



KBF.430.003.2020
Nr ewid. 36/2020/P/19/011/KBF

Informacja o wynikach kontroli

SKUTECZNOŚĆ I EFEKTYWNOŚĆ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ W POBORZE PODATKÓW

DEPARTAMENT BUDŻETU
I FINANSÓW

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Informacja o wynikach kontroli

Skuteczność i efektywność administracji skarbowej w poborze podatków

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

Zatwierdzam:

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Małgorzata Motylow

Warszawa, dnia 21.05.2020r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA	6
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	8
4. WNIOSKI.....	18
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	19
5.1. Rozwiązania mające na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych lub poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.....	19
5.1.1. Ministerstwo Finansów	20
5.1.2. Krajowa Informacja Skarbowa	30
5.2. Zadania wyznaczone podległym jednostkom w sprawach przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych lub weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz nadzór nad ich realizacją	34
5.3. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych	40
5.3.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe	40
5.3.2. Kontrolowane izby administracji skarbowej i urzędy skarbowe	43
5.4. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.....	52
5.4.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe	52
5.4.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych	61
5.5. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych.....	74
5.5.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe	74
5.5.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych	77
6. ZAŁĄCZNIKI.....	83
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	83
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	95
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności.....	102
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	103

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

- CIT** podatek dochodowy od osób prawnych;
- JPK na żądanie** Jednolity Plik Kontrolny, przekazywany na żądanie organu podatkowego, w zakresie całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych;
- JPK_VAT** Jednolity Plik Kontrolny dla ewidencji zakupu i sprzedaży VAT, przekazywany, bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
- KAS** Krajowa Administracja Skarbowa, powstała na mocy ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹ oraz przepisów wprowadzających²; struktura KAS obejmuje w szczególności izby administracji skarbowej (IAS), urzędy skarbowe (US), urzędy celno-skarbowe (UCS) oraz Krajową Informację Skarbową (KIS); przed utworzeniem KAS jednostkami organizacyjnymi były izby skarbowe (IS), urzędy skarbowe (US), urzędy kontroli skarbowej (UKS);
- Minister Finansów** minister właściwy do spraw budżetu, finansów publicznych i instytucji finansowych; kompetencje ministra właściwego do spraw wymienionych działów administracji rządowej w badanym okresie przysługiwały od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r. Ministrowi Rozwoju i Finansów, od 9 stycznia 2018 r. do 30 sierpnia 2019 r. Ministrowi Finansów oraz od 30 sierpnia do 20 września 2019 r. Prezesowi Rady Ministrów;
- NSA** Naczelny Sąd Administracyjny;
- PIT** podatek dochodowy od osób fizycznych;
- STIR** system teleinformatyczny izby rozliczeniowej, regulowany ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa³;
- Twój e-PIT** usługa uruchomiona przez Ministerstwo Finansów w połowie lutego 2019 r. do rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej (składających zeznanie podatkowe na formularzu PIT-37) oraz podatników uzyskujących przychody kapitałowe (składających zeznanie podatkowe na formularzu PIT-38);
- VAT** podatek od towarów i usług;
- WSA** wojewódzki sąd administracyjny.

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.

² Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.).

³ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy administracja skarbowa poprawia skuteczność i efektywność poboru podatków?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy organy KAS wypracowały rozwiązania, w tym informatyczne i organizacyjne, mające na celu: ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych, poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych?
2. Czy Szef KAS wyznaczył podległym jednostkom zadania w sprawach przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych, weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz rzetelnie nadzorował ich realizację?
3. Czy osiągnięto poprawę poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez rozwój nowoczesnych technik informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych?
4. Czy poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania przez naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celno-skarbowych prawidłowości rozliczeń podatkowych, w tym poprzez rozwój nowoczesnych technik informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych?
5. Czy poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania przez naczelników urzędów skarbowych należności podatkowych?

Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów
pięć izb administracji skarbowej
pięć urzędów celno-skarbowych
Krajowa Informacja Skarbowa
10 urzędów skarbowych

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2018 r.
do 31 sierpnia 2019 r.

Utrzymująca się nierównowaga finansów publicznych oraz tempo wzrostu zadłużenia państwa wymagały wielokierunkowych działań w celu poprawy stopnia wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych. Do najważniejszych rozwiązań przygotowanych i wprowadzonych w ostatnich latach, zmierzających do osiągnięcia tego celu, była reforma organizacji służb podległych Ministrowi Finansów i utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej.

Zwiększenie skuteczności i efektywności poboru podatków przez nową służbę miało być osiągnięte poprzez zrównoważony zestaw działań, takich jak zapewnienie ukierunkowanej pomocy podatnikom w prawidłowym wypełnianiu obowiązków podatkowych, rozwój nowoczesnych i prostych narzędzi komunikacji z podatnikiem, ale także poprzez widoczne i efektywne zdolności KAS do egzekwowania obowiązków podatkowych.

W kontroli sprawdziliśmy, czy po dokonanej w 2017 r. konsolidacji służb skarbowych wzrosła efektywność i skuteczność poboru podatków.

2. OCENA OGÓLNA

Poprawiła się skuteczność i efektywność administracji skarbowej w poborze podatków

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia osiągnięcie przez administrację skarbową poprawy skuteczności i efektywności w poborze podatków.

Przygotowanie oraz wdrożenie przez Ministra Finansów oraz Szefa Krajowej Administracji Skarbowej szerokiego pakietu rozwiązań prawnych oraz narzędzi informatycznych przyniosło pozytywne efekty. Wprowadzone rozwiązania oraz narzędzia wspomogły administrację skarbową w weryfikowaniu prawidłowości rozliczeń podatkowych, ułatwiły one także prawidłowe i pewne wykonywanie obowiązków podatkowych przez podatników.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej prawidłowo wyznaczył podległym jednostkom zadania i cele w badanym zakresie oraz rzetelnie monitorował ich realizację. Administracja skarbową osiągnęła większość wyznaczonych celów, odnoszących się do kontrolowanych obszarów. Działania nadzorcze były prowadzone systematycznie, a w przypadku zagrożenia realizacji celów podejmowane były przez właściwą jednostkę wyższego stopnia działania zaradcze.

NIK pozytywnie ocenia wyniki działań administracji skarbowej dotyczące wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji PIT oraz VAT. Poziom realizacji tych obowiązków uległ poprawie lub został utrzymany na wysokim poziomie. Osiągnięcie tego rezultatu było możliwe dzięki wdrożeniu narzędzi informatycznych wspomagających podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków.

Uruchomienie w 2019 r. usługi *Twój e-PIT* przyniosło pozytywne efekty w postaci ułatwienia podatnikom wykonywania przez nich obowiązków podatkowych. Dzięki wprowadzeniu tej usługi zmniejszył się odsetek zeznań podatkowych składanych po terminie. Wystąpiły jednak przypadki dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczeń PIT za 2018 r., a także automatycznego wypełniania i akceptowania zeznań podatkowych świadczeniobiorców Zakładu Ubezpieczeń Społecznych mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczenia PIT w Polsce.

Dla realizacji zadań administracji skarbowej istotne było zapewnienie jednostkom tej administracji dostępu do danych z JPK_VAT oraz zintensyfikowanie zastosowania tych danych do weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatników. Nowe narzędzia informatyczne umożliwiły administracji skarbowej szybsze weryfikowanie prawidłowości rozliczeń podatkowych. Stopniowo zwiększało się także zastosowanie danych gromadzonych w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia fakt, że poprawiła się skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych przez urzędy skarbowe mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem. Tak mierzona skuteczność dla kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe poprawiła się w 2018 r. w porównaniu do roku poprzedniego, natomiast obniżyła się w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r.

Zwiększyła się liczba czynności sprawdzających oraz kwota ujawnionych w ich wyniku nieprawidłowości. Dzięki wprowadzeniu nowych narzędzi, takich jak JPK_VAT, większy nacisk położono na prowadzenie mniej uciążliwych dla podatników czynności sprawdzających, co NIK ocenia pozytywnie.

Zmniejszyła się w urzędach skarbowych, jak i w urzędach celno-skarbowych, liczba przeprowadzonych kontroli rozliczeń podatkowych oraz efektywność kontroli mierzona liczbą kontroli przypadających średnio na jednego kontrolera. Obniżyła się także kwota ustaleń dokonywanych przez urzędy celno-skarbowe. Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli przez urzędy skarbowe była wyższa niż w latach 2017 i 2015, a niższa niż w 2016 r. Jakość orzeczeń organów podatkowych, rozumiana jako utrzymanie w mocy

wydanym orzeczeń w toku kontroli instancyjnej oraz kontroli sądowniczo-administracyjnej, w 2018 r. nie odbiegała w istotny sposób od jakości orzeczeń wydawanych w latach 2015–2017. Wydłużył się jednak istotnie średni czas, w jakim dyrektorzy trzech z pięciu kontrolowanych izb administracji skarbowej rozpatrywali odwołania od decyzji wymiarowych wydanych przez organy podatkowe I instancji.

NIK pozytywnie ocenia osiągnięcie przez administrację skarbową poprawy skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych. Poprawiła się relacja zrealizowanych wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu. Poprawiła się skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi. Zwiększyła się kwota wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych zaległości podatkowych. Wzrosła efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej. Na takie rezultaty korzystny wpływ miało zastosowanie przez organy egzekucyjne nowych narzędzi umożliwiających dostęp do informacji z JPK_VAT oraz STIR. Dynamika wzrostu wpływów podatkowych była większa niż dynamika wzrostu wydatków na działalność administracji skarbowej.

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Wprowadzane były nowe rozwiązania mające ułatwić wykonywanie przez podatników obowiązków podatkowych lub usprawnić weryfikowanie prawidłowości rozliczeń podatników

NIK pozytywnie ocenia, że Minister Finansów oraz Szef Krajowej Administracji Skarbowej wypracowali szereg ważnych rozwiązań mających na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych. Rozwiązania te miały na celu także poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Wdrożenie tych rozwiązań oraz ich wykorzystanie było na bieżąco monitorowane. [str. 19–24]

Jako istotne dla realizacji zadań administracji skarbowej NIK uznaje rozwiązanie i wdrażanie narzędzi umożliwiających wykorzystanie przez urzędy skarbowe oraz urzędy celno-skarbowe danych gromadzonych m. in. dzięki przekazywanym przez podatników plikom JPK_VAT. Ułatwiony dostęp do tych danych pozwolił zwiększyć wykorzystanie pozyskanych informacji do weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatników. Stopniowo zwiększało się także zastosowanie danych gromadzonych w ramach systemu STIR.

NIK pozytywnie ocenia wprowadzenie w 2019 r. usługi *Twój e-PIT*. Jej uruchomienie przyniosło pozytywne efekty w postaci ułatwienia podatnikom wykonywania obowiązków podatkowych. Wdrożenie tej usługi przyczyniło się w istotnym zakresie do popularyzacji składania zeznań podatkowych poprzez narzędzia elektroniczne. Niemniej jednak, na skutek ograniczonych możliwości technicznych narzędzi wykorzystywanych w urzędach skarbowych lub braku wyczerpujących informacji przetwarzanych w systemie wystąpiły przypadki:

- dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczeń PIT za 2018 r. (dokonano 2,2 tys. podwójnych zwrotów na kwotę 1,2 mln zł, która stanowiła 0,4% kwoty ogółem zwróconej z tytułu rozliczeń rocznych zaakceptowanych w ramach usługi *Twój e-PIT*);
- automatycznego wypełniania i akceptowania zeznań podatkowych świadczeniobiorców ZUS mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczania PIT w Polsce.

W Ministerstwie Finansów na bieżąco eliminowano błędy w systemie lub prowadzono prace nad wdrożeniem rozwiązań zapobiegających w przyszłości wystąpieniu takich nieprawidłowości. Obecnie trudno jednak przewidzieć, czy i na ile nowe rozwiązania będą skuteczne.

Minister Finansów odpowiadając na wystąpienie pokontrolne, poinformował, że zagrożenie dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych uległo zminimalizowaniu wraz z centralizacją systemu księgowego. W dniu 12 stycznia 2020 r. w urzędach skarbowych wdrożono system Poltax2B Plus, w którym wprowadzono systemową blokadę uniemożliwiającą dokonanie zaewidencjonowania księgowego dokumentu wymiarowego (deklaracji, zeznania podatkowego) za dany okres w sytuacji, kiedy na koncie rozrachunkowym podatnika figuruje już dokument ważny i zaksięgowany, dotyczący tożsamego okresu rozliczeniowego. Minister Finansów poinformował także, że dla zeznań podatkowych za 2019 r. usługa *Twój e-PIT* udostępnia zeznania podatkowe na żądanie podatnika, gdy w zbiorze centralnym KAS dostępna jest wyłącznie informacja PIT-11A, w której wykazano dla danych podatnika ograniczony obowiązek podatkowy. [str. 28–30]

W kontrolowanym okresie zaczęły obowiązywać, poza JPK_VAT, STIR, *Twój e-PIT*, także inne rozwiązania ukierunkowane na poprawę skuteczności i efektywności administracji skarbowej w ochronie dochodów podatkowych lub na ułatwienie prawidłowego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych. Do najważniejszych należą:

- wprowadzenie w rozliczeniach VAT mechanizmu podzielonej płatności,
- obowiązek ujawniania schematów podatkowych przez osoby korzystające oraz inne osoby uczestniczące w ich projektowaniu i wprowadzeniu,
- uprawnienie organów podatkowych do żądania jednolitych plików kontrolnych od wszystkich podatników prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych,
- ewidencjonowanie sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej na kasach online.

Opracowane zostały także regulacje dotyczące:

- wprowadzenia nowej matrycy stawek VAT oraz uprawnienia dla podatników do występowania o Wiązącą Informację Stawkową, pozwala to podatnikowi prawidłowo przyporządkować stawkę VAT oraz zapewnia mu w tym zakresie ochronę;
- możliwości zawierania przez niektórych podatników umowy o współdziałanie z Szefem KAS. [str. 25–27]

Szef Krajowej Administracji Skarbowej prawidłowo wyznaczył jednostkom podległym zadania i cele dotyczące:

- stworzenia przyjaznych dla podatników warunków wykonywania przez nich obowiązków podatkowych,
- weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych,
- egzekwowania należności podatkowych.

Szef KAS prawidłowo wyznaczył jednostkom administracji skarbowej cele oraz monitorował ich realizację

Szef KAS prawidłowo monitorował realizację wyznaczonych zadań.

[str. 34–35]

Administracja skarbowa w 2018 r. oraz w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. osiągnęła większość wyznaczonych celów. W przypadku zagrożenia realizacji celów w Ministerstwie Finansów oraz w pozostałych kontrolowanych jednostkach KAS były podejmowane działania zaradcze. [str. 36–37, 43, 45, 59–61, 66, 71, 77]

Wzrósł odsetek złożonych terminowo deklaracji PIT. Na wysokim poziomie utrzymywał się odsetek złożonych terminowo deklaracji VAT. Sprzyjało temu wykorzystanie narzędzi informatycznych wspomagających podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków. [str. 40–42]

Podatnicy na ogół terminowo składali deklaracje PIT i VAT oraz JPK_VAT

Odsetek złożonych terminowo zeznań podatkowych dotyczących rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. wyniósł 99,3% i był o półtora punktu procentowego wyższy niż dla zeznań złożonych za lata 2015–2017, tj. przed wprowadzeniem usługi *Twój e-PIT*. Obowiązująca od stycznia 2019 r. zmiana przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz wprowadzona usługa *Twój e-PIT* zapewniły automatyczną akceptację wygenerowanych zeznań podatkowych PIT-37 i PIT-38 za 2018 r., w terminie 30 kwietnia 2019 r. Rozwiązanie to chroni podatników przed ewentualnymi konsekwencjami wynikającymi z nieterminowego złożenia zeznania podatkowego.

Odsetek złożonych terminowo deklaracji VAT utrzymywał się od 2015 r. na podobnym poziomie. W 2018 r. podatnicy w obowiązującym terminie złożyli 97,1% deklaracji. Wskaźnik terminowości składania deklaracji VAT był zbliżony do wartości za lata 2015–2017 (wyniósł odpowiednio 97,3%, 96,8% oraz 97,1%) i na podobnym poziomie utrzymał się w pierwszym półroczu 2019 r. (97,1%).

W terminie lub po terminie wpłynęło do urzędów skarbowych 99,8% wymaganych deklaracji VAT za poszczególne miesiące 2018 r. Odsetek ten był nieco wyższy niż dla deklaracji za lata 2015–2016, gdy wyniósł 99,2% oraz dla deklaracji za 2017 r., gdy wyniósł 99,5%. Za pierwsze półrocze 2019 r. procent złożonych deklaracji wyniósł 99,6%⁴.

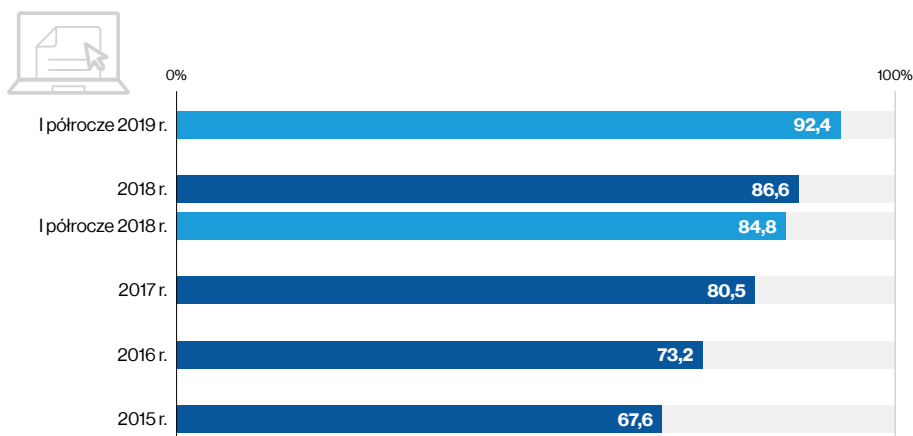
Stopniowo wzrastał w trakcie 2018 r. poziom wywiązywania się podatników z obowiązku składania plików JPK_VAT. Podejmowane przez jednostki administracji skarbowej działania przypominające podatnikom o obowiązkach oraz dyscyplinujące podatników przyniosły efekty. Za grudzień 2018 r. oraz marzec i kwiecień 2019 r. (objęte badaniem wybrane okresy) ponad 99% czynnych podatników VAT przekazało pliki JPK_VAT.

Podatnicy w coraz większym zakresie korzystali ze środków komunikacji elektronicznej do wywiązywania się z obowiązku składania deklaracji podatkowych. W 2018 r. udział deklaracji złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób wyniósł 86,6% i był o 19,0 punktów procentowych wyższy niż w 2015 r. oraz o 6,1 punktu procentowego niż w 2017 r. W pierwszym półroczu 2019 r. wskaźnik uległ dalszej poprawie – o 7,6 punktu procentowego w stosunku do odnotowanego w pierwszym półroczu 2018 r. Upowszechnienie się komunikacji elektronicznej jako podstawowego kanału składania deklaracji było także konsekwencją rozszerzania zakresu tej formy jako obowiązkowej oraz udostępnienia przez Ministerstwo Finansów w połowie lutego 2019 r. nowej usługi – *Twój e-PIT*.

⁴ Dane na dzień zakończenia czynności kontrolnych w tym zakresie, należy uwzględnić, że czas na wyegzekwowanie obowiązku złożenia deklaracji za I półrocze 2019 r. był odpowiednio krótszy niż na wyegzekwowanie zaległych deklaracji za okresy wcześniejsze.

Infografika nr 1

Udział liczby deklaracji podatkowych złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

W badanych izbach administracji skarbowej oraz urzędach skarbowych odnotowano poprawę poziomu wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji PIT oraz VAT lub utrzymanie wysokiego poziomu realizacji tych obowiązków. Podobne dane uzyskano w Ministerstwie Finansów w odniesieniu do całego kraju. Analogicznie wzrosła także relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób. [str. 46–52]

W okresie objętym kontrolą obowiązywało nowe podejście do weryfikowania poprawności rozliczeń podatników. Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia to, że w związku z wprowadzeniem nowych narzędzi, takich jak JPK_VAT, większy nacisk położono na prowadzenie mniej uciążliwych dla podatników czynności sprawdzających. [str. 52–57]

Wzrosły efekty czynności sprawdzających przeprowadzonych przez urzędy skarbowe oraz skuteczność kontroli podatkowych (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem). Skuteczność kontroli celno-skarbowych poprawiła się w 2018 r. w porównaniu do roku poprzedniego, natomiast obniżyła się w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego.

Zwiększyło się wykorzystanie przez urzędy skarbowe oraz urzędy celno-skarbowe danych gromadzonych przez Krajową Administrację Skarbową, przede wszystkim danych z JPK_VAT. Stopniowo zwiększało się także zastosowanie do weryfikacji poprawności rozliczeń podatkowych danych gromadzonych w ramach systemu STIR. Na osiągnięte przez administrację skarbową rezultaty korzystny wpływ miało zastosowanie nowych narzędzi umożliwiających dostęp do informacji z JPK_VAT oraz STIR.

Zarówno w 2018 r., jak i w I półroczu 2019 r. zwiększyła się, w porównaniu do analogicznych okresów lat poprzednich, liczba przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych czynności sprawdzających oraz

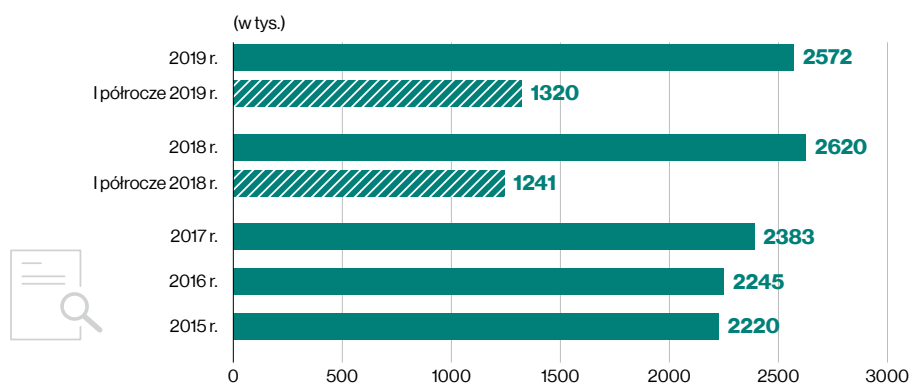
Zwiększyły się efekty czynności sprawdzających oraz skuteczność kontroli podatkowych

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

kwota ujawnionych w ich wyniku nieprawidłowości. W 2018 r. liczba takich czynności wyniosła 2620 tys. i była o 9,9% większa od liczby czynności zrealizowanych w 2017 r. i o 18,0% większa od liczby czynności wykonanych w 2015 r. W pierwszym półroczu 2019 r. przeprowadzono 1320 tys. takich czynności, tj. o 6,4% więcej niż w pierwszym półroczu 2018 r. Wzrosła także kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku czynności sprawdzających, z 1052,6 mln zł w 2015 r. oraz 1103,0 mln zł w 2017 r. do 2412,4 mln zł w 2018 r. W pierwszym półroczu 2019 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 1708,7 mln zł i była o 56,7% wyższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Infografika nr 2

Liczba czynności sprawdzających dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa przeprowadzonych przez urzędy skarbowe



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Kontrole podatkowe, w których stwierdzono nieprawidłowości, stanowiły 88,9% kontroli ogółem zakończonych w 2018 r. oraz 93,3% kontroli zakończonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. W latach 2015–2017 relacja ta kształtowała się od 84,2% do 86,1%.

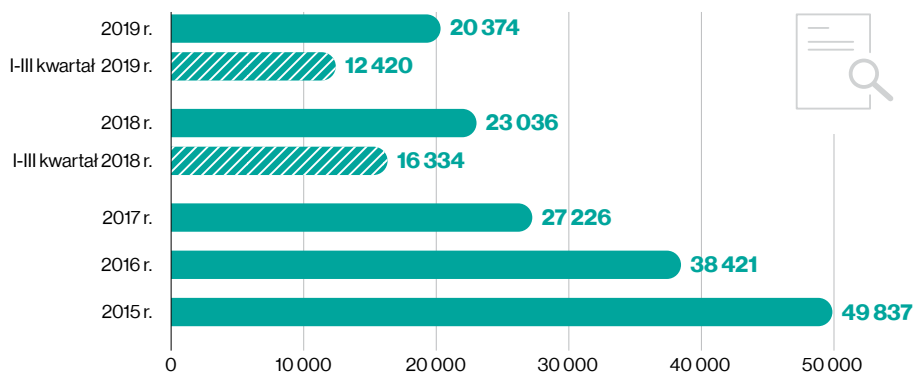
Kontrole rozliczeń podatkowych przeprowadzone przez urzędy celno-skarbowe, w których stwierdzono nieprawidłowości, stanowiły 85,7% kontroli ogółem zakończonych w 2018 r. oraz 82,9% kontroli zakończonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. W 2017 r. relacja ta wyniosła 84,2%, a w 2015 r. 92,5%⁵.

⁵ W analizie uwzględniono kontrole skarbowe prowadzone przez – funkcjonujące do końca lutego 2017 r. – urzędy kontroli skarbowej oraz kontrole w zakresie rozliczeń podatkowych prowadzone przez – funkcjonujące od marca 2017 r. – urzędy celno-skarbowe (tj. zarówno kontrole celno-skarbowe, jak i kontrole prowadzone w trybie ustawy o kontroli skarbowej). Analogicznie w pozostałych fragmentach informacji.

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Infografika nr 3

Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez US dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa

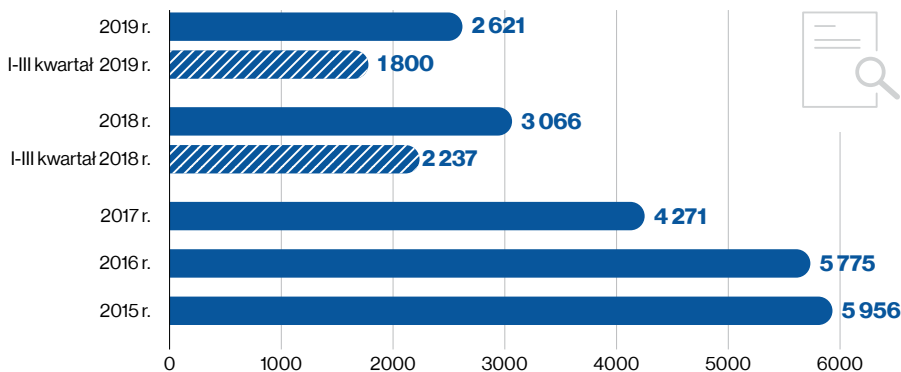


Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

W 2018 r. oraz pierwszych trzech kwartałach 2019 r. zmniejszyła się natomiast – zarówno w urzędach skarbowych, jak i urzędach celno-skarbowych – liczba przeprowadzonych kontroli rozliczeń podatkowych oraz efektywność kontroli mierzona liczbą kontroli przypadających średnio na jednego kontrolera. W 2018 r. kontroler urzędu skarbowego przeprowadził średnio 7,3 kontroli, a w latach 2015–2017 odpowiednio 12,9 kontroli, 10,0 kontroli oraz 8,2 kontroli. Kontroler urzędu celno-skarbowego zakończył w 2018 r. średnio 1,4 kontroli rozliczeń podatkowych, a 1,9 kontroli w 2017 r., 2,0 kontroli w 2016 r. oraz 1,7 kontroli w 2015 r. Zdaniem NIK, na obniżenie się tej relacji jak i obniżenie się ogólnej liczby przeprowadzonych kontroli, mogło w szczególności wpłynąć zastępowanie najprostszych kontroli czynnościami sprawdzającymi.

Infografika nr 4

Liczba kontroli rozliczeń podatkowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa przeprowadzonych przez UCS/UKS



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Obniżyła się także kwota ustaleń dokonywanych przez urzędy celno-skarbowe, zaś kwota nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli przez urzędy skarbowe była wyższa niż w latach 2017 i 2015, a niższa niż w rekordowym 2016 r. W kontrolowanych izbach administracji skarbowej, urzędach celno-skarbowych oraz urzędach skarbowych odnotowano analogiczne zmiany jak w skali kraju.

Analiza wskaźników dotyczących udziału orzeczeń sądów administracyjnych utrzymujących w mocy decyzje organów podatkowych wskazuje, że jakość orzecznictwa organów podatkowych w 2018 r. nie odbiegała w istotny sposób od jakości orzeczeń wydawanych w latach wcześniejszych. Przed wojewódzkimi sądami administracyjnymi w większości zapadały orzeczenia korzystne dla organów podatkowych i stanowiły w skali całego kraju 78,6% orzeczeń w 2018 r., a 81,1% w 2015 r., 80,2% w 2016 r. oraz 84,4% w 2017 r. Przed Naczelnym Sądem Administracyjnym orzeczenia korzystne dla organów podatkowych stanowiły 82,0% w 2018 r., a 83,1% w 2015 r., 77,9% w 2016 r. oraz 82,1% w 2017 r. [str. 58–59]

Wydłużył się czas rozpatrywania przez dyrektorów IAS odwołań od decyzji organów podatkowych I instancji

Wydłużył się istotnie średni czas, w jakim dyrektorzy trzech z pięciu badanych izb administracji skarbowej rozpatrywali odwołania od decyzji wymiarowych wydanych przez organy podatkowe I instancji, a osiągnięte w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniki były niższe niż wyznaczone przez Szefa KAS. Dyrektorzy izb administracji skarbowej podejmowali działania naprawcze polegające między innymi na monitorowaniu obciążenia pracą poszczególnych pracowników oraz wzmocnieniu kadrowym komórek orzeczniczych. [str. 43–45]

Najdłużej rozpatrywano odwołania w IAS w Katowicach oraz w IAS we Wrocławiu. W pierwszej wymienionej Izbie odwołania od decyzji naczelników urzędów skarbowych rozpatrywano średnio 242 dni w 2018 r. i 287 dni w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. (gdy 141 dni w 2017 r. i 101 dni w 2015 r.). W drugiej wymienionej Izbie proces ten trwał średnio 237 dni w 2018 r. i 224 dni w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. (gdy 127 dni w 2017 r. i 108 dni w 2015 r.). Średni czas rozpatrywania odwołań, po postępowaniach zrealizowanych w trybie ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁶, wyniósł w IAS w Katowicach 228 dni w 2018 r. i 485 dni w okresie pierwszych trzech kwartałów r. (gdy 148 dni w 2017 r. i 139 w 2015 r.), a w IAS we Wrocławiu 203 dni w 2018 r. i 423 dni w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. (gdy 230 dni w 2017 r. i 169 dni w 2015 r.)⁷.

Ministerstwo Finansów na bieżąco monitorowało terminowości realizacji postępowań odwoławczych oraz obciążenie pracą pracowników. Przyczynami długotrwałego prowadzenia postępowań podatkowych był w szczególności skomplikowany i złożony charakter części rozpatrywanych przez organy odwoławcze spraw oraz nieadekwatna obsada etatowa w stosunku do liczby wpływających spraw. Długotrwały proces odwoławczy nie sprzy-

⁶ Dz. U. z 2016 r. poz. 720, ze zm. Zgodnie z art. 159 pkt 1 i art. 160 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* (Dz. U. z 2016 r. poz. 1948, ze zm.), ustawa o kontroli skarbowej z dniem 1 marca 2017 r. utraciła moc, a organy kontroli skarbowej w osobach dyrektorów urzędów kontroli skarbowej zostały zniesione. Zgodnie z art. 202 ust. 1 pkt 1 ustawy *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej*, postępowania kontrolne oraz kontrole podatkowe prowadzone w toku postępowania kontrolnego, na podstawie ustawy uchylanej w art. 159 pkt 1, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, prowadzone przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej – prowadzi naczelnik urzędu celno-skarbowego mający siedzibę w tym samym województwie, w którym miał siedzibę dyrektor urzędu kontroli skarbowej, na podstawie dotychczasowych przepisów.

⁷ W analizie uwzględniono postępowania odwoławcze prowadzone przez izby administracji skarbowej, a przed utworzeniem KAS przez izby skarbowe. Analogicznie w pozostałych fragmentach informacji.

jał przedsiębiorcom w pewnym wykonywaniu obowiązków podatkowych. Zdaniem NIK, podjęte środki zaradcze, polegające na analizie zjawiska, były zbyt wąskie i mogą okazać się niewystarczające, aby istotnie i sprawnie poprawić terminowość rozpatrywania odwołań. [str. 37–38]

Wzrosła skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych. Na osiągnięte rezultaty korzystny wpływ miało zastosowanie nowych narzędzi umożliwiających dostęp do informacji z JPK_VAT oraz STIR. [str. 74–76]

Poprawiła się skuteczność i efektywność administracji skarbowej w egzekwowaniu należności podatkowych

Poprawiła się relacja zrealizowanych wpływów podatkowych⁸ do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu. W 2018 r. wskaźnik ten osiągnął wartość 97,8% i był o 3,8 punktu procentowego wyższy niż w 2015 r. oraz o 2,3 punktu procentowego wyższy niż w 2017 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wartość wskaźnika wyniosła 98,8%, tj. o 1,3 punktu procentowego więcej niż w analogicznym okresie 2018 r.

Infografika nr 5

Relacja wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

W 2018 r. poprawiła się relacja wpływów podatkowych do PKB. Wyniosła ona 19,4% i była o 0,9 punktu procentowego wyższa niż w 2017 r. oraz o 2,5 punktu procentowego wyższa niż w 2015 r.

Wpływy podatkowe w 2018 r. rosły szybciej niż wydatki⁹ poniesione na działalność administracji skarbowej. Z każdej złotówki poniesionej na administrację skarbową uzyskano 62,6 zł wpływów podatkowych, podczas gdy 50,9 zł w 2015 r., a 55,8 zł w 2017 r.

⁸ Wpływy podatkowe to wpłaty minus zwroty z tytułu: podatków pośrednich, podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz PIT i CIT łącznie z udziałami jednostek samorządu terytorialnego i związku metropolitalnego.

⁹ Uwzględniono wydatki części Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe w rozdziałach: Urzędy naczelnych i centralnych organów administracji rządowej, Działalność izb administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, Działalność Krajowej Szkoły Skarbowości, Działalność Krajowej Informacji Skarbowej, Pozostała działalność oraz analogiczne rozdziały funkcjonujące przed utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej. Do obliczeń przyjęto 100% wydatków w wymienionych rozdziałach ze względu na brak możliwości wyodrębnienia wydatków związanych z poborem podatków, tj. 5984,8 mln zł w 2015 r., 6298,9 mln zł w 2016 r., 6609,9 mln zł w 2017 r., 6558,6 mln zł w 2018 r.

Poprawił się wskaźnik skuteczności egzekucji mierzonej relacją kwoty wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi z 24,8% w 2015 r. oraz 39,4% w 2017 r. do 41,9 % w 2018 r. Tendencja wzrostowa wystąpiła również w 2019 r. Na koniec trzeciego kwartału wskaźnik ten wyniósł 33,1% i był o 2,4 punktu procentowego wyższy niż w analogicznym momencie roku poprzedniego.

Zwiększyła się kwota wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych zaległości podatkowych. W 2018 r. wyniosła 4229,5 mln zł i była o 43,4% wyższa niż w 2015 r. oraz o 13,3% wyższa niż w 2017 r. Tendencja ta była widoczna również w 2019 r. Kwota wyegzekwowanych w ciągu trzech pierwszych kwartałów 2019 r. zaległości podatkowych wyniosła 3639,1 mln zł i była o 21,9% wyższa od kwoty wyegzekwowanej w analogicznym okresie 2018 r.

Wzrosła efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej. Kwota ta w 2018 r. wyniosła 1,0 mln zł i była o 58,6% wyższa od wyniku osiągniętego w 2015 r. oraz o 19,6% wyższa od wyniku osiągniętego w 2017 r. Tendencja zwykła była widoczna również w 2019 r. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. pracownik komórki egzekucyjnej wyegzekwował średnio 0,9 mln zł i była to kwota o 22,6% wyższa od kwoty wyegzekwowanej w analogicznym okresie roku poprzedniego.

W kontrolowanych izbach administracji skarbowej oraz urzędach skarbowych odnotowano, analogiczną jak w skali kraju, poprawę lub utrzymanie na wysokim poziomie skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych.

Wzrosła liczba oraz efekty postępowań egzekucyjnych, w których były wykorzystywane dane pochodzące z przedkładanych przez podatników JPK_VAT oraz gromadzone w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej. [str. 21, 24, 79, 81–82]

NIK pozytywnie oceniła działania KIS

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej prawidłowo prowadził działania mające na celu ułatwienie pewnego i prawidłowego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych oraz poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, osiągając w 2018 r. i w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. planowany poziom wszystkich mierników realizacji celów wyznaczonych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

Dyrektor KIS udzielał podatnikom informacji na temat obowiązujących regulacji prawa podatkowego. Zwiększyła się (w 2018 r. oraz w pierwszych trzech kwartałach 2019 r., w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego) liczba informacji udzielonych podatnikom w trakcie rozmów telefonicznych lub za pośrednictwem Internetu, jak i przy użyciu e-maila. Opracowywane były i publikowane komunikaty dotyczące podatków, w tym zmian w przepisach. Systematycznie były wydawane na wniosek podatników indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego. W celu sprawnego i prawidłowego udzielania podatnikom lub pracowni-

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

kom administracji skarbowej odpowiedzi wdrażano rozwiązania mające zapewnić bardziej równomierne obciążenia pracą pracowników delegatur KIS oraz poszczególnych komórek organizacyjnych. Kontynuowany był także proces wdrażania specjalizacji rzeczowej w ramach KIS, poprzez ograniczenie liczby delegatur rozpatrujących wnioski z danego zakresu prawa podatkowego. [str. 30–34]

4. WNIOSKI

Minister Finansów W celu dalszej poprawy efektywności i skuteczności administracji skarbowej w poborze podatków Minister Finansów powinien:

- 1) podjąć skuteczne działania zmierzające do skrócenia czasu rozpatrywania przez dyrektorów izb administracji skarbowej odwołań podatników od decyzji naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celno-skarbowych;
- 2) wdrożyć i monitorować skuteczność wdrożonych rozwiązań mających zapobiegać dokonywaniu podwójnych nadpłat z tytułu rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zatwierdzaniu w ramach usługi *Twój e-PIT* rozliczeń rocznych podatników, którzy nie byli zobowiązani do ich złożenia.

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Rozwiązania mające na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych lub poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

W badanym okresie były przygotowywane lub wdrażane różnorodne rozwiązania ukierunkowane na poprawę skuteczności i efektywności administracji skarbowej w ochronie dochodów podatkowych lub ułatwienie prawidłowego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych. Do najważniejszych należały:

- obowiązek przekazywania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych danych z ewidencji VAT w postaci plików o jednolitej strukturze oraz wdrożenie narzędzi informatycznych służących do analizy rozliczeń VAT;
- regulacje mające na celu przeciwdziałanie wykorzystywaniu systemu finansowego do wyłudzeń skarbowych oraz wdrożenie narzędzi informatycznych umożliwiających dostęp do danych STIR;
- wprowadzenie w rozliczeniach VAT mechanizmu podzielonej płatności,
- wykorzystanie jednolitych plików kontrolnych na żądanie, rozwiązania umożliwiającego przede wszystkim poprawę efektywności kontroli podatkowych oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców;
- opracowanie nowej matrycy stawek VAT oraz wprowadzenie dla podatników uprawnienia do występowania o Wiążącą Informację Stawkową, by prawidłowo przyporządkować stawkę VAT oraz zapewnić w tym zakresie ochronę;
- ewidencjonowanie sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej na kasach online (i przekazywanie danych o sprzedaży w sposób ciągły i zautomatyzowany do systemu teleinformatycznego Centralnego Repozytorium Kas);
- obowiązek ujawniania schematów podatkowych przez osoby korzystające oraz inne osoby uczestniczące w ich projektowaniu i wprowadzeniu;
- możliwość zawierania przez niektórych podatników umowy o współdziałanie z Szefem KAS;
- uruchomienie usługi – *Twój e-PIT* w celu wsparcia podatników w rozliczaniu podatku dochodowego od osób fizycznych.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na wystąpieniu przypadków dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczeń PIT za 2018 r., a także automatycznego wypełniania i akceptowania zeznań podatkowych świadczeniobiorców Zakładu Ubezpieczeń Społecznych mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczania PIT w Polsce, po wprowadzeniu usługi *Twój e-PIT*.

5.1.1. Ministerstwo Finansów

Przygotowany został szereg rozwiązań mających na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania obowiązków podatkowych lub poprawę weryfikowania ich rozliczeń podatkowych

Minister Finansów oraz Szef Krajowej Administracji Skarbowej przygotowali szereg rozwiązań mających na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych lub poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Wdrażane były narzędzia umożliwiające wykorzystanie przez urzędy skarbowe oraz urzędy celno-skarbowe danych gromadzonych przez Krajową Administrację Skarbową, głównie danych z przekazywanych przez podatników ewidencji zakupu i sprzedaży VAT oraz danych uzyskanych w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej.

Do najważniejszych rozwiązań, których celem była poprawa skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, należało objęcie podatników VAT obowiązkiem przekazywania za pomocą środków komunikacji elektronicznej danych z ewidencji VAT za okresy miesięczne, w postaci jednolitego pliku kontrolnego.

Wykorzystanie danych z ewidencji VAT w postaci JPK_VAT

Obowiązek przekazywania danych z ewidencji VAT wprowadzono ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw¹⁰. Od 1 stycznia 2018 r. wszyscy podatnicy VAT, zarejestrowani jako czynni, przekazują, bez wezwania organu podatkowego, dane z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Obowiązek raportowania objął od 1 lipca 2016 r. dużych przedsiębiorców prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, a od 1 stycznia 2017 r. małych i średnich¹¹. Do przesyłania JPK_VAT z dniem 1 stycznia 2018 r. zostali zobligowani pozostali przedsiębiorcy, których obowiązek ten nie objął wcześniej, w szczególności mikroprzedsiębiorcy.

W oparciu o informacje z JPK_VAT były generowane centralnie raporty za pomocą narzędzia *Analizator_JPK* i identyfikowane rozbieżności w rozliczeniach VAT podatników oraz ich kontrahentów. Identyfikowano w szczególności:

- rozbieżności w kwotach podatku naliczonego i należnego pomiędzy plikiem JPK_VAT a deklaracją VAT podatnika;
- podatników, którzy w rejestrze zakupów wykazywali kwotę podatku naliczonego wyższą od kwoty podatku należnego wykazanego w rejestrze sprzedaży przez kontrahenta;
- podatników, którzy w swoim rejestrze zakupów ujęli faktury od podmiotów, które nie miały otwartego obowiązku VAT na dzień wystawienia faktury;
- rozbieżności w zakresie wartości transakcji wewnątrzspółnotowych uwzględnionych w pliku JPK_VAT podatnika oraz deklaracji VAT-UE.

Niezgodności wynikające z raportów były weryfikowane i wyjaśniane przez właściwe dla podatników urzędy skarbowe. Podmioty, u których

¹⁰ Dz. U. poz. 846, ze zm.

¹¹ Przedsiębiorca duży, średni, mały oraz mikro w rozumieniu ustawy z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm.), następnie ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292, ze zm.).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zidentyfikowano rozbieżności, zwiększyły zadeklarowany za 2018 r. podatek do wpłaty o 743,7 mln zł, a za okres od stycznia do września 2019 r. o 273,4 mln zł (dane wstępne)¹².

W celu swobodnego korzystania przez jednostki KAS z danych przekazywanych przez podatników w JPK_VAT, Ministerstwo Finansów udostępniło urzędom skarbowym oraz urzędom celno-skarbowym w 2017 r.:

- w ramach aplikacji *WRO-system*, moduł Analizer umożliwiający generowanie danych z rejestrów kupna i sprzedaży;
- aplikację *JPK Lunetka* pozwalającą na pobór i przeglądanie źródłowego pliku przesłanego przez podatnika.

W Ministerstwie Finansów prowadzono analizy transakcji wykazywanych w JPK_VAT, których celem była identyfikacja podmiotów podejrzewanych o udział w oszustwach karuzelowych. W efekcie prowadzonych od połowy 2016 r. 234 analiz i ustaleń urzędów skarbowych wstrzymano wypłatę zwrotów VAT w kwocie 277,9 mln zł¹³.

Informacje z JPK_VAT były wykorzystywane także w celu zwiększenia skuteczności egzekucji administracyjnej. Ministerstwo Finansów, a wcześniej Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu realizujący zadania Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej, przekazywało jednostkom KAS zestawienia podmiotów posiadających zaległości podatkowe wraz z wykazem ich kontrahentów (nabywców towarów i usług) ujawnionych w JPK_VAT. Wykorzystanie danych z JPK_VAT w celu egzekwowania należności podatkowych rozpoczęto w 2017 r. Niezależnie od przekazywanych zestawień, każdy urząd skarbowy, korzystając z udostępnionej przez Ministerstwo Finansów w czerwcu 2017 r. funkcjonalności modułu *Wierzytelności* w aplikacji *WRO-system*, mógł samodzielnie pobrać zestawienie kontrahentów oznaczonego zobowiązanego. Urzędy skarbowe zostały zobowiązane do raportowania do Ministerstwa Finansów efektów podjętych czynności wobec zobowiązanych, ujętych zarówno w przesyłanych przez Ministerstwo, jak i samodzielnie pobranych przez urzędy skarbowe zestawieniach.

Urzędy skarbowe przy wykorzystaniu informacji z JPK_VAT, w rezultacie skutecznego zajęcia wierzytelności¹⁴, wyegzekwowały lub zabezpieczyły w 2018 r. 527,9 mln zł, tj. o 171,3 mln zł więcej niż w 2017 r., a w 2019 r. (styczeń–październik) – 383,0 mln zł.

Ministerstwo Finansów rzetelnie monitorowało wywiązywanie się podatników z obowiązku składania co miesiąc informacji JPK_VAT. Zastępca Szefa KAS zobowiązał urzędy skarbowe, aby w sytuacji zwłoki podatnika w złożeniu JPK_VAT wynoszącej ponad trzy miesiące (mimo wcześniejszego powiadomienia podatników o obowiązku złożenia JPK_VAT oraz pouczenia o odpowiedzialności karnej skarbowej), były wszczynane postępowania przygotowawcze i podejmowane czynności sprawdzające w zakre-

¹² Informacja za 2018 r. według danych na dzień 14 października 2019 r., a informacja za 2019 r. według danych na dzień 12 grudnia 2019 r.

¹³ Według stanu na 14 października 2019 r.

¹⁴ Kwoty mogły wpłynąć na rachunek urzędu skarbowego w kolejnym roku.

się podstaw do wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT. Równocześnie Ministerstwo Finansów od maja 2018 r. przekazywało do jednostek podległych raporty obejmujące podmioty, które przez trzy kolejne miesiące nie złożyły JPK_VAT. Na podstawie art. 80 § 1 i § 4 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy¹⁵ urzędy skarbowe ukarały 1,7 tys. podatników (wykazanych w wymienionych raportach) na kwotę 1012,2 tys. zł oraz wykreśliły w uzasadnionych przypadkach z rejestru podatników VAT, co najmniej 14,8 tys. podatników.

JPK_VAT za poszczególne miesiące od stycznia 2018 r. do sierpnia 2019 r. złożyło, w okresie do końca miesiąca, w którym upływał termin do jego złożenia, prawie 96% podatników VAT.

Minister Finansów, mając w szczególności na celu uproszczenie wypełniania obowiązków sprawozdawczych przez podatników podatku od towarów i usług, opracował w badanym okresie projekt nowego JPK_VAT (z deklaracją), który zastąpi deklarację dla podatku od towarów i usług (VAT-7, VAT-7K) oraz informację o ewidencji VAT¹⁶. W efekcie tych działań podatnicy VAT mają przesyłać nowy JPK_VAT w wariantach JPK_VAT7M dla podatników rozliczających się miesięcznie lub JPK_VAT7K dla podatników rozliczających się kwartalnie. Szczegółowy zakres danych określono w Rozporządzeniu Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług¹⁷. Podatnicy rozliczający się kwartalnie za pierwsze dwa miesiące każdego kwartału prześlą JPK_VAT z wypełnioną częścią ewidencyjną, a za trzeci miesiąc każdego kwartału JPK_VAT z wypełnioną częścią ewidencyjną i deklaracyjną.

Nowy JPK_VAT (z deklaracją) zawiera nowe elementy, między innymi oznaczenia dotyczące niektórych dostaw, oznaczenia dotyczące świadczenia niektórych usług (w tym transportowych i gospodarki magazynowej, o charakterze niematerialnym oraz w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych), oznaczenia transakcji objętej obowiązkiem stosowania mechanizmu podzielonej płatności. Celem poszerzenia zakresu danych wykazywanych w JPK_VAT jest poprawa efektywności działań KAS poprzez szybszą identyfikację podejrzanych transakcji.

System teleinformatyczny izby rozliczeniowej

W Ministerstwie Finansów prowadzone były analizy ryzyka wykorzystywania działalności 620 banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych (619 w 2018 r.) do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi, w oparciu o wskaźnik ryzyka oraz informacje i zestawienia Krajowej Izby Rozliczeniowej.

¹⁵ Dz. U. z 2020 poz. 19, ze zm.

¹⁶ Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 1520, ze zm.).

¹⁷ Dz. U. poz. 1988, ze zm.

System teleinformatyczny izby rozliczeniowej (STIR) został wprowadzony ustawą z dnia 24 listopada 2017 r.¹⁸ w celu zwiększenia skuteczności przeciwdziałania wykorzystywaniu systemu finansowego do wyłudzeń skarbowych. Jest to system analizy i przekazywania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o rachunkach podmiotów kwalifikowanych¹⁹, a także o wszystkich transakcjach tych podmiotów dokonywanych za pośrednictwem objętych tym systemem rachunków bankowych lub rachunków spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej.

W styczniu 2018 r. w Ministerstwie Finansów rozpoczęto prace legislacyjne mające na celu udoskonalenie działania STIR. W rezultacie ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw²⁰ rozszerzony został zakres danych przesyłanych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe o informacje o zajęciach wierzytelności oraz o pełnomocnikach do rachunku podmiotów kwalifikowanych, wskazanie powiązania numeru rachunku VAT z bankowym rachunkiem rozliczeniowym lub rachunkiem w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej oraz o innych blokadach. Nowelizacja rozszerzyła definicję rachunku podmiotu kwalifikowanego o rachunki VAT służące do zapłaty za towar lub usługę z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności oraz o rachunek lokaty terminowej. Przesyłanie informacji z rachunków VAT i rachunków lokat terminowych miało na celu właściwe ustalanie sald oraz uniemożliwienie transferu środków przez ten rachunek. Banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe przekazują informacje z rachunków VAT do Krajowej Izby Rozliczeniowej S.A. od 8 sierpnia 2018 r., informacje z rachunków lokaty terminowej od 1 lipca 2019 r. banki (z wyjątkiem banków spółdzielczych), a od 1 stycznia 2020 r. banki spółdzielcze i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe.

Zasoby informacyjne STIR przetwarzane w procesach analitycznych obejmowały w 2018 r. 8525,1 mln transakcji na 11,6 mln rachunkach. W 2019 r., według stanu na dzień 13 grudnia 2019 r., było to odpowiednio 11 319,7 mln transakcji na 15,1 mln rachunkach. W 2018 r. ustalono 29 tys. podmiotów z najwyższą kategorią ryzyka wykorzystywania sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych oraz 58 tys. takich podmiotów w 2019 r.

Rosła liczba zablokowanych na podstawie przepisów o STIR rachunków bankowych oraz kwoty środków zabezpieczonych na zablokowanych rachunkach. W okresie lipiec–grudzień 2018 r. zablokowano 10,3 mln zł, na 41 rachunkach bankowych należących do 23 podmiotów. W I półroczu 2019 r. liczba zablokowanych rachunków bankowych wzrosła ponad pięć razy, a kwota zabezpieczona na tych rachunkach prawie trzy razy. W tym okresie

¹⁸ Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych (Dz.U. poz. 2491). Poszczególne przepisy zaczęły wchodzić w życie stopniowo, począwszy od 13 stycznia 2018 r. Przepisy o blokadzie rachunku podmiotu kwalifikowanego weszły w życie z dniem 30 kwietnia 2018 r.

¹⁹ Podmiotem kwalifikowanym w rozumieniu ustawy o STIR jest osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy Prawo przedsiębiorców, osoba fizyczna prowadząca działalność zarobkową na własny rachunek niebędąca przedsiębiorcą, osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej.

²⁰ Dz. U. poz. 1499, ze zm.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zabezpieczono 26,6 mln zł, na 212 rachunkach należących do 43 podmiotów. Od lipca do września 2019 r. zablokowano kolejne 13,7 mln zł, na 147 rachunkach należących do 36 podmiotów kwalifikowanych. We wszystkich 102 podmiotach, których rachunki zablokowano (i zabezpieczono na nich kwotę 52,0 mln zł), wszczęto, w związku z podejrzeniem uszczupień podatkowych (oszacowanych na kwotę 306,1 mln zł), kontrole. W rezultacie zakończenia (według danych na dzień 13 grudnia 2019 r.) siedmiu postępowań podatkowych, przeprowadzonych po kontrolach, wydano decyzje w sprawie uszczupień podatkowych na kwotę 99,1 mln zł.

Dane uzyskiwane przez Szefa KAS w ramach STIR były wykorzystywane także w celu zwiększenia skuteczności egzekucji administracyjnej. Ministerstwo Finansów przekazywało do urzędów skarbowych informacje od banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych o rachunkach bankowych i saldach na rachunkach bankowych podmiotów posiadających zaległości podatkowe. W efekcie zajęć rachunków bankowych urzędy skarbowe wyegzekwowały od sierpnia do grudnia 2018 r. 57,1 mln zł oraz 218,7 mln zł od stycznia do września 2019 r. W celu swobodnego korzystania przez jednostki podległe z danych STIR, Ministerstwo Finansów udostępniło w grudniu 2018 r., w ramach systemu informatycznego *WRO-system*, moduł *STIR*, który zapewnia dostęp do danych o rachunkach przekazywanych do Szefa KAS przez Krajową Izbę Rozliczeniową S.A. oraz w maju 2019 r. moduł *STIR przepływy*, który umożliwia dostęp do danych o transakcjach finansowych oraz saldach na rachunkach bankowych podmiotów kwalifikowanych.

Organy egzekucyjne, przed uruchomieniem aplikacji *WRO-system*, miały dostęp do aplikacji *Ognivo*. System teleinformatyczny umożliwia urzędom skarbowym od września 2016 r. dokonywanie elektronicznych zajęć rachunków bankowych. Poprzez aplikację *Ognivo* organy egzekucyjne mogą kierować zajęcia rachunków bankowych lub zapytania, czy zobowiązany posiada rachunki bankowe. Aplikacja *WRO-system* z udostępnionym modułem *STIR* wyszukuje zobowiązanych posiadających nie tylko rachunki bankowe, ale także środki na tych rachunkach. Moduł *STIR* zawiera informacje o rachunkach prowadzonych w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych, czego nie zawierała aplikacja *Ognivo*.

Wykorzystywanie w jednostkach KAS ksiąg podatkowych i dowodów księgowych przekazywanych przez podatników w formie elektronicznej (w ustalonym formacie i jednolitej strukturze)

Rozwiązaniem umożliwiającym przede wszystkim poprawę efektywności kontroli podatkowych oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców było wprowadzenie jednolitego pliku kontrolnego na żądanie²¹. Od połowy 2018 r. wszyscy podatnicy prowadzący księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych byli obowiązani do przekazywania na żądanie organu podatkowego całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych. W okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. obowiązek ten dotyczył wyłącznie dużych przedsiębiorców.

W sierpniu 2018 r. Ministerstwo Finansów udostępniło jednostkom KAS aplikację *GenJPK* do przeglądania plików JPK na żądanie oraz sprawdzania

²¹ Zmiana wprowadzona ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1649, ze zm.).

poprawności i kompletności przedstawionych przez podatników danych. Wcześniej do przetwarzania plików JPK na żądanie korzystano z programu ACL lub programów OpenOffice.

Wzrosło wykorzystanie plików na żądanie. W 1,3 tys. kontrolach podatkowych, kontrolach celno-skarbowych, postępowaniach podatkowych i czynnościach sprawdzających zakończonych w 2018 r. pobrano 2,0 tys. plików, a 6,4 tys. plików w okresie od stycznia do września 2019 r. w 4,5 tys. kontrolach, postępowaniach i czynnościach sprawdzających. W ich wyniku stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 98,5 mln zł w 2018 r. oraz na kwotę 317,2 mln zł w okresie od stycznia do września 2019 r.

Z dniem 1 lipca 2018 r. zaczęło obowiązywać, przygotowane przez Ministra Finansów, kolejne rozwiązanie mające ograniczyć związane z VAT oszustwa. W życie weszła ustawa z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw²² wprowadzająca w rozliczeniach VAT mechanizm podzielonej płatności (ang. *split payment*). Korzystanie z mechanizmu podzielonej płatności było początkowo dobrowolne dla nabywców towarów i usług. W okresie od 1 lipca 2018 r. do 31 października 2019 r. podatnicy przeprowadzili 24,7 mln transakcji z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, a kwota podatku od towarów i usług przekazana na specjalne rachunki do rozliczeń VAT wyniosła 96 123 mln zł.

Mechanizm podzielonej płatności

Od 1 listopada 2019 r., kiedy weszła w życie, przygotowana w badanym okresie przez Ministra Finansów, ustawa z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw²³, wprowadzony został obowiązek stosowania mechanizmu podzielonej płatności w odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług udokumentowanych fakturami, których wartość brutto wynosi lub przekracza 15 tys. zł i w których wykazano transakcje w zakresie towarów lub usług wymienionych w dodanym do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁴ załączniku nr 15. Mechanizm podzielonej płatności objął w szczególności dostawy towarów i świadczenia usług, które były objęte do 31 października 2019 r. mechanizmem odwrotnego obciążenia lub odpowiedzialnością podatkową, wymienione w załączniku nr 11, 13 i 14 ustawy o podatku od towarów i usług. Ministerstwo szacowało, że wprowadzenie obowiązkowego mechanizmu płatności zwiększy dochody z VAT w skali roku o 1 mld zł. Wzrost ten będzie efektem uszczelnienia systemu podatkowego.

W Ministerstwie Finansów były prowadzone prace nad uproszczeniem stawek VAT, w efekcie których opracowano nowy system identyfikowania towarów i usług na potrzeby podatku VAT oraz nową matrycę stawek tego podatku. Towary są klasyfikowane według nomenklatury scalonej (CN) albo Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB), a usługi według aktualnej Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU 2015)²⁵. Jedna-

Nowa matryca stawek VAT

²² Dz. U. z 2018 r. poz. 62, ze zm.

²³ Dz. U. poz. 1751, ze zm.

²⁴ Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.

²⁵ Odejście od Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług z 2008 r. (PKWiU 2008).

kową stawką podatku objęte zostały całe grupy towarów (takie same lub podobne towary/usługi). W zakresie nowych stawek VAT podatnicy mogą od 1 listopada 2019 r. występować o Wiążącą Informację Stawkową²⁶, by prawidłowo przyporządkować stawkę VAT dla danego towaru lub usługi. Nowy system identyfikowania towarów i usług oraz matrycę stawek VAT wprowadzono ustawą z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, zmiany miały obowiązywać od 1 kwietnia 2020 r. (z wyjątkami²⁷).

Kasy rejestrujące online

Kolejnym projektem przygotowanym przez Ministra Finansów mającym na celu uszczelnienie poboru podatków, poprawę efektywności weryfikowania rozliczeń podatkowych podatników, było wprowadzenie, ustawą z dnia 15 marca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach²⁸, od 1 maja 2019 r. możliwości ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej, na tzw. kasach online. W okresie od 1 maja do 30 listopada 2019 r. zaewidencjonowano na 81,1 tys. kasach online sprzedaż brutto w kwocie 19,9 mld zł.

Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży na kasach online jest wdrażany stopniowo. Z dniem 1 stycznia 2020 r. do stosowania kas online zostali zobowiązani przedsiębiorcy z branży paliwowej (prowadzący sprzedaż benzyny silnikowej, oleju napędowego, gazu przeznaczonego do napędu silników spalinowych) oraz świadczący usługi naprawy samochodów i motorowerów oraz wulkanizacji. Następnie obowiązek ma objąć przedsiębiorców z branży gastronomicznej, świadczących usługi w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania, a także prowadzących sprzedaż węgla, brykietu i podobnych paliw przeznaczonych do celów opałowych, w dalszej kolejności przedsiębiorców świadczących usługi prawnicze, fryzjerskie, kosmetyczne, budowlane oraz w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i dentystów. Obowiązek ten docelowo ma objąć wszystkich podatników prowadzących sprzedaż na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej. Rozwiązanie to wprowadzono, aby podatnicy rzetelnie ewidencjonowali sprzedaż. Dane rejestrowane przy ich użyciu o prowadzonej ewidencji oraz zdarzeniach istotnych dla pracy kasy są przekazywane w sposób ciągły i zautomatyzowany do systemu teleinformatycznego Centralnego Repozytorium Kas.

Informacje o schematach podatkowych

Od 1 stycznia 2019 r. na podstawie przepisów ustawy 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 ustaw²⁹ osoby korzystające oraz inne

²⁶ Decyzja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z opisem towaru lub usługi albo kilku towarów lub usług, ich identyfikację według odpowiedniej klasyfikacji i właściwą stawkę VAT; WIS wiąże organ podatkowy wobec podatnika, dla którego została wydana – w zakresie towaru lub usługi, która jest jej przedmiotem.

²⁷ Z wyjątkiem stawek VAT dla wydawnictw książkowych i prasowych, w tym możliwość stosowania stawki 5% i 8% dla wydawnictw dostarczanych drogą elektroniczną, tj. e-booków i e-prasy, które obowiązują od 1 listopada 2019 r.

²⁸ Dz. U. poz. 675.

²⁹ Dz. U. poz. 2193, ze zm.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

osoby uczestniczące w projektowaniu i wprowadzeniu schematu przekazują informacje ujawniające schematy podatkowe³⁰. Przepisy ustawy dokonały częściowej implementacji Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych³¹. Rozwiązanie to wprowadzono by ułatwić administracji skarbowej szybszy dostęp do istotnych informacji dotyczących podejmowanych przez podatników działań w obszarze potencjalnie agresywnego planowania podatkowego przy użyciu schematów podatkowych.

W Ministerstwie Finansów przeprowadzana była analiza i ocena raportowanych informacji, identyfikacja obszarów ryzyka oraz typowanie podmiotów do kontroli. W okresie od 1 stycznia do dnia 13 grudnia 2019 r. do Ministerstwa Finansów wpłynęło 7,3 tys. informacji o schematach podatkowych, w tym najwięcej informacji o planowanym wykorzystaniu schematu podatkowego (4,4 tys. sztuk). Na podstawie otrzymanych informacji identyfikowano przypadki agresywnego unikania opodatkowania oraz działań optymalizacyjnych. Na dzień zakończenia czynności kontrolnych Ministerstwo Finansów skierowało do właściwych organów podatkowych wnioski o podjęcie działań weryfikacyjnych wobec sześciu podmiotów podejrzanych o działania mogące nosić znamiona niedozwolonej optymalizacji podatkowej.

W Ministerstwie Finansów prowadzono prace nad rozwiązaniem, którego celem było zapewnienie dobrowolnego przestrzegania prawa podatkowego poprzez nawiązanie ścisłych relacji między organami podatkowymi a największymi podatnikami (których przychody w poprzednim roku podatkowym przekroczyły 50 mln euro, według średniego kursu NBP z ostatniego dnia roboczego w roku poprzedzającym złożenie wniosku). Chodzi o stałą i bieżącą współpracę pomiędzy podatnikiem a Szefem KAS zapewniającą prawidłową realizację obowiązków podatkowych poprzez podejmowanie wspólnych działań mających na celu właściwe zarządzanie ryzykiem podatkowym, w tym ciągłe identyfikowanie ryzyk podatkowych i rozwiązywanie ewentualnych problemów prawno-podatkowych w czasie rzeczywistym lub zanim jeszcze się pojawią. Podatnik objęty umową o współdziałanie będzie zobowiązany do przekazywania aktualnych informacji o zmianach zachodzących w spółce i jej otoczeniu tak, aby na tej podstawie jak najtrafniej identyfikować potencjalne nowe zagrożenia podatkowe, uaktualniać dokonaną ocenę ryzyka podatkowego oraz zaplanowaną reakcję na ryzyko.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej na podstawie dodanego – ustawą z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych³² – Działu II B do ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa

Umowa o współdziałanie

³⁰ Czynność planowana lub zespół powiązanych czynności w tym także planowanych, których co najmniej jedna strona jest podatnikiem lub które mają lub mogą mieć wpływ na powstanie lub niepowstanie obowiązku podatkowego.

³¹ Dz. Urz. L 139 z 5.06.2018 r., str. 1.

³² Dz. U. poz. 2200.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

będzie mógł zawrzeć z podatnikiem od 1 lipca 2020 r., na jego wniosek, umowę o współdziałanie w zakresie podatków pozostających we właściwości Krajowej Administracji Skarbowej.

Twój e-PIT

W celu wsparcia podatników w rozliczaniu podatku dochodowego od osób fizycznych została uruchomiona nowa usługa – *Twój e-PIT*. Po wejściu w życie z dniem 1 stycznia 2019 r. przepisów ustawy z dnia 4 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw³³ Krajowa Administracja Skarbowa przygotowała rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. (na formularzach PIT-37³⁴, PIT-38³⁵), które udostępniła podatnikom w dniu 15 lutego 2019 r. na Portalu Podatkowym. Zeznania podatkowe zostały wypełnione, w szczególności na podstawie informacji o dochodach podatników przekazanych przez płatników do końca stycznia 2019 r. za pomocą środków komunikacji elektronicznej. W zeznaniu podatkowym uwzględniono wykazaną w zeznaniu za rok poprzedni ulgę podatkową na dzieci oraz nr KRS organizacji pożytku publicznego.

Podatnicy po zalogowaniu się do usługi *Twój e-PIT* mogli zweryfikować i zaakceptować zeznanie bez zmian, dokonać wyboru formy opodatkowania wspólnie z małżonkiem lub jako osoba samotnie wychowująca dzieci, uzupełnić o dochody ze źródeł, które nie zostały zgłoszone do organów podatkowych, uwzględnić przysługujące ulgi podatkowe, poprawić wysokość kosztów uzyskania przychodów, wskazać nr KRS organizacji pożytku publicznego, której zamierzali przekazać 1% podatku lub odrzucić zeznanie i rozliczyć się samodzielnie.

Zeznania podatkowe podatników, którzy nie zaakceptowali udostępnionego na Portalu Podatkowym zeznania rocznego lub nie rozliczyli się w inny sposób, zostały automatycznie zaakceptowane z upływem terminu na ich złożenie, tj. z datą 30 kwietnia 2019 r., co było równoznaczne ze złożeniem rozliczenia rocznego PIT przez podatnika. Dotyczyło to 2,2 mln zeznań PIT-37 i PIT-38, tj. 32% rozliczeń rocznych PIT złożonych z wykorzystaniem usługi *Twój e-PIT*.

Nieprawidłowości związane z funkcjonowaniem usługi *Twój e-PIT*

Urzędy skarbowe na podstawie wygenerowanego automatycznie zeznania podatkowego w ramach uruchomionej w 2019 r. usługi *Twój e-PIT* oraz złożonego przez podatnika samodzielnie w innym urzędzie skarbowym zeznania podatkowego za 2018 r., dokonały 2,2 tys. podatnikom podwójnych zwrotów nadpłat. Z kwoty 1362,1 tys. zł, która stanowiła 0,4% kwoty ogółem zwróconej z tytułu rozliczeń rocznych zaakceptowanych w ramach usługi *Twój e-PIT*, do końca października 2019 r. odzyskano prawie dwie trzecie nadpłaconych kwot.

³³ Dz. U. poz. 2126, ze zm.

³⁴ Zeznanie roczne dla podatników nieprowadzących działalności gospodarczej.

³⁵ Zeznanie roczne dla podatników, którzy uzyskali przychody ze sprzedaży udziałów lub akcji w spółce lub z tytułu objęcia udziałów (akcji) albo wkładów w spółdzielniach w zamian za wkład niepieniężny.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Z uwagi w szczególności na uwarunkowania techniczne, raporty dotyczące duplikatów deklaracji PIT średniorocznie odświeżane były co drugi dzień, a w okresie rozliczeń podatkowych codziennie.

W ramach prac nad centralizacją systemu POLTAX (wykorzystywanego w urzędach skarbowych do prowadzenia spraw), podjęto w Ministerstwie Finansów prace nad wprowadzeniem funkcjonalności umożliwiającej bieżącą analizę pod kątem duplikatów deklaracji, które mają być monitorowane już na etapie wprowadzania i przetwarzania dokumentu składanego przez podatnika.

W ramach usługi *Twój e-PIT* wystąpiły (w wyniku braku wyczerpujących informacji o podatnikach z ograniczonym obowiązkiem podatkowych) przypadki automatycznego wypełniania zeznań podatkowych świadczonych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczania PIT w Polsce.

W ramach prac projektowych, w zakresie drugiego etapu wdrożenia usługi *Twój e-PIT*, były uzgadniane zmiany dotyczące informacji podatkowych przekazywanych przez organy emerytalno-rentowe w zakresie nierezydentów. Zmiany miały zostać zaimplementowane do usługi oraz udostępnione podatnikom od 15 lutego 2020 r.

Generowało to dla budżetu państwa niepotrzebne koszty obsługi rozliczeń rocznych oraz powodowało skargi podatników.

Minister Finansów w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne, odnosząc się do opracowania i wdrożenia rozwiązań zapobiegających dokonywaniu podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych poinformował, że zagrożenie dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych uległo zminimalizowaniu wraz z centralizacją systemu księgowego, wykorzystywanego w komórkach rachunkowości urzędów skarbowych. W dniu 12 stycznia 2020 r., w urzędach skarbowych wdrożono system *Poltax2B Plus*, w którym jedną z kluczowych funkcjonalności jest utworzenie dla każdego podatnika indywidualnego konta rozrachunkowego w postaci Centralnej Karty Kontowej. Eksploatowany do 11 stycznia 2020 r. system rachunkowy *Poltax2B* był systemem lokalnym i każdy z urzędów skarbowych posiadał dostęp do rozliczeń podatników pozostających wyłącznie we właściwości danego urzędu. Pozyskanie informacji o historii rozliczeniowej podatnika, jak również o jego ewentualnych zobowiązaniach podatkowych lub operacjach księgowych wykonywanych na kontach rozrachunkowych powstałych w innych urzędach skarbowych wymagało ścisłej współpracy między jednostkami KAS i przekazywania odpowiedniej dokumentacji rozrachunkowej. Obecnie, dzięki wdrożeniu Centralnej Karty Kontowej każdy organ podatkowy posiada pełną wiedzę o historii rozliczeniowej podatnika, jak również posiada dostęp do informacji o operacjach księgowych (w tym zleconych zwrotach) przez inny urząd skarbowy. Zgodnie z przyjętymi założeniami, możliwość wykonywania operacji księgowych posiada urząd skarbowy aktualnie właściwy dla podatnika, jak również urzędy skarbowe historycznie właściwe, niemniej widok operacji dostępny jest dla każdego urzędu. Minister poinformował także, że w *Poltax2B Plus*

wprowadzono systemową blokadę uniemożliwiającą dokonanie zaewidencjonowania księgowego dokumentu wymiarowego (deklaracji, zeznania podatkowego) za dany okres w sytuacji, kiedy na koncie rozrachunkowym podatnika figuruje już dokument ważny i zaksięgowany, dotyczący tego samego okresu rozliczeniowego. Powyższa funkcjonalność uniemożliwia więc równoległe zaewidencjonowanie kilku dokumentów dotyczących tego samego okresu rozliczeniowego, które mogłyby być złożone do kilku innych urzędów skarbowych. Zaistnienie takiej sytuacji powinno wzbudzić czujność innych komórek organizacyjnych urzędów skarbowych i stanowić podstawę do zainicjowania czynności wyjaśniających. Powyższa funkcjonalność nie dotyczy korekt zeznań podatkowych i deklaracji, które ewidencjonowane są prawidłowo, a ich zaksięgowanie poprzedzone jest księgowym unieważnieniem dokumentu pierwotnego (korygowanego).

W części dotyczącej opracowania i wdrożenia rozwiązań zapobiegających zatwierdzaniu w ramach usługi *Twój e-PIT* rozliczeń rocznych podatników, którzy nie byli zobowiązani do ich złożenia, Minister Finansów poinformował, że dla zeznań podatkowych za 2019 r. usługa *Twój e-PIT* udostępnia zeznania podatkowe na żądanie podatnika, gdy w zbiorze centralnym KAS dostępna jest wyłącznie informacja PIT-11A, w której wykazano dla danych podatnika ograniczony obowiązek podatkowy (poz. 20_2=1). Podatnik po uwierzytelnieniu do usługi otrzymuje komunikat o braku obowiązku złożenia zeznania z uwagi, iż z informacji organu rentowego wynika, że w Polsce objęty jest ograniczonym obowiązkiem podatkowym, co w konsekwencji skutkuje brakiem obowiązku opodatkowania w Polsce dochodów z renty/emerytury.

Czas jaki przedsiębiorca przeznaczają na wywiązanie się z obowiązków podatkowych

Od kilku lat przygotowywane i wdrażane były rozwiązania mające na celu prawidłowe wywiązywanie się podatników z obowiązków podatkowych oraz rozwiązania uszczelniające system podatkowy, jak i narzędzia informatyczne, które umożliwiły organom administracji skarbowej sprawniejsze weryfikowanie zarówno na poziomie centralnym, jak i lokalnym, prawidłowości rozliczeń podatkowych, szczególnie VAT. W ich rezultacie w latach 2017–2018 wyraźnie poprawiła się realizacja dochodów podatkowych, a w 2019 r. proces ten (choć mniej dynamiczny) był kontynuowany, ale jednocześnie wydłużył się czas, jaki przedsiębiorca przeznaczają na czynności związane z obowiązkami podatkowymi. Według raportów *Doing Business*, sygnowanych przez International Bank for Reconstruction and Development/ The World Bank, w 2015 r. wyniósł on 98 godzin w zakresie VAT oraz 70 godzin w zakresie CIT (łącznie 168 godzin), a w 2018 r. odpowiednio 172 oraz 59 godzin (łącznie 231 godzin).

5.1.2. Krajowa Informacja Skarbowa

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zapewniał powszechny dostęp do informacji podatkowej

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zapewniał powszechny dostęp do informacji podatkowej. Informacje na temat stosowania przepisów prawa podatkowego udzielane były przez pracowników KIS w trakcie rozmów telefonicznych prowadzonych w ramach infolinii podatkowej, rozmów przy użyciu kanału Webchat (rozmowy za pośrednictwem Internetu) oraz w postaci pisemnych informacji przesyłanych drogą elektroniczną przy użyciu e-maila. Podatnikom udzielano informacji w zakresie merytorycznym

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

związanym z rozliczeniem zobowiązań podatkowych, a także w zakresie technicznych aspektów korzystania z rozwiązań informatycznych udostępnianych w tym zakresie przez Ministerstwo Finansów.

Pracownicy KIS udzielili 1,6 mln odpowiedzi na zapytania telefoniczne podatników oraz pracowników urzędów skarbowych w 2018 r. oraz 1,3 mln odpowiedzi w okresie od stycznia do września 2019 r., tj. odpowiednio o 10,6% i 7,6% więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. W 2018 r. pracownicy KIS udzielili również 28,7 tys. odpowiedzi na zapytania mailowe przesłane przez podatników za pośrednictwem formularza umieszczonego na Portalu Podatkowym oraz 33,8 tys. takich odpowiedzi w okresie od stycznia do września 2019 r., tj. odpowiednio o 78,2% i 42,0% więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Ponadto w 2018 r. pracownicy KIS udzielili 4,9 tys. odpowiedzi na zapytania kierowane kanałem Webchat oraz 27,8 tys. takich odpowiedzi w okresie od stycznia do września 2019 r., tj. odpowiednio o 556,5% i 780,2% więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Opracowywano i publikowano na stronie internetowej komunikaty dotyczące podatków, w tym o zmianach w przepisach. W 2018 r. wydano 186 takich komunikatów oraz 170 w 2019 r. (do dnia 10 października). Katalog informacji udzielanych podatnikom był stale poszerzany i aktualizowany. Wiązało się to przede wszystkim z wprowadzeniem od 1 stycznia 2018 r. dla mikroprzedsiębiorców obowiązku składania JPK_VAT oraz uruchomieniem przez Ministerstwo Finansów od połowy lutego 2019 r. nowej usługi *Twój e-PIT* polegającej na udostępnianiu przez KAS rocznego zeznania podatkowego.

Do Dyrektora KIS, jako organu właściwego do prowadzenia spraw dotyczących interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego, wpłynęło w okresie od stycznia do września 2019 r. 19,3 tys. wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, tj. o 8,5% mniej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. W 2018 r. wpłynęło 27,8 tys. wniosków o wydanie takich interpretacji, tj. o 6,1% mniej niż w 2017 r., o 20,3% mniej niż w 2016 r. i o 24,8% mniej niż w 2015 r.

W celu wzmocnienia jednolitości wydawanych interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego oraz udzielanych informacji, w okresie objętym kontrolą kontynuowano wdrażanie specjalizacji rzeczowej w ramach KIS. Przykładowo: od 1 stycznia 2018 r. ograniczono (z czterech do dwóch) liczbę delegatur rozpatrujących wnioski z zakresu podatku dochodowego od osób prawnych, a od 1 listopada 2019 r. liczbę delegatur rozpatrujących wnioski z zakresu podatku od towarów i usług (z pięciu do czterech). Koncepcja specjalizacji rzeczowej biur Krajowej Informacji Podatkowej (poprzednik KIS) została wypracowana w 2014 r.

W ślad za zmniejszającą się liczbą wniosków, zmniejszała się liczba wydanych interpretacji indywidualnych. W okresie od stycznia do września 2019 r. Dyrektor KIS wydał 15,8 tys. interpretacji, tj. o 9,4% mniej niż w tym samym okresie roku poprzedniego. W 2018 r. wydał 23,5 tys. takich interpretacji. Dla porównania w 2015 r. wydano 37,7 tys. interpretacji, w 2016 r. – 33,6 tys., a 25,7 tys. w 2017 r.

Interpretacje
indywidualne przepisów
prawa podatkowego

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Odsetek liczby odmów wydania interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego³⁶ w okresie od stycznia do końca września 2019 r. wyniósł 8,4% i był niższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, kiedy wyniósł 10,2%. W całym 2018 r. odsetek ten wyniósł 9,6%. Dla porównania w latach 2015–2017 odsetek ten wynosił odpowiednio: 5,5%, 10,8% i 11,8%. Przyczynami wydania odmów interpretacji indywidualnych było między innymi: żądanie interpretacji stanu faktycznego (a nie wykładni przepisu prawa materialnego), brak lub niepełna odpowiedź na wezwanie do uzupełnienia wniosku przez składającego wniosek, brak statusu zainteresowanego w rozumieniu (rozdziału 1a w dziale II) ustawy Ordynacja podatkowa lub przedmiot złożonego wniosku dotyczył interpretacji wyłącznie lub w znacznej mierze przepisów niepodatkowych.

Odsetek wydanych interpretacji zaskarżonych do wojewódzkich sądów administracyjnych wyniósł 8,1% w okresie od stycznia do końca września 2019 r., czyli więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, kiedy wskaźnik ten wyniósł 6,8%. W 2018 r. odsetek ten wyniósł 7,1%, a w latach 2015–2017 odpowiednio 5,8%, 6,2% i 7,3%.

Liczba rozstrzygnięć WSA, dotyczących odwołań od wydanych interpretacji, w okresie od stycznia do września 2018 r. i 2019 r. była na podobnym poziomie i wyniosła 1,3 tys., a w 2018 r. – 1,8 tys. W latach 2015–2017 liczba takich rozstrzygnięć wyniosła odpowiednio 2,5 tys., 2,0 tys. i 2,2 tys.

Relacja uwzględnionych przez WSA skarg złożonych przez podatników, na wydane przez Dyrektora KIS interpretacje, w stosunku do liczby podjętych rozstrzygnięć przez WSA na te skargi, w okresie od stycznia do końca września 2019 r. wyniosła 55,3% i była wyższa w porównaniu do takiego samego okresu w 2018 r., kiedy wyniosła 47,3%. W 2018 r. wyniosła 50,1% i była niższa w porównaniu do 2015 r. (kiedy wyniosła 55,2%) oraz była wyższa w porównaniu do 2016 r. i 2017 r. (kiedy wyniosła 44,6 i 48,4%). Dane w zakresie odsetka uwzględnionych przez WSA skarg (tj. 50,1% w 2018 r. i 55,3% w 2019 r.) dotyczą w znacznej części wyroków nieprawomocnych. Dyrektor KIS od większości niekorzystnych dla siebie orzeczeń WSA wnosił kasację do NSA. Odsetek wniesionych w 2018 r. kasacji wyniósł 91,6%, a w okresie trzech kwartałów 2019 r. – 96,8%. Dla porównania odsetek wniesionych kasacji w latach 2016–2017 wyniósł 73,6% i 70,6%.

W ramach działań zaradczych, Dyrektor KIS we współpracy z Ministerstwem Finansów prowadził cykliczne analizy rozstrzygnięć sądów administracyjnych, a także sporządzał pogłębione analizy zagadnień problematycznych, przesyłane następnie do Ministerstwa Finansów celem zasygnalizowania odmiennej linii interpretacyjnej przyjętej przez sądy administracyjne.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej odnośnie wysokiego w 2018 r. i 2019 r. odsetka uwzględnionych przez WSA skarg wyjaśnił między innymi, że z uwagi na to, że postępowanie sądowe trwa dłuższy okres, ocena wskaź-

³⁶ Liczba odmów wydania interpretacji indywidualnych przepisów prawa do liczby wniosków o wydanie takiej interpretacji.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ników musi opierać się o dłuższy przedział czasowy. Liczba niekorzystnych orzeczeń WSA uchylających interpretację w latach 2016–2019 (do 30 września) wyniosła 3560, z czego w 2917 przypadkach organ wniósł kasację, co stanowi 82%. W tym okresie zapadło 1829 korzystnych wyroków NSA. W wymienionym przedziale czasowym średnio ok. 50–60% wyroków NSA jest korzystnych dla organu. Obserwując powyższy trend dotyczący skuteczności kasacji w dłuższym okresie szacuje się, że liczba orzeczeń WSA niekorzystnych zmniejsza się odpowiednio do średnio ok. 25% uchylonych interpretacji.

Wskaźnik uwzględnionych skarg przez WSA dotyczących odwołań od odmowy wydania interpretacji w okresie od stycznia do końca września 2019 r. wyniósł 47,2% i był wyższy w porównaniu do analogicznego okresu w 2018 r., kiedy wyniósł 44,9%. W 2018 wskaźnik ten wyniósł 47,3% i był wyższy niż w 2015 r., 2016 r. i 2017 r., kiedy wyniósł odpowiednio: 37,4%, 32,3% i 13,9%.

Przyczyną pogorszenia się wskaźnika w 2018 r. było uchylene przez wojewódzkie sądy administracyjne ze względów proceduralnych serii postanowień, kierując się wyrokiem NSA z dnia 21 marca 2018 r. sygn. II FSK 3819/17. NSA orzekł, że w przypadku, w którym w trakcie prowadzonego postępowania o wydanie interpretacji indywidualnej, podatkowy organ interpretacyjny stwierdzi, że istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą być one przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem art. 119a ustawy Ordynacja podatkowa, organ ten, na podstawie art. 14b § 5b, wydaje postanowienie o odmowie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Organ podatkowy nie może natomiast w takich stanach faktycznych odmówić wszczęcia postępowania interpretacyjnego. W następstwie tego wyroku z uwagi na wadliwą podstawę prawną uchylano rozstrzygnięcia odnoszące się do zagadnienia dopuszczalności stosowania klauzuli, o której mowa w art. 119a ustawy Ordynacja podatkowa.

W 2019 r. znaczną część uchylonych postanowień stanowiły postanowienia pozostawiające wniosek bez rozpatrzenia oraz odmowy wszczęcia postępowania. Od większości uchylonych postanowień wniesiono kasację do NSA.

W 2018 r. oraz w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej osiągnął planowane wartości mierników realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS.

Pracownicy KIS wykorzystywali szereg narzędzi informatycznych wspierających przygotowywanie indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego lub udzielanie informacji podatkowych. Służyły one między innymi do:

- wyszukiwania wcześniej wydanych interpretacji;
- monitorowania interpretacji indywidualnych pod kątem zachowania jednolitości wydawanych interpretacji i udzielanych informacji;
- gromadzenia i udostępniania innych niż interpretacje podatkowe informacji, które mogły być przydatne przy rozpatrywaniu wniosków o interpretacje lub przy udzielaniu informacji podatkowych; aplikacja zawierała opracowaną bazę pytań i odpowiedzi udzielanych podatnikom; w aplikacji umieszczane były między innymi wystąpienia

Dyrektor KIS osiągnął cele wyznaczone przez Szefa KAS oraz wprowadzał rozwiązania mające na celu usprawnienie realizacji zadań

- do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w sprawie zagadnień budzących wątpliwości, odpowiedzi Ministerstwa, wybrane odpowiedzi na zapytania poselskie, wybrane wypowiedzi przedstawicieli Ministerstwa (np. ostrzeżenia, komunikaty, objaśnienia podatkowe);
- usprawnienia wewnątrz organizacji realizacji procedury związanej z uzgadnianiem stanowisk co do sposobu rozumienia przepisów prawa podatkowego oraz eliminowania wykrytych rozbieżności w udzielanych odpowiedziach i wydawanych interpretacjach indywidualnych.

Od lipca 2018 r. usprawniono sposób dekretowania wniosków o wydanie interpretacji polegający na dodaniu funkcji umożliwiającej automatyczne dekretowanie wniosków na podstawie obciążenia pracowników poszczególnych delegatur (w zakresie PIT, CIT i VAT). Miał on na celu porównywalny przydział wniosków poszczególnym delegaturom. Ponadto w celu usprawnienia pracy KIS, zwłaszcza w okresie większego zapotrzebowania na informację podatkową, Dyrektor KIS zwiększał obsadę komórki organizacyjnej zajmującej się udzielaniem informacji podatkowych poprzez oddelegowanie do niej pracowników innych komórek organizacyjnych KIS. Na przykład w okresie składania przez podatników rocznych rozliczeń podatkowych (od stycznia do kwietnia w 2018 r. i 2019 r.).

5.2. Zadania wyznaczone podległym jednostkom w sprawach przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych lub weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz nadzór nad ich realizacją

Szef Krajowej Administracji Skarbowej prawidłowo wyznaczył jednostkom podległym zadania i cele dotyczące przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych, weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, jak i egzekwowania należności podatkowych oraz rzetelnie monitorował ich realizację.

Minister Finansów określił czteroletnie kierunki działania i rozwoju KAS

Minister Finansów, zgodnie z art. 7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, w celu zapewnienia skutecznej i efektywnej realizacji zadań KAS oraz wysokiej jakości jej działania, określił czteroletnie (na lata 2017–2020) kierunki działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej³⁷. W dokumencie tym zostały wskazane cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady monitorowania realizacji kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020.

Ministerstwo Finansów corocznie sporządzało raport ze stanu realizacji czteroletnich kierunków. W raporcie ze stanu realizacji celów i działań określonych w czteroletnich kierunkach KAS podjętych w roku 2018 wykazano stopień osiągniętych wartości mierników według stanu na koniec 2018 r., zidentyfikowane ryzyka towarzyszące realizacji celów oraz działania zaradcze w przypadku niezrealizowania danego celu.

³⁷ Kierunki działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017–2020 stanowią załącznik do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 21 maja 2019 r. zmieniającego zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017–2020 (Dz. Urz. MF poz. 61); przed zmianą zarządzenia z dnia 25 lipca 2017 r. (Dz. Urz. MRiF poz. 144).

Szef Krajowej Administracji Skarbowej, w celu zapewnienia realizacji kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020, corocznie określał kierunki działania i rozwoju KAS do realizacji w poszczególnych latach. Wskazywał w nich cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady składania przez dyrektorów izb administracji skarbowej raportów z ich realizacji. Kierunki i cele wyznaczone na 2018 r. oraz 2019 r. były spójne z kierunkami czteroletnimi oraz z planami działalności Ministra Rozwoju i Finansów na rok 2018 oraz Ministra Finansów na rok 2019, dla działów administracji rządowej: budżet, finanse publiczne, instytucje finansowe. Zadania KAS na 2018 r. i 2019 r. ukierunkowano między innymi na:

- wsparcie podatnika i przedsiębiorcy w wypełnianiu obowiązków podatkowych i celnych,
- pobór i egzekucję należności podatkowych i niepodatkowych budżetu państwa przez organy podatkowe i celne,
- bezpieczeństwo finansowe Rzeczypospolitej Polskiej i ochronę obszaru celnego UE,
- nowoczesne technologie informacyjne.

Cele i planowane mierniki ich realizacji były rekomendowane przez Zespół ekspertów z izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych oraz poszczególne Departamenty Ministerstwa Finansów (w tym Departament Poboru Podatków, Departament Analiz). W oparciu o rekomendowane cele, Dyrektorzy Departamentów/Biur KAS w Ministerstwie Finansów proponowali, w ramach przygotowania dokumentu określającego kierunki działania i rozwoju KAS na rok 2018 i na rok 2019, priorytetowe cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru, metodyki ich liczenia oraz wartości planowane do osiągnięcia na koniec roku i na koniec każdego kwartału. W badanym zakresie, planowane do osiągnięcia w 2018 r. lub w 2019 r., wartości mierników ustalono na takim samym poziomie lub poziomie dążącym do poprawy w stosunku do roku poprzedniego. Na potrzeby opracowania zarządzenia Szefa KAS w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2018 i na rok 2019 nie korzystano z usług ekspertów zewnętrznych. Przy czym w trakcie prac związanych z opracowaniem na rok 2018 metodologii wyznaczania wartości liczbowych miernika: „odsetek ujawnionego przemytu wyrobów tytoniowych na drogowych przejściach granicznych” dla celu: „Poprawa skuteczności zwalczania przestępstw i nadużyć finansowych oraz ochrony obszaru celnego UE”, została podjęta współpraca z Głównym Urzędem Statystycznym. Nie korzystano ze wsparcia ekspertów zewnętrznych przy opracowaniu Planu działalności Ministra Rozwoju i Finansów na rok 2018 i Planu działalności Ministra Finansów na rok 2019.

Zadania i cele wyznaczone podległym jednostkom przez Szefa KAS były monitorowane prawidłowo. Realizacja celów i mierników zawartych w kierunkach rocznych była monitorowana kwartalnie, na podstawie raportów składanych przez izby administracji skarbowej, Krajową Informację Skarbową i Krajową Szkołę Skarbowości. Jednostki informowały o stopniu realizacji celów, poziomie osiąganych wartości mierników w danym okresie sprawozdawczym oraz wynikach analizy ryzyka. Realizacja mierników określonych w kierunkach czteroletnich była monitorowana raz w roku.

Szef KAS określił priorytetowe cele do osiągnięcia przez KAS w poszczególnych latach

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wyniki osiągnięte przez jednostki KAS były systematycznie analizowane, a w przypadku zagrożenia realizacji celów podejmowane działania zaradcze.

Administracja skarbową (ogółem) osiągnęła cele wyznaczone przez Szefa KAS na 2018 r. oraz większość mierników realizacji celów po trzech kwartałach 2019 r.

Administracja skarbową ogółem osiągnęła w 2018 r. wszystkie cele dotyczące przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych, weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz egzekwowania należności podatkowych. W 2019 r. (styczeń–wrzesień) została osiągnięta na poziomie planowanym większość mierników realizacji celu.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej osiągnął w 2018 r. oraz w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wszystkie planowane wartości mierników realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS. Na przykład: średni czas od wpływu wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego do dnia wydania interpretacji w drugim półroczu 2018 r. wyniósł 51,3 dni (wobec wartości planowanej mniejszej lub równej 70 dni) oraz 51,5 dni w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. (wobec wartości planowanej mniejszej lub równej 65 dni). Udział liczby rozmów telefonicznych ocenionych jako prawidłowe do liczby wszystkich ocenianych rozmów telefonicznych przeprowadzonych przez konsultantów KIS w 2018 r. wyniósł 94,7% (wobec wartości planowanej większej lub równej 82%) oraz 92,5% w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. (wobec wartości planowanej większej lub równej 83%).

W 2018 r.:

- wszystkie izby administracji skarbowej osiągnęły oczekiwany poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego (JPK_VAT),
- 15 z 16 IAS osiągnęło cel „Efektywny proces czynności sprawdzających” (mierzony kwotą ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników),
- 11 z 16 IAS osiągnęło cel „Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej” (mierzony „Dodatkowymi wpływami budżetowymi”),
- 10 z 16 IAS osiągnęło cel „Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych” (mierzony odsetkiem decyzji uchylonych),
- 16 IAS osiągnęło cel „Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej” (mierzony odsetkiem deklaracji złożonych elektronicznie, jak i czasem trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika),
- 12 z 16 IAS osiągnęło cel „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych” (mierzony kwotą zrealizowanych należności publicznoprawnych),
- 15 z 16 IAS osiągnęło cel „Zwiększenie efektywności egzekucji” (mierzony relacją kwot wyegzekwowanych do kwot objętych tytułami wykonawczymi).

Na koniec trzeciego kwartału 2019 r.:

- wszystkie izby administracji skarbowej osiągnęły cel „Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej” (mierzony odsetkiem deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej);

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- wszystkie izby administracji skarbowej osiągnęły cel „Efektywny proces czynności sprawdzających” (mierzony kwotą ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników);
- 13 z 16 IAS osiągnęło cel „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych” (mierzony kwotą zrealizowanych należności publicznoprawnych);
- prawie wszystkie IAS osiągnęły cel „Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych”: 15 z 16 IAS zrealizowało na oczekiwanym poziomie miernik „Efektywność egzekucji” mierzący relację kwot wyegzekwowanych do kwot objętych tytułami wykonawczymi”, 16 IAS osiągnęło miernik „Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych” i 16 IAS osiągnęło miernik „Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych”;
- 11 z 16 IAS osiągnęło cel „Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych” (mierzony odsetkiem decyzji uchylonych);
- dziewięć z 16 IAS osiągnęło cel „Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej” (mierzony liczbą kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie cen transferowych);
- 12 z 16 IAS osiągnęło cel „Poprawa skuteczności zwalczania przestępstw i nadużyć finansowych” (mierzony skutecznością kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych);
- 15 z 16 IAS osiągnęło cel „Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych” (mierzony udziałem kontroli zakończonych z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł);
- 16 IAS osiągnęło cel „Wykorzystanie plików JPK na żądanie w kontrolach celno-skarbowych” (mierzony odsetkiem kontroli, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie, w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK);
- częściowo został osiągnięty cel „Skrócenie czasu załatwiania spraw”: wszystkie IAS zrealizowały na oczekiwanym poziomie miernik „Czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika”, a 4 z 16 IAS miernik „Terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora IAS oraz naczelnika UCS”.

W ocenie NIK, na koniec 2019 r. było zagrożone osiągnięcie dwóch mierników:

- 1) „Terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego”³⁸ wyniosła 134 dni wobec wartości planowanej poniżej 100 dni (według stanu

³⁸ Miernik mierzący liczbę dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej.

na koniec czerwca i września 2019 r.); większość, tj. 12 z 16 izb administracji skarbowej według stanu na koniec września 2019 r. nie osiągnęła miernika na planowanym poziomie. Według analiz Ministerstwa Finansów, miernik nie został zrealizowany między innymi z powodu skomplikowanego i złożonego charakteru spraw odwoławczych oraz nieadekwatnej obsady etatowej w stosunku do liczby wpływających spraw. W związku z ryzykiem nieosiągnięcia planowanej wartości na koniec 2019 r. prowadzono na bieżąco monitoring terminowości załatwianych postępowań odwoławczych oraz analizowano obciążenie pracą poszczególnych pracowników. Z ustaleń kontroli NIK przeprowadzonej w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie, Katowicach oraz Wrocławiu wynika, że wyraźnie wydłużył się w 2018 r. lub 2019 r. (I–III kwartał) średni czas rozpatrywania odwołań od decyzji organów I instancji (szczegółowe dane przedstawiono w rozdziale 5.3.2. informacji). Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że podjęte w Ministerstwie Finansów środki zaradcze, polegające jedynie na monitorowaniu długotrwałości postępowań odwoławczych oraz obciążenia pracowników komórek orzeczniczych w izbach administracji skarbowej, mogą okazać się niewystarczające aby istotnie poprawić terminowość rozpatrywania odwołań.

- 2) „Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie cen transferowych” wyniosła 74 na koniec czerwca 2019 r. (planowano przynajmniej 80) oraz 146 kontroli na koniec września 2019 r. (planowano przynajmniej 173 kontrole). Analizy Ministerstwa Finansów przyczyn niezrealizowania miernika wskazują na długi czas trwania kontroli CIT w zakresie cen transferowych, wysoki poziom skomplikowania transakcji dokonywanych pomiędzy powiązаныmi podmiotami, konieczność zbadania i oceny racjonalności dokonywanych transakcji. Z ustaleń kontroli NIK w Śląskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Katowicach wynika, że na nieosiągnięcie planowanej wartości miernika wpływ mogło mieć także późne przekazanie podległym jednostkom informacji o kryteriach kwalifikowania kontrolowanych podatników jako podmiotów kluczowych. Dopiero w trakcie roku, pismem z dnia 13 maja 2019 r., skierowanym do dyrektorów izb administracji skarbowej, Dyrektor Departamentu Kluczowych Podmiotów doprecyzował kwestie dotyczące mierników w zakresie kontroli przeprowadzanych w kluczowych podmiotach, w tym definicję „kluczowego podmiotu”. Wśród działań zaradczych podejmowanych przez Departament Kluczowych Podmiotów w związku z ryzykiem nieosiągnięcia planowanej wartości miernika na koniec 2019 r. wskazano gotowość do udzielania szkoleń oraz wsparcia zespołów kontrolnych w obszarze cen transferowych oraz rozpoczęcie w roku akademickim 2019/2020 trzeciej edycji studiów podyplomowych „Ceny transferowe” oraz „Przeciwdziałanie agresywnemu planowaniu podatkowemu”. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, wskazane działania zaradcze nie mogły wpłynąć na realizację celów w 2019 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Uwagi NIK dotyczą także następujących mierników ustalonych w kierunkach działania i rozwoju KAS:

- „Efektywność egzekucji”, miernik ustalany jako stosunek kwoty wyegzekwowanej w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, osiągnięto 40,27% na koniec 2018 r. (planowano $\geq 35,43\%$) oraz 31,83% na koniec września 2019 r. (planowano $>28,08\%$). Zdaniem NIK, przyjęty przez Ministerstwo Finansów sposób wyliczania wskaźnika efektywności egzekucji nie w pełni oddaje rzeczywiste wyniki pracy organów egzekucyjnych. Kwota objęta tytułami wykonawczymi (czyli wartość mianownika ułamka) liczona jest jako suma kwot wyegzekwowanych i zadłużenia bieżącego głównego z niezakończonych na koniec okresu sprawozdawczego tytułów wykonawczych, tj. bez uwzględnienia kwot z tytułów wykonawczych zakończonych w sposób inny niż zapłata, np. poprzez umorzenie czy zwrot tytułu z informacją o niemożności dokonania czynności egzekucyjnych. Oznacza to, że umorzenie postępowań egzekucyjnych dotyczących znaczących kwot zobowiązań w trakcie okresu sprawozdawczego spowoduje obniżenie mianownika ułamka i w efekcie wzrost wartości miernika, choć nie wystąpi rzeczywista poprawa egzekwowania należności podatkowych. Dlatego NIK pozytywnie ocenia fakt, że do pomiaru efektywności działań egzekucyjnych w 2019 r. wykorzystywano również dwa nowe mierniki: „Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych” oraz „Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych”.
- „Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT)”. Zastrzeżenia NIK budzą kryteria przyjęte przy wyliczaniu wartości miernika. Jest ona obliczana jako stosunek liczby kontroli pozytywnych (z ustaleniami ≥ 1 tys. zł) w kluczowych podmiotach w zakresie CIT do ogólnej liczby takich kontroli. Zdaniem NIK, dokonanie ustaleń w kwocie 1 tys. złotych jest nieadekwatne do rozmiarów prowadzonej przez kluczowe podmioty działalności, tj. biorąc pod uwagę wielomilionowe przychody i koszty podatników zaliczanych do tej kategorii podmiotów³⁹ oraz potrzebę uwzględniania kosztów prowadzenia kontroli przez jednostki KAS. Kwota stwierdzonych nieprawidłowości pozwalająca na zakwalifikowanie kontroli jako „pozytywnej” została ustalona na niskim poziomie. W rezultacie osiągnięta wysoka wartość miernika (85%) nie w pełni odzwierciedlała stopień realizacji celu, jakim była poprawa skuteczności zwalczania

³⁹ Pismem z dnia 13 maja 2019 r. Dyrektor Departamentu Kluczowych Podmiotów poinformował dyrektorów izb administracji skarbowej, że przez „kluczowe podmioty” rozumie się podatników, o których mowa w art. 27b ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.), tj. podatników innych niż podatkowe grupy kapitałowe, u których wartość przychodu uzyskana w roku podatkowym, o którym mowa w ust. 1, przekroczyła równowartość 50 mln euro przeliczonych na złote według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roboczym roku kalendarzowego poprzedzającego rok podania indywidualnych danych podatników do publicznej wiadomości.

przestępstw i nadużyć finansowych. W przypadku uwzględnienia w liczniku miernika wyłącznie kontroli z kwotą ustaleń większą lub równą 100 tys. zł wartość miernika za pierwsze trzy kwartały 2019 r. wyniosłaby 66,9%.

5.3. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych

Wskutek zastosowania nowych narzędzi informatycznych i zwiększenia zakresu ich wykorzystania, wzrósł poziom deklaracji składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Poprawił się poziom wypełniania obowiązków podatkowych w zakresie składania deklaracji PIT i VAT lub wypełnianie tych obowiązków pozostawało na wysokim poziomie.

5.3.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe

Wywiązywanie się podatników z obowiązku składania deklaracji PIT

Wzrósł odsetek złożonych terminowo deklaracji PIT. W 2019 r. 99,3% zeznań podatkowych dotyczących rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. zostało uznanych za złożone w terminie. W przypadku zeznań PIT-37 i PIT-38 wskaźnik terminowości złożonych zeznań osiągnął wartość 99,8%. Wpływ na wartość wymienionych wskaźników miało uruchomienie usługi *Twój e-PIT*. Przed wprowadzeniem tej usługi od 2,2% do 2,3% zeznań (za lata 2015–2017) było składanych po terminie. Udział nieterminowo złożonych deklaracji PIT-37 i PIT-38 za lata 2015–2017 wyniósł 1,4%.

Obowiązująca od stycznia 2019 r. zmiana przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz wprowadzona usługa *Twój e-PIT* zapewniły automatyczną akceptację wygenerowanych zeznań podatkowych PIT-37 i PIT-38 za 2018 r. w terminie do 30 kwietnia 2019 r. Powyższe uchroniło podatników przed ewentualnymi konsekwencjami wynikającymi z nieterminowego złożenia zeznania podatkowego. Po tym terminie złożono 130 tys. zeznań rocznych, w tym 23 tys. dokumentów PIT-37 i PIT-38. Przyczyną wystąpienia takich przypadków mogło być niewygenerowanie zeznania PIT-37 lub PIT-38 z powodu braku odpowiedniego dokumentu źródłowego. Takimi dokumentami źródłowymi były informacje od płatników, tj. pracodawców, organów rentowych, instytucji finansowych, o wysokości osiągniętych przez podatnika dochodów i wysokości wpłaconych zaliczek na podatek dochodowy. Nieprzekazanie takich informacji przez niektórych płatników lub przedłożenie informacji zawierających błędy i wymagających wyjaśnienia przez organy skarbowe spowodowało niewygenerowanie zeznania dla niektórych podatników.

Obniżył się odsetek terminowych wpłat podatku PIT za 2018 r., tzn. w rozliczeniu za 2018 wskaźnik mierzony jako stosunek kwot wpłaconych do 30 kwietnia 2019 r. do kwot zadeklarowanych wyniósł 72,5% i był o 1,5 punktu procentowego niższy od analogicznego wskaźnika obliczonego dla roku 2017 (74,0%). Dla rozliczeń za lata 2015–2016 wskaźnik ten kształtował się odpowiednio na poziomie 73,2% i 73,3%. Biorąc pod uwagę należności wynikające z samych zeznań PIT-37 i PIT-38, dla których uruchomiono usługę *Twój e-PIT*, podatnicy w takim terminie uregulowali 89,2% należności za 2018 r. Wskaźnik ten był o 1,8 punktu procentowego

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

niższy od wskaźnika obliczonego dla roku 2017. Podobne obniżenie wystąpiło w rozliczeniach za 2016 r. w porównaniu do rozliczeń za 2015 r. (obniżenie wyniosło 1,7 punktu procentowego). W rozliczeniach z tytułu PIT-37 i PIT-38 za 2015 r. terminowo wpłacono 92,1%, za 2016 r. – 90,4%, a za 2017 r. – 91,0% zadeklarowanych kwot podatku.

Pewien wpływ na pogorszenie się wskaźnika terminowości wpłat podatku PIT za 2018 r., tj. w terminie do 30 kwietnia 2019 r., mogły mieć nowe rozwiązania przyjęte w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, ujęte w przepisach art. 45cd ust. 4 i art. 45cf tej ustawy. W myśl art. 45cd ust. 4 ustawy o PIT niedokonanie akceptacji lub odrzucenia udostępnionego zeznania przed upływem terminu na jego złożenie oznacza złożenie udostępnionego zeznania w ostatnim dniu tego terminu (automatyczna akceptacja). W trybie automatycznej akceptacji złożonych zostało 2,2 mln zeznań PIT-37 i PIT-38, w tym 0,5 mln zeznań z wykazaną kwotą do wpłaty (403,3 mln zł łącznie). Pewna część podatników, których dotyczyły te zeznania, mogła nie zalogować się do systemu i nie uzyskać informacji o konieczności zapłaty podatku. Na skutek przekazania przez urząd skarbowy informacji – w trybie art. 45cf ust. 1 ustawy o PIT – o konieczności zapłaty podatku w terminie siedmiu dni od dnia doręczenia przedmiotowej informacji podatnicy dokonywali wpłaty podatku po upływie podstawowego terminu (tj. po 30 kwietnia 2019 r.). Przepis art. 45cf ust. 2 ustawy o PIT przewiduje, że w przypadku dokonania wpłaty w terminie 7 dni od dnia doręczenia informacji, o której mowa w ust. 1, nie nalicza się odsetek za zwłokę za okres od dnia następującego po upływie terminu płatności różnicy, o której mowa w art. 45 ust. 4 pkt 1 i 2.

Według danych z października 2019 r. kwoty wpłacone terminowo oraz po terminie, w tym wyegzekwowane, stanowiły 92,4% zadeklarowanych należności na poczet zeznań za 2018 r. W przypadku zeznań rocznych za lata 2015–2017 uregulowano od 94,4% do 95,5% zadeklarowanych należności. Niższy procent uregulowanych należności za 2018 r. może wynikać z faktu, że od terminu płatności podatku z zeznań PIT za 2018 r. upłynęło mniej czasu, natomiast od terminów zapłaty podatków za lata 2015–2017 minęło od półtora roku do kilku lat, w którym to okresie były dokonywane przez podatników wpłaty na zaległości z tego tytułu. Wskaźnik w zakresie wpłat podatku na poczet zeznań PIT za 2018 r. powinien systematycznie wzrastać z upływem czasu.

Na podobnym poziomie utrzymywał się odsetek złożonych terminowo deklaracji VAT. W 2018 r. podatnicy w obowiązującym terminie złożyli 97% deklaracji VAT oraz terminowo wpłacili 88% kwot podatku wykazanych w deklaracjach. Wskaźniki terminowości składania deklaracji VAT i wpłacania wynikających z nich należności były zbliżone do wartości za lata 2015–2017 i na podobnym poziomie utrzymały się w pierwszym półroczu 2019 r.

Kwoty wpłacone terminowo oraz po terminie, w tym wyegzekwowane, stanowiły łącznie 99,4% zadeklarowanych za 2018 r. należności z VAT, a 99,2% za I półrocze 2019 r. Relacja ta była wyższa niż dla rozliczeń za lata 2015–2016 (98,7% oraz 98,6%) oraz zbliżona do poziomu za 2017 r.

Wywiązywanie się
podatników z obowiązku
składania deklaracji VAT
oraz JPK_VAT

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

(99,2%). Przy czym okres na wyegzekwowanie należności z tytułu VAT za I półrocze 2019 r. (liczony do dnia zakończenia kontroli NIK) był krótszy niż w przypadku należności za okresy wcześniejsze.

Za poszczególne miesiące 2018 r. do urzędów skarbowych wpłynęło (w terminie i po terminie) 99,8% oczekiwanych deklaracji VAT. W pierwszym półroczu 2019 r. procent złożonych deklaracji wyniósł 99,6%. W latach 2015–2016 procent ten był nieco niższy i wyniósł 99,2%, a w 2017 r. – 99,5%.

JPK_VAT za poszczególne miesiące od stycznia 2018 r. do sierpnia 2019 r. złożyło, w okresie do końca miesiąca, w którym upływał termin do jego złożenia, prawie 96% podatników VAT. W lutym 2018 r. JPK_VAT za styczeń 2018 r. przekazało 94,3% podatników VAT. W kolejnych miesiącach udział podatników wywiązujących się z tego obowiązku zwiększał się i za grudzień 2018 r. do końca stycznia 2019 r. pliki przekazało 97,6%, a za czerwiec 2019 r. do końca kolejnego miesiąca – 96,2% obowiązanych do tego podatników. W celu wyegzekwowania obowiązku przekazania plików JPK_VAT od pozostałych podatników administracja skarbowa podejmowała działania polegające na wysyłaniu powiadomień centralnych (e-mail i SMS), następnie powiadomień z poziomu urzędu skarbowego, a w przypadku dalszej zwłoki – kierowaniu do podatnika wezwań oraz nakładaniu mandatów karnych. Po uwzględnieniu plików JPK_VAT złożonych po terminie, między innymi na skutek działań podejmowanych przez administrację skarbową, omawiany wskaźnik – według stanu na dzień 20.11.2019 r. – ukształtował się na wyższym poziomie, tj. od 97,3% (za styczeń 2018 r.) do 99,2% (za grudzień 2018 r.), a za czerwiec 2019 r. osiągnął wartość 99,1%.

W latach 2016–2018 systematycznie zwiększał się udział deklaracji złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób. Udział ten wzrósł z 67,6% w 2015 r. i 80,5% w 2017 r. do 86,6% w 2018 r. oraz 92,4% w pierwszym półroczu 2019 r. Jednym z czynników, które wpłynęły na wzrost udziału deklaracji złożonych elektronicznie w 2019 r., było wprowadzenie usługi *Twój e-PIT*, w tym dokonanie automatycznej akceptacji zeznań. Popularyzacja elektronicznego kanału składania zeznań podatkowych przyniosła korzyści administracji skarbowej. Mniejsza liczba dokumentów składanych w formie papierowej przełożyła się na mniejsze nakłady pracy związane z ręcznym wprowadzaniem zeznań podatkowych do systemu POLTAX. Dodatkowo systemy informatyczne, w związku z wprowadzonymi regułami walidacyjnymi, eliminowały błędy, które zdarzały się przy rozliczeniach w formie papierowej, co było ułatwieniem również dla podatników. Ministerstwo Finansów podejmowało szereg działań informacyjnych mających na celu zachęcanie do korzystania z elektronicznej formy rozliczeń. Informacje dotyczące usługi *Twój e-PIT* były zamieszczone na stronie internetowej⁴⁰ i na portalach społecznościowych. Ponadto prowadzono kampanie informacyjne między innymi w telewizji, w Internecie, czy w galeriach handlowych.

⁴⁰ Na stronie www.podatki.gov.pl/pit/twoj-e-pit/

5.3.2. Kontrolowane izby administracji skarbowej i urzędy skarbowe

Kontrolowane izby administracji skarbowej osiągnęły w 2018 r. wszystkie, a w okresie od stycznia do września 2019 r. większość zakładanych wartości mierników określających stopień realizacji celów w zakresie wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych oraz budowania przyjaznej administracji skarbowej. Miernikami wyznaczonymi przez Szefa KAS były:

- *składanie plików JPK_VAT⁴¹*, miernik wyznaczony na 2018 r. do pomiaru celu *Poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego*;
- *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej⁴² oraz czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika⁴³*, mierniki wyznaczone na 2018 r. oraz na 2019 r. do pomiaru celu *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej*.

Jednocześnie NIK zwraca uwagę na długotrwały proces odwoławczy w związku z decyzjami wydanymi przez naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celno-skarbowych. W trzech z pięciu badanych izb administracji skarbowej nie osiągnięto na koniec września 2019 r. na zaplanowanym poziomie miernika „terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego”, ustalonego jako mediana liczby dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej. Czas rozpatrywania odwołań wyniósł 196 dni w IAS w Katowicach, 130 dni w IAS w Warszawie oraz 120 dni w IAS we Wrocławiu, wobec wartości planowanej poniżej 100 dni. W pozostałych badanych izbach miernik wyniósł: 76 dni w IAS w Białymstoku oraz 84 dni w IAS w Olsztynie. Głównymi przyczynami nieosiągnięcia miernika były, według wyjaśnień dyrektorów kontrolowanych izb skarbowych, między innymi:

- skomplikowany, wielowątkowy stan faktyczny, wymagający w wielu wypadkach zgromadzenia dodatkowego materiału dowodowego, w tym występowania z zapytaniami do zagranicznych administracji podatkowych;
- konieczność załatwiania w pierwszej kolejności spraw, w których zbliża się termin przedawnienia;
- częste zmiany przepisów podatkowych i ich wykładni prezentowanej przez sądy administracyjne;
- oczekiwanie na wydanie rozstrzygnięcia przez sąd, szczególnie NSA, w analogicznych do rozpatrywanych sprawach.

Kontrolowane IAS osiągnęły większość celów wyznaczonych przez Szefa KAS

Długotrwały był proces odwoławczy od decyzji organów podatkowych pierwszej instancji

⁴¹ Miernik określony został jako relacja liczby podatników, którzy przekazali JPK_VAT (x 100) do liczby podatników zobowiązanych do przekazywania JPK_VAT (pomniejszonej o liczbę podatników, którzy otrzymali decyzję naczelnika urzędu skarbowego o odroczeniu terminu złożenia JPK_VAT).

⁴² Miernik określony został jako relacja liczby deklaracji, które zostały złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej (x 100) do liczby deklaracji ogółem, które mogły być złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

⁴³ Miernik określony został jako mediana czasu trwania wybranych postępowań wszczętych na żądanie strony, zakończonych w okresie sprawozdawczym.

Dyrektor IAS w Katowicach wskazał, że przyczyną nieosiągnięcia zakładanej przez Szefa KAS wartości miernika było także przejęcie przez IAS w Katowicach, w związku z reformą, spraw od likwidowanej Izby Celnej w Katowicach, które już przez dłuższy czas oczekiwały na załatwienie. Na dzień 1 listopada 2019 r. z przejętych 3460 spraw odwoławczych (z zakresu podatku akcyzowego, podatku od gier oraz postępowania celnego) pozostały do załatwienia 262 sprawy.

Dyrektorzy izb podejmowali działania naprawcze polegające między innymi na wzmocnieniu kadrowym komórek orzeczniczych w wyniku przesunięć wewnątrz jednostki. Sporządzano analizy obciążenia pracą poszczególnych pracowników, terminowości postępowań odwoławczych, spraw zagrożonych przedawnieniem będących w toku rozstrzygania przez organ II instancji. Mimo podejmowanych działań zaradczych, w badanym okresie wydłużył się średni czas (liczony od dnia wpływu odwołania do US/UCS/UKS do dnia wydania rozstrzygnięcia przez IAS/IS), w jakim rozpatrywane były przez dyrektorów izb administracji skarbowej odwołania od decyzji naczelników podległych urzędów skarbowych lub odwołania od decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych (przed utworzeniem KAS odpowiednio dyrektorów urzędów kontroli skarbowej), w szczególności:

- średni czas rozpatrywania odwołań, od decyzji naczelników urzędów skarbowych, przez dyrektora IAS⁴⁴:
 - w Katowicach wyniósł 242 dni w 2018 r., 141 dni w 2017 r., 109 dni w 2016 r., 101 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 287 dni i był dłuższy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (200),
 - w Warszawie, wyniósł: 106 dni w 2018 r., 100 dni w 2017 r., 82 dni w 2016 r., 79 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 137 dni i był dłuższy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (108 dni),
 - we Wrocławiu wyniósł 237 dni w 2018 r., 127 dni w 2017 r., 122 dni w 2016 r., 108 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 224 dni i był krótszy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (255 dni),
- średni czas rozpatrywania odwołań, po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej, przez dyrektora IAS⁴⁵:
 - w Katowicach wyniósł 228 dni w 2018 r., 148 dni w 2017 r., 149 dni w 2016 r., 139 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 485 dni i był dłuższy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (211 dni),
 - w Warszawie wyniósł: 106 dni w 2018 r., 70 dni w 2017 r., 92 dni w 2016 r., 94 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 248 dni i był dłuższy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (105 dni),

⁴⁴ Przed utworzeniem KAS odpowiednio przez dyrektora IS.

⁴⁵ Przed utworzeniem KAS odpowiednio przez dyrektora IS.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- we Wrocławiu wyniósł: 203 dni w 2018 r., 230 dni w 2017 r., 168 dni w 2016 r., 169 dni w 2015 r.; a w okresie od stycznia do września 2019 r. średnio 423 dni i był krótszy niż w okresie trzech pierwszych kwartałów 2018 r. (502 dni).

Przyczyn takiego stanu rzeczy, poza wymienionymi już okolicznościami, zdaniem dyrektorów izb należy upatrywać także w zaostrzeniu wymagań sądów administracyjnych dotyczących postępowania dowodowego i uzasadnienia decyzji oraz w niewystarczających zasobach kadrowych izb lub fluktuacji kadr w pionach orzecznictwa. W miejsce osób odchodzących na emerytury przyjmowane są osoby z niewielkim doświadczeniem, wymagające długiego okresu wdrożenia i szkoleń. Na przykład w latach 2016–2019 (do 30 września) w IAS w Warszawie zatrudnienie w komórkach orzeczniczych do spraw podatków bezpośrednich zmniejszyło się z 78 do 48 pracowników (w tym o 18 osób w 2017 r.), jednocześnie wzrosło z 68 do 86 pracowników w komórkach orzeczniczych do spraw podatków pośrednich (w tym o 13 osób w 2017 r.).

Zdaniem dyrektorów izb na wydłużenie czasu trwania postępowań podatkowych miały wpływ również przypadki działania podatników, którzy niejednokrotnie podejmują wszelkie czynności w celu przedłużenia terminu rozpatrzenia spraw lub utrudnienia ich zakończenia i doprowadzenia do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Średni czas rozpatrywania odwołań przez naczelników urzędów celno-skarbowych wyniósł 112 dni w 2018 r. oraz 102 dni w 2019 r. (I–III kwartał). W trzech z pięciu kontrolowanych UCS był on krótszy niż 100 dni. Najdłużej postępowanie odwoławcze było prowadzone w Śląskim UCS w Katowicach oraz Dolnośląskim UCS we Wrocławiu. Czas trwania postępowań w tych jednostkach w 2019 r. (I–III kwartał) uległ skróceniu i wyniósł 115 dni w Śląskim UCS (wobec 171 dni w 2018 r.) oraz 142 dni w Dolnośląskim UCS (wobec 157 dni w 2018 r.).

NIK zauważa, że długotrwały proces odwoławczy nie sprzyjał przedsiębiorcom w pewnym wykonywaniu obowiązków podatkowych.

W obszarze związanym z wypełnianiem przez podatników obowiązków podatkowych, naczelnicy urzędów skarbowych w 2018 r. i w okresie trzech kwartałów 2019 r. realizowali cele wyznaczone przez dyrektorów izb administracji skarbowej, określone – na podstawie celów wyznaczonych przez Szefa KAS – w planach działania IAS. Do pomiaru stopnia realizacji tych celów w 2018 r. zastosowano mierniki odnoszące się do udziału deklaracji składanych drogą elektroniczną do deklaracji ogółem, czasu trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika oraz składania plików JPK_VAT. Na koniec 2018 r. dziewięć z dziesięciu kontrolowanych urzędów osiągnęło wyznaczone wartości wszystkich wymienionych mierników. Planowanej wartości jednego miernika nie osiągnął jeden urząd, prowadząc postępowania wszczęte na wniosek podatnika w czasie dłuższym od założonego (wyniósł on 28 dni wobec wartości planowanej nie więcej niż 26 dni). W 2019 r. zostały utrzymane dwa pierwsze z wymienionych mierników. Wszystkie kontrolowane urzędy osiągnęły ich planowane wartości.

Kontrolowane US osiągnęły przeważnie wszystkie cele wyznaczone przez dyrektorów IAS

Podatnicy w coraz większym zakresie korzystali ze środków komunikacji elektronicznej do wywiązywania się z obowiązków składania deklaracji podatkowych.

Systematycznie zwiększała się relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób. Wskaźnik ten dla deklaracji złożonych przez podatników badanych izb administracji skarbowej wyniósł średnio 66,4% w 2015 r., 74,6% w 2016 r., 80,6% w 2017 r. i 86,2% w 2018 r. W I półroczu 2019 r. relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób wyniosła 92,5% i była wyższa niż w I półroczu 2018 r. o 7,5 punktu procentowego.

W celu wsparcia podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych i upowszechnieniu komunikacji elektronicznej jednostki KAS organizowały szkolenia i prezentacje, udostępniały stanowiska komputerowe, przy których podatnicy z pomocą pracowników izb lub urzędów skarbowych mogli wypełnić zeznania PIT i wysłać je przez Internet. Upowszechnienie się komunikacji elektronicznej jako podstawowego kanału składania deklaracji było także konsekwencją wprowadzania tej formy jako obowiązkowej (na przykład w zakresie przekazywania do urzędów skarbowych przez pracodawców informacji PIT-11 o dochodach podatnika oraz pobranych zaliczkach na podatek dochodowy), czy udostępnienia w dniu 15 lutego 2019 r. przez Ministerstwo Finansów nowej usługi *Twój e-PIT*.

Wszystkie kontrolowane urzędy skarbowe na przestrzeni ostatnich trzech lat odnotowały wzrost, średnio o 19,3 punktu procentowego, udziału deklaracji złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji, które mogły być złożone w ten sposób. W odniesieniu do deklaracji za 2015 r. wskaźnik ten wyniósł 66,2%, a za 2018 r. – 85,6%⁴⁶. Za pierwsze półrocze 2019 r. odsetek deklaracji złożonych elektronicznie wyniósł 90,6% i był wyższy niż za pierwsze półrocze 2018 r. o 7,0 punktów procentowych.

Wyniki kontroli przeprowadzonych w IAS w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania deklaracji PIT

Wzrósł poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji PIT, mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia. Spośród podatników podatku dochodowego od osób fizycznych zeznania⁴⁷ złożyło za 2018 r. średnio 99,3% podatników z terenu działania kontrolowanych izb administracji skarbowej, gdy 98,5% za 2015 r., 98,6% za 2016 r. jak i za 2017 r. Wzrósł także odsetek deklaracji uznanych za złożone w terminie. Relacja liczby deklaracji złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia wyniosła średnio w badanych izbach administracji skarbowej 98,5% za 2018 r., gdy 96,2% za 2015 r., 96,3% za 2016 r. oraz 96,5% za 2017 r. Na poprawę w tym zakresie wpływ miało wprowadzenie dla rozliczeń za 2018 r. usługi

⁴⁶ Wartość wskaźnika wyliczonego dla dziesięciu kontrolowanych urzędów skarbowych wyniosła dla deklaracji za 2016 r. – 73,0%, za 2017 r. – 79,7%.

⁴⁷ Złożone przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych opodatkowanych na zasadach ogólnych i zobowiązanych do złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym według wzoru PIT-36, PIT-37, PIT-38 i PIT-39.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Twój e-PIT dla podatników rozliczających się za pomocą deklaracji PIT-37 i PIT-38. Zeznania dla tej grupy podatników zostały automatycznie wygenerowane w systemie teleinformatycznym na podstawie danych będących w posiadaniu Szefa KAS, przekazanych przez płatników oraz przez podatnika w zeznaniu podatkowym za rok poprzedni. Usługą *Twój e-PIT* objęto podatników rozliczających się indywidualnie, wspólnie z małżonkiem oraz w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci. Sporządzone przez KAS zeznania podatkowe były udostępnione podatnikom na Portalu Podatkowym.

Oszacowano, że podatnicy, rozliczający się w urzędach skarbowych pięciu analizowanych województw, uregulowali średnio 92,2% podatku zadeklarowanego z tytułu rozliczenia PIT za 2018 r., tj. mniej niż średnio za poprzednie analizowane okresy (94,2% za 2015 r., 95,0% za 2016 r. oraz 95,3% za 2017 r.). Należy jednak uwzględnić to, że okres na wyegzekwowanie należności z tytułu podatku PIT za 2018 r. (liczony do dnia zakończenia kontroli NIK) był istotnie krótszy niż w przypadku należności za lata wcześniejsze, co miało wpływ na wartość tego wskaźnika (szczególnie za 2018 r.). Relacja kwoty podatku wpłaconego w terminie (odpowiednio do 30 kwietnia), do kwoty zadeklarowanej wyniosła średnio 71,8% kwoty zadeklarowanej za 2018 r., wobec 72,4% za 2015 r., 73,6% za 2016 r. oraz 73,9% za 2017 r.

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, dla których właściwe były kontrolowane urzędy skarbowe, za 2018 r. złożyli (w terminie i po jego upływie) 99,3% deklaracji, które powinny być złożone. Odsetek ten był wyższy niż w latach poprzednich, kiedy wynosił: za 2017 r. – 98,8%, a za lata 2016–2015 – 98,5%. Poprawiła się także terminowość składania rocznych zeznań. Rozliczenie za 2018 r. w terminie złożyło 98,4% zobowiązanych do tego podatników, gdy w latach poprzednich wskaźnik ten kształtował się na poziomie 96%⁴⁸. Po wprowadzeniu usługi *Twój e-PIT* dla podatników nieprowadzących działalności gospodarczej, istotnie wzrósł odsetek terminowo złożonych zeznań PIT-37 i PIT-38. O ile w rozliczeniach za lata 2015–2017 r. podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej złożyli w terminie 98% zeznań, to w rozliczeniach za 2018 r. odsetek ten wyniósł 99,4%.

W ocenie naczelników kontrolowanych urzędów skarbowych wprowadzenie usługi *Twój e-PIT* przyniosło pozytywne efekty w postaci ułatwienia podatnikom wykonywania przez nich obowiązków podatkowych. Zmniejszyła się liczba osób, które, miały problemy z rozliczeniem podatku, gdyż skorzystanie z elektronicznego sposobu złożenia zeznań wyeliminowało błędy rachunkowe i wynikające z pominięcia informacji przez podatnika. Na przykład w US w Legnicy liczba błędnych deklaracji PIT-37, złożonych głównie papierowo, wyniosła 979 sztuk za 2017 r., a 581 sztuk za 2018 r. W Drugim US w Białymstoku z powodu braku podpisu na zeznaniu za 2017 r. wezwano do poprawienia błędu 206 osób, a 63 osoby do uzupełnienia zeznania za 2018 r., natomiast z powodu nieprawidłowego przenie-

Wyniki kontroli przeprowadzonych w US w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania deklaracji PIT

⁴⁸ W rozliczeniach za 2015 r. – 96,2%, za 2016 r. – 96,1% i za 2017 r. – 96,3%.

sienia do zeznania za 2017 r. kwoty zaliczki wykazanej przez organ rentowy wezwano 801 podatników, a 540 podatników do poprawienia zeznania za 2018 r. Korzyścią wprowadzenia usługi *Twój e-PIT* było także to, że na dzień 30 kwietnia 2019 r. organy podatkowe posiadały wiedzę o wszystkich zeznaniach złożonych tą drogą, o wysokości podatku do wpłaty lub zwrotu, co pozwalało na wcześniejsze dokonanie czynności analitycznych, sprawdzających, upominawczych czy egzekucyjnych. Dodatkową korzyścią była automatyczna migracja zeznań do systemu POLTAX, co umożliwiło nieangażowanie pracowników urzędów skarbowych do ręcznego wprowadzania danych. Usługa *Twój e-PIT* dała także podatnikom możliwość dokonania zmiany danych adresowych oraz zgłoszenia rachunku bankowego bez konieczności wypełniania dodatkowych formularzy. Ponadto zapewnienie automatycznej akceptacji wygenerowanych zeznań uchroniło podatników przed ewentualnymi konsekwencjami za nieterminowe złożenie zeznania podatkowego, wynikającymi z przepisów karnych skarbowych.

Po uruchomieniu usługi *Twój e-PIT* urzędy skarbowe zidentyfikowały problemy związane z wygenerowanymi zeznaniami, polegające w szczególności na automatycznym akceptowaniu zeznań podatkowych świadczeniobiorców ZUS mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczania PIT w Polsce; powstaniu możliwości wypłaty podwójnego zwrotu podatku w sytuacji gdy podatnik, dla którego wygenerowane zeznanie zostało automatycznie zaakceptowane, złożył zeznanie w innym urzędzie skarbowym (np. w związku ze zmianą miejsca zamieszkania). Zidentyfikowane problemy związane z wdrożeniem usługi *Twój e-PIT* urzędy skarbowe zgłaszały właściwym izbom administracji skarbowej bądź Ministerstwu Finansów podczas cyklicznych telekonferencji, które były prowadzone na potrzeby pracowników urzędów skarbowych i odbywały się co tydzień w okresie od 8 stycznia do 28 maja 2019 r.

Wpłaty podatku PIT za 2018 r. (terminowe i po terminie, w tym wyegzekwowane) stanowiły w kontrolowanych urzędach skarbowych średnio 92,2% kwot zadeklarowanych. Odsetek ten w odniesieniu do rozliczeń za lata wcześniejsze był wyższy: za 2017 r. stanowiły 95,3%, za 2016 r. – 94,3% i za 2015 r. – 95,6%. Należy mieć na uwadze, że okres na wyegzekwowanie należności z tytułu podatku PIT za 2018 r. był istotnie krótszy niż w przypadku należności za lata wcześniejsze.

Terminowe wpłaty podatku PIT za 2018 r., tj. do 30 kwietnia 2019 r., stanowiły 76,6% kwot zadeklarowanych, to jest więcej niż za 2017 r., kiedy wskaźnik ten wyniósł odpowiednio 75,8%. Obniżył się natomiast udział wpłat w takim terminie wynikających z zeznań PIT-37 i PIT-38. Ta grupa podatników wpłaciła do 30 kwietnia 2019 r. 91,8% podatku zadeklarowanego, odpowiednio za 2017 r. odsetek ten wynosił 92,8%, za 2016 r. 91,9%, a za 2015 92,5%. Udział wpłat kwot podatku wynikającego z deklaracji PIT-37 i PIT-38 za 2018 r. w terminie do 30 kwietnia 2019 r. obniżył się w stosunku do analogicznych rozliczeń za 2017 r. w siedmiu z dziesięciu kontrolowanych urzędów skarbowych.

Zdaniem NIK na obniżenie się wskaźnika terminowego regulowania zobowiązań w podatku dochodowym od osób fizycznych przez podat-

ników nieprowadzących działalności gospodarczej mogło mieć wpływ wprowadzenie usługi *Twój e-PIT*. Podatnicy, którzy nie korygowali ani nie akceptowali udostępnionego przez KAS zeznania rocznego (automatyczna akceptacja) mogli nie mieć świadomości istnienia zobowiązania podatkowego wynikającego z tego zeznania. Podatnicy mogli też, mając taką świadomość, czekać z wpłatą podatku do momentu otrzymania zawiadomienia z urzędu skarbowego. W przypadku podatników, których zeznania zostały zaakceptowane w sposób automatyczny, a którzy nie dokonali zapłaty podatku, urzędy skarbowe były zobowiązane poinformować takich podatników w terminie miesiąca o kwocie podatku do zapłaty (na podstawie art. 45cf ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Jednocześnie za okres od upływu terminu do zapłaty (30 kwietnia 2019 r.) do terminu określonego w informacji (7 dni od doręczenia informacji) podatnikowi nie były naliczane odsetki za zwłokę. Dla przykładu w jednym z warszawskich urzędów skarbowych 1464 podatników posiadało zobowiązanie wynikające z automatycznie zaakceptowanego zeznania. Urząd wysłał informacje na podstawie art. 45cf ustawy do 1221 podatników⁴⁹, których zobowiązania wyniosły 1,8 mln zł. Kontrolowane urzędy nie prowadziły analiz przyczyn zmniejszenia się wskaźnika terminowych wpłat podatku PIT, jak również wpływu wdrożenia usługi *Twój e-PIT* na terminowość wpłat zadeklarowanych kwot.

Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT, mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia. Na terenie działania kontrolowanych izb administracji skarbowej odsetek podatników, którzy złożyli deklaracje spośród tych, którzy powinni je złożyć zwiększył się z średnio 96,3% za 2015 r., 97,2% za 2016 r., 98,0% za 2017 r. do 98,8% za 2018 r. Za pierwsze półrocze 2019 r. odsetek ten wyniósł średnio 99,1%. Poprawiła się również terminowość składania deklaracji mierzona relacją liczby deklaracji VAT złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia. Wskaźnik ten zwiększył się w badanych IAS z średnio 92,0% za 2015 r., 92,9% za 2016 r., 94,8% za 2017 r. do 95,7% za 2018 r. Za pierwsze półrocze 2019 r. relacja ta wyniosła średnio 97,3%. Na podobnym poziomie w okresie od 2015 r. do 2019 r. (I półrocze) kształtowała się relacja wpłat podatku od towarów i usług do kwot zadeklarowanych zobowiązań i wyniosła średnio 96%–97%, a same terminowe wpłaty stanowiły średnio 84%–85% zadeklarowanych zobowiązań.

Wzrósł udział złożonych deklaracji VAT w liczbie deklaracji do złożenia także w badanych urzędach skarbowych. Za 2015 r. podatnicy złożyli średnio 97,9% deklaracji, które powinny być złożone, za dwa kolejne lata wskaźnik ten wyniósł 98,4%, a za 2018 r. – 98,8%. Za pierwsze półrocze 2019 r. do urzędów skarbowych wpłynęło średnio 99,3% wymaganych deklaracji VAT, to jest więcej o 0,5 punktu procentowego niż za analogiczny okres roku poprzedzającego. Na przestrzeni lat 2016–2018 poprawie uległa terminowość wywiązywania się przez podatników VAT z obowiązku

Wyniki kontroli przeprowadzonych w IAS w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania deklaracji VAT

Wyniki kontroli przeprowadzonych w US w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania deklaracji VAT

⁴⁹ W przypadku zobowiązania nieprzekraczającego kosztów upomnienia (11,60 zł) informacje takie nie były wysyłane.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

złożenia deklaracji. Dla dziesięciu kontrolowanych urzędów skarbowych udział deklaracji złożonych w terminie w deklaracjach, które powinny być złożone wyniósł średnio: za 2015 r. – 94,0%, za 2016 r. – 94,6%, za 2017 r. – 95,2% i za 2018 r. – 95,5%. W rozliczeniach za pierwsze półrocze 2019 r. podatnicy podatku VAT złożyli w terminie 97,0% wymaganych deklaracji, to jest więcej niż w analogicznym okresie 2018 r. (95,7%). Pomiędzy 2015 r. a 2018 r. wzrósł zarówno wskaźnik udziału podatku wpłaconego ogółem (w tym wyegzekwowanego) w kwotach zadeklarowanych jak i wskaźnik terminowych wpłat podatku VAT (to jest relacja wpłat dokonanych w terminie do kwot zadeklarowanych). Wpłaty za 2015 r. stanowiły średnio 88,4% zadeklarowanego podatku, za 2016 r. – 89,7%, za 2017 r. – 90,6%, a za 2018 r. 92,1%. Wpłaty terminowe stanowiły dla dziesięciu kontrolowanych urzędów skarbowych średnio 72,0% kwot zadeklarowanych za 2015 r., 73,7% za 2016 r., 74,8% za 2017 r., a za 2018 r. – 76,9%.

Wyniki kontroli przeprowadzonych w IAS w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania JPK_VAT

Poziom wywiązywania się przez podatników z obowiązku przekazywania JPK_VAT w pięciu kontrolowanych izbach administracji skarbowej wyniósł średnio 97,2% za czerwiec 2018 r., 97,7% za grudzień 2018 r. oraz 96,4% za czerwiec 2019 r.⁵⁰ Najwyższą, wśród badanych IAS, wartość miernika uzyskała Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku. Relacja liczby podatników, którzy przekazali JPK_VAT do liczby podatników ogółem zobowiązanych do przekazania pliku wyniosła 98,3% za czerwiec 2018 r., 98,7% za grudzień 2018 r. oraz 97,3% za czerwiec 2019 r. Najniższy poziom miernika odnotowano w IAS w Warszawie. Wyniósł on 96,0% za czerwiec 2018 r., 96,3% za grudzień 2018 r. oraz 95,1% za czerwiec 2019 r.

W stosunku do podatników, którzy nie złożyli jednolitego pliku kontrolnego w ustawowym terminie w pierwszej kolejności podejmowane były działania mające na celu ustalenie czy wystąpiły okoliczności wyjaśniające niezłożenie JPK_VAT przez podatnika (np. wpływ wniosku o odroczenie terminu złożenia danego JPK_VAT, zawieszenie prowadzenia działalności). Jeżeli podatnik miał obowiązek złożenia JPK_VAT za dany miesiąc, a w wyniku powiadomienia z poziomu centralnego podatnik nie złożył brakującego pliku, pracownicy (właściwego) urzędu skarbowego kontaktowali się z podatnikiem, informując o obowiązku jego złożenia, a także o możliwych konsekwencjach niedopełnienia tego obowiązku. W uzasadnionych przypadkach kierowany był do komórki do spraw karnych skarbowych wnioskiem o ukaranie podatnika oraz, jeżeli zachodziły przesłanki z ustawy o podatku od towarów i usług, o wykreślenie podatnika z rejestru VAT.

Izby administracji skarbowej od marca 2018 r. otrzymywały z Ministerstwa Finansów, w odstępach miesięcznych, raporty identyfikujące przypadki niezłożenia przez podatników JPK_VAT, pomimo takiego obowiązku. Raporty następnie były przekazywane do urzędów skarbowych, które po analizie podejmowały działania weryfikacyjne oraz przekazywały w wyznaczonym terminie informację zwrotną o wynikach przeprowadzonych czynności.

⁵⁰ Wartość miernika obliczona dla plików złożonych do końca miesiąca, w którym upływał termin do ich złożenia.

Dyrektorzy IAS monitorowali realizację zadań związanych z obsługą raportów o potencjalnych nieprawidłowościach wynikających ze złożonych przez podatników JPK_VAT lub o niezłożonych przez podatników plikach, na podstawie sporządzanych statystyk stanu realizacji spraw oraz wprowadzanych przez urzędy skarbowe informacji zwrotnych w aplikacji *WRO-System*. W Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie analizą obejmowano w szczególności rozbieżności pozostające w toku lub przyczyny braku informacji zwrotnych o wynikach przeprowadzonych działań. W przypadku opóźnień w realizacji zadań, do naczelników urzędów kierowano przypomnienia o konieczności bieżącej weryfikacji rozbieżności. Nie wszystkie przypadki niezłożenia JPK_VAT zostały wyjaśnione w wyniku prowadzonej weryfikacji. Według raportu IAS w Warszawie: za czerwiec 2018 r. wyjaśniono 53,9% spraw (rekordów) do weryfikacji, za grudzień 2018 r. 73,8% spraw, a za marzec 2019 r. 85,0% spraw. Zagadnienia odnoszące się do problematyki obsługi raportów przekazywanych przez Ministerstwo Finansów lub udostępnianych w aplikacji *WRO-System* były przedmiotem czynności doradczych, przeprowadzonych w 2019 r. przez Referat Audytu Wewnętrznego IAS w Warszawie. Objęto nimi pięć urzędów skarbowych. Zidentyfikowano zaległości w obsłudze raportów wynikające przede wszystkim z niedostatecznej liczby pracowników wyznaczonych do realizacji tego zadania. Audytor wskazał również na potrzebę przeprowadzenia szkoleń praktycznych z obsługi aplikacji *WRO-System*, warsztatów z obsługi programu Excel oraz w mniejszym stopniu szkoleń merytorycznych w zakresie podatku VAT i Ordynacji podatkowej. Dyrektor IAS w Warszawie mając na celu zwiększenie skuteczności podejmowanych przez organy podatkowe działań w zakresie obsługi raportów o rozbieżnościach w danych JPK_VAT, oddelegował z mniej obciążonych jednostek organizacyjnych spoza terenu Warszawy: 38 pracowników w okresie od 5 sierpnia do 30 września 2019 r., 34 pracowników od 1 października do 30 listopada 2019 r. oraz sześciu pracowników od 1 do 31 grudnia 2019 r. do najbardziej obciążonych (11) dużych lub wyspecjalizowanych urzędów skarbowych z terenu Warszawy. W ośmiu dużych warszawskich urzędach skarbowych wyodrębniono (w październiku lub listopadzie 2019 r.) komórki organizacyjne zajmujące się wyłącznie lub głównie weryfikacją rozbieżności w raportach JPK_VAT. Prowadzenie przez urzędy skarbowe czynności wyjaśniających, wobec podmiotów ujętych w raportach sporządzanych przez Ministerstwo Finansów i przesyłanych do weryfikacji lub udostępnianych w aplikacji *WRO-System*, było przedmiotem kontroli wewnętrznej, pt. *Wykorzystanie plików JPK w procesie poboru podatków*, przeprowadzonej w 2019 r. w trzech urzędach skarbowych. US Warszawa-Ursynów oceniono pozytywnie z uchybieniami, US Warszawa Wawer pozytywnie z nieprawidłowościami, a I US Warszawa-Śródmieście negatywnie. Ocenę negatywną uzasadniono licznymi nieprawidłowościami w ponad połowie badanych spraw. Stwierdzono znaczne opóźnienia i zaległości w weryfikowaniu rozbieżności ujętych w raportach. NIK zauważa, że pomimo podejmowanych przez urzędy skarbowe działań dyscyplinujących podatników oraz przez Dyrektora IAS w Warszawie działań zaradczych, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku terminowego złożenia plików JPK_VAT był relatywnie wysoki.

Wyniki kontroli przeprowadzonych w US w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązku składania JPK_VAT

Odsetek podatników, którzy wywiązali się z obowiązku przekazania JPK_VAT w dziesięciu kontrolowanych urzędach skarbowych kształtował się średnio na poziomie 96,8% za czerwiec 2018 r., 97,9% za grudzień 2018 r. i 97,1% za czerwiec 2019 r. Dla poszczególnych urzędów wskaźnik ten wyniósł średnio za te okresy od 93,7% (Urząd Skarbowy Warszawa-Wola) do 99,6% (Urząd Skarbowy w Łomży). Urzędy skarbowe monitorowały przypadki, w których podatnicy nie wywiązywali się z obowiązków w tym zakresie. Skontrolowane urzędy warszawskie (US Warszawa-Wola oraz US Warszawa-Bemowo), z uwagi na znaczną liczbę podatników do sprawdzenia, wykazanych w raportach przesyłanych przez IAS w Warszawie, nie zakończyły w wyznaczonych terminach czynności sprawdzających wszczętych wobec części tych podatników. Urzędy te, decyzją Dyrektora IAS w Warszawie, otrzymały wsparcie oddelegowanych w tym celu pracowników innych, mniej obciążonych urzędów z terenu województwa mazowieckiego. W stosunku do podatników, którzy nie złożyli JPK_VAT mimo ciążycego na nich obowiązku, urzędy skarbowe podejmowały działania dyscyplinujące. Podatnicy byli wzywani do złożenia brakujących plików, a wobec podatników w dalszym ciągu niewywiązujących się z tego obowiązku kierowane były wnioski o ukaranie do komórki do spraw karnych skarbowych lub też o wykreślenie z rejestru podatników VAT.

5.4. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Prawidłowość rozliczeń podatkowych była weryfikowana przez jednostki Krajowej Administracji Skarbowej w toku czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych i celno-skarbowych. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w rozliczeniach podatników istniała możliwość złożenia korekty deklaracji. W sytuacji nieskorzystania z tej możliwości przez podatnika były prowadzone postępowania podatkowe, kończące się wydaniem decyzji.

Wzrosło zaangażowanie jednostek KAS w prowadzenie bardziej przyjaznych podatnikom czynności sprawdzających, a także zwiększenie wykorzystania nowych narzędzi analitycznych. Przełożyło się to w pewnym stopniu na zmniejszenie liczby kontroli oraz skoncentrowanie takich działań na podmiotach o wysokim ryzyku wystąpienia nieprawidłowości.

5.4.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe

Zwiększyła się liczba przeprowadzanych przez organy podatkowe czynności sprawdzających

Systematycznie wzrastała liczba czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzanych przez urzędy skarbowe w zakresie rozliczeń podatkowych. W 2018 r. przeprowadzono 2620 tys. takich czynności, gdy 2383 tys. w 2017 r. oraz 2220 tys. w 2015 r. W ich wyniku stwierdzono nieprawidłowości w kwocie 2412,4 mln zł⁵¹, gdy w 2017 r. w kwocie 1103,0 mln zł oraz w 2015 r. w kwocie 1052,6 mln zł. W I półroczu 2019 r.

⁵¹ Podana wartość za 2018 r. nie uwzględnia ustaleń dokonanych w toku jednych czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych. Podatnik w złożonym zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2017 r. wpisał błędną kwotę zaliczek pobranych przez płatnika w wysokości 49,7 mld zł i wykazał nadpłatę w kwocie 49,7 mld zł. W wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających i złożenia korekty zeznania podatkowego wysokość nadpłaty uległa zmniejszeniu do kwoty 2,8 tys. zł.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

przeprowadzono 1320 tys. czynności sprawdzających, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości w kwocie 1708,7 mln zł, a w analogicznym okresie 2018 r. przeprowadzono 1241 tys. takich sprawdzeń i ustalono nieprawidłowości w kwocie 1090,3 mln zł⁵².

Na poprawę wyników w tym obszarze wpłynęło wykorzystywanie przez pracowników urzędów skarbowych narzędzi, takich jak *JPK Lunetka*, *WRO-system*, służących między innymi do pobierania plików JPK_VAT. Ustalenia kontroli NIK w 10 badanych urzędach skarbowych wykazały, że wzrósł stopień wykorzystania nowych narzędzi informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolą KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych.

Systematycznie poprawiała się trafność typowania podmiotów do kontroli podatkowych w urzędach skarbowych. W 2018 r. kontrole, w których stwierdzono nieprawidłowości (kontrole pozytywne), stanowiły 88,9% liczby kontroli ogółem. W latach 2015–2017 udział kontroli pozytywnych wynosił od 84,2% do 86,1%. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wskaźnik uległ dalszej poprawie, do poziomu 93,3%.

W 2018 r. kontrole pozytywne stanowiły 85,7% kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe, a w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. – 82,9%. W 2017 r. nieprawidłowości stwierdzano w 84,2% kontroli rozliczeń podatkowych, a w 2015 r. – w 92,5% takich kontroli⁵³.

Obniżenie się wskaźnika skuteczności typowania do kontroli wynika z faktu, iż w latach 2015–2017 kontrole prowadzone przez urzędy kontroli skarbowej/urzędy celno-skarbowe w dużej części dotyczyły podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych jako tzw. 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. ograniczano liczbę kontroli w tego typu podmiotach i wszczynano w to miejsce postępowania przygotowawcze. Kontrole prowadzone w podmiotach podejrzewanych o wystawianie tzw. pustych faktur, kończyły się wymierzeniem podatku na podstawie art. 108 ustawy o VAT⁵⁴, tj. w 100% ustaleniami, co miało wpływ na wysoką wartość wskaźnika skuteczności typowania do kontroli w latach 2015–2016. Po wyłączeniu kontroli prowadzonych w oparciu o art. 108 ustawy o VAT wskaźnik za lata 2015–2017 ukształtował się na poziomie od 75,4% do 78,7%. W 2018 r. wskaźnik ten uległ poprawie i wyniósł 80,3%.

Urzędy skarbowe
trafniej niż urzędy celno-
skarbowe typowały
podmioty do kontroli

⁵² Po wyłączeniu kwoty ustaleń dokonanych w toku opisanych wyżej czynności sprawdzających.

⁵³ W analizie uwzględniono kontrole skarbowe prowadzone przez – funkcjonujące do końca lutego 2017 r. – urzędy kontroli skarbowej oraz kontrole w zakresie rozliczeń podatkowych prowadzone przez – funkcjonujące od marca 2017 r. – urzędy celno-skarbowe (tj. zarówno kontrole celno-skarbowe, jak i kontrole prowadzone w trybie ustawy o kontroli skarbowej). Analogicznie w pozostałych fragmentach informacji.

⁵⁴ Przepis art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług stanowi, że w przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zmniejszyła się liczba kontroli przeprowadzanych przez urzędy skarbowe jak i urzędy celno-skarbowe

W latach 2016–2019 występował systematyczny spadek liczby kontroli podatkowych przeprowadzanych przez urzędy skarbowe w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa. W 2018 r. zakończono 23 036 kontroli, co stanowiło 84,6% liczby kontroli zakończonych w 2017 r. i 46,2% liczby kontroli zakończonych w 2015 r. Wraz ze spadkiem liczby przeprowadzanych kontroli zmniejszała się także liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości (kontroli pozytywnych). W 2018 r. liczba kontroli pozytywnych wyniosła 20 486 i była o 12,6% niższa niż w 2017 r. i o 51,2% niższa niż w 2015 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. liczba przeprowadzonych kontroli wyniosła 12 420, co stanowiło 76,0% liczby kontroli zakończonych w analogicznym okresie roku 2018. Liczba kontroli pozytywnych zmniejszyła się o 20,5%. Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli podatkowych przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w 2018 r. wyniosła 6150,3 mln zł, i była wyższa od kwoty nieprawidłowości stwierdzonych w 2017 r. (o 4,2%) i w 2015 r. (o 5,2%), natomiast niższa od kwoty ustaleń dokonanych w 2016 r. (o 25,6%). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 2981,7 mln zł i była o 39,1% niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Wraz z utworzeniem w marcu 2017 r. Krajowej Administracji Skarbowej, powstałej z połączenia dotychczasowej administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej, zmieniło się podejście do zwalczania przestępczości ekonomicznej, w szczególności w obszarze podatku od towarów i usług. Uznano, że większy nacisk powinien być położony na czynności sprawdzające, które są tańsze w realizacji i bardziej przyjazne dla podatników niż kontrola podatkowa. W konsekwencji część funkcji kontrolnych rozliczeń podatkowych, szczególnie takich, w których uznano, że błędy w rozliczeniu podatnika nie mają charakteru umyślnego, a kontakt z podatnikiem nie jest utrudniony, wykonywanych jest w procedurze czynności sprawdzających.

Podobny trend dotyczył kontroli prowadzonych przez urzędy celno-skarbowe. W latach 2016–2019 występował systematyczny spadek liczby kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzanych przez urzędy kontroli skarbowej, a po reformie z 2017 r. – przez urzędy celno-skarbowe. W 2015 r. przeprowadzono 5956 kontroli, w 2017 r. – 4271 kontroli, a w 2018 r. ich liczba obniżyła się do 3066, co oznacza spadek o 28,2% w stosunku do liczby kontroli z 2017 r. i o 48,5% w stosunku do ich liczby z 2015 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. zakończono 1800 kontroli, tj. o 19,5% mniej niż w analogicznym okresie 2018 r. Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe w 2018 r. wyniosła 11 291,3 mln zł, i była niższa od kwoty ustaleń dokonanych w 2017 r. (o 23,4%), w 2016 r. (o 49,1%) i w 2015 r. (o 39,1%). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 6179,0 mln zł i była o 24,2% niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wyjaśnił, że zmiana podejścia do kontroli rozliczeń podatkowych dotyczyła także kontroli celno-skarbowych. Funkcjonujący przed wprowadzeniem KAS model zwalczania

przestępczości podatkowej został zastąpiony modelem, w którym karuzele vatowskie są zwalczane w szczególności poprzez objęcie ich w pierwszej kolejności postępowaniem przygotowawczym (tzn. postępowaniami karnymi skarbowymi albo karnymi) prowadzonym również z wykorzystaniem czynności operacyjno-rozpoznawczych.

W 2018 r. wszczęto 558 postępowań przygotowawczych dotyczących karuzel podatkowych VAT. Liczba ta była blisko dwukrotnie wyższa od liczby postępowań przygotowawczych wszczętych w 2015 i o 30,4% wyższa od liczby takich spraw rozpoczętych w 2017 r. W 2018 r. wzrosła także liczba osób oskarżonych i skazanych za przestępstwa związane z udziałem w karuzelach VAT.

W ocenie Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami rozwój nowoczesnych technik informatycznych miał wpływ na zwiększenie skuteczności weryfikacji rozliczeń podatkowych, ale trudno wskazać jedno konkretne narzędzie, które w największym stopniu się do tego przyczyniło. Dyrektor Departamentu podkreślił, że skuteczność nadzoru organów podatkowych nad prawidłowością rozliczeń podatkowych wynika z efektu synergii, wywołanego równoczesnym wprowadzeniem rozwiązań legislacyjnych, organizacyjnych i informatycznych. Rozwiązaniami informatycznymi o największym zasięgu i największym potencjale analitycznym są:

- JPK_VAT, który umożliwia elektroniczne sprawdzanie poprawności i rzetelności prowadzenia dokumentacji podatkowej podatnika;
- STIR, który umożliwia nadzór nad transakcjami dokonywanymi przez podatników i zapobieganie wyłudzeniom skarbowym;
- JPK na żądanie, który daje możliwość analizy oraz porównywania dokumentów podatkowych podatnika i jego kontrahentów.

Ponadto istotne znaczenie miało wprowadzenie nowych zasad płatności VAT (*split payment*) oraz utworzenie wykazu podatników, w stosunku do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo których wykreślił z rejestru jako podatników VAT oraz podmiotów, którzy zarejestrowani są jako podatnicy VAT, w tym również których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona (*Biała lista*). Zdaniem Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, powyższe rozwiązania wpłynęły przewencyjnie na skalę dokonywania oszustw podatkowych.

W latach 2018–2019 nastąpiło zmniejszenie, w stosunku do lat wcześniejszych, liczby kontrolerów realizujących kontrole podatkowe, zarówno w urzędach skarbowych, jak i w urzędach celno-skarbowych. W 2018 r. kontrole podatkowe realizowało 3,2 tys. kontrolerów urzędów skarbowych i 2,2 tys. kontrolerów urzędów celno-skarbowych. W 2017 r. liczba kontrolerów wynosiła odpowiednio 3,3 tys. i 2,3 tys. W trakcie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. nastąpiło dalsze zmniejszenie liczby pracowników i funkcjonariuszy realizujących kontrole rozliczeń podatkowych – odpowiednio o 7,9% (US) i o 3,5% (UCS). W ciągu trzech lat (2016–2018) ich liczba zmniejszyła się odpowiednio o 18,0% (w urzędach skarbowych) i o 39,6% (w urzędach celno-skarbowych, w porównaniu do liczby kontrolerów zatrudnionych w dawnych urzędach kontroli skarbowej).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

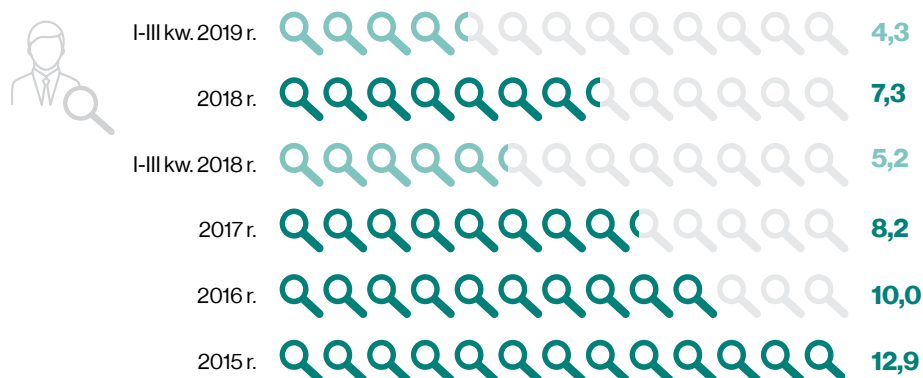
Zastępca Dyrektora Departamentu Organizacji Krajowej Administracji Skarbowej wyjaśnił, że część pracowników wykonujących dotychczas zadania kontrolne została przeniesiona do wykonywania innych czynności. Po wprowadzeniu nowych rozwiązań organizacyjnych działania urzędów skarbowych miały skupiać się w znacznej mierze na czynnościach sprawdzających. Dzięki wprowadzeniu nowych narzędzi usprawniających proces analityczny (typu JPK_VAT, STIR) lepsze efekty uzyskuje się poprzez czynności sprawdzające, mniej uciążliwe dla podatników niż kontrola, a do kontroli typowane są tylko te podmioty, w przypadku których czynności sprawdzające są nieskuteczne i występuje potrzeba zebrania szerszego materiału dowodowego.

Zmniejszyła się liczba kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera

W 2018 r. kontroler urzędu skarbowego przeprowadzał średnio 7,3 kontroli, gdy w 2017 r. 8,2 kontroli. W 2015 r. było to średnio – 12,9 kontroli, a w 2016 r. średnio 10,0 kontroli. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kontroler przeprowadził średnio 4,3 kontroli, a w analogicznym okresie 2018 r. – 5,2 kontroli.

Infografika nr 6

Liczba kontroli podatkowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa przeprowadzonych średnio przez kontrolera US



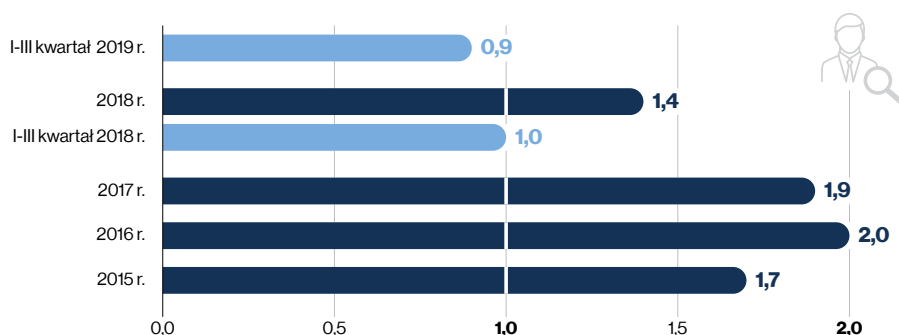
Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

W 2018 r. kontroler urzędu celno-skarbowego przeprowadził średnio 1,4 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. mniej niż w roku 2017 (kiedy przeprowadził 1,9 kontroli) oraz w latach 2015–2016 (kiedy miernik wyniósł odpowiednio 1,7 oraz 2,0). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kontroler UCS przeprowadził średnio 0,9 kontroli, podobnie jak w analogicznym okresie 2018 r., kiedy przeprowadził średnio jedną kontrolę.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 7

Liczba kontroli dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa przeprowadzonych średnio przez kontrolera UCS/UKS



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Wymieniona wyżej zmiana modelu zwalczania nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych, w tym zastępowanie najprostszych (krótkotrwałych) kontroli czynnościami sprawdzającymi, mogła wpłynąć na obniżenie się, w szczególności w porównaniu do 2015 r., efektywności pracy kontrolerów w urzędach skarbowych oraz urzędach celno-skarbowych, mierzonej liczbą kontroli przeprowadzonych średnio rocznie przez jednego kontrolera.

W 2018 r. średnia kwota nieprawidłowości stwierdzanych w wyniku kontroli podatkowych przez jednego kontrolera urzędu skarbowego wyniosła 1,9 mln zł i była wyższa niż w 2015 r. (1,5 mln zł) i 2017 r. (1,8 mln zł), natomiast niższa niż w 2016 r. (kiedy wyniosła 2,2 mln zł). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. średnio jeden kontroler stwierdził nieprawidłowości w kwocie 1,0 mln zł, tj. o 33,8% niższej niż w analogicznym okresie 2018 r.

W 2018 r. kontroler UCS średnio dokonał ustaleń w kwocie 5,25 mln zł, tj. nieco wyższej niż w 2015 r. (5,20 mln zł), natomiast niższej niż w latach 2016–2017, kiedy ustalenia sięgały odpowiednio 7,7 mln zł i 6,4 mln zł. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. nastąpił spadek kwoty ustaleń przypadającej na jednego kontrolera UCS. Kwota tych ustaleń wyniosła 3,0 mln zł i była o 21,4% niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Zdaniem Zastępcy dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, liczba przeprowadzonych kontroli na jednego kontrolującego nie może być uznawana za kluczową przesłankę oceny wydajności pracy kontrolerów. Jednostkowy czas trwania kontroli zależy od wielu czynników, w szczególności od zakresu kontroli, okresu rozliczeniowego objętego kontrolą, liczby badanych dokumentów, potrzeby wymiany informacji z innymi organami podatkowymi i administracjami podatkowymi innych państw. Po zmianie podejścia do relacji pomiędzy kontrolami i czynnościami sprawdzającymi, w wyniku którego najprostsze (najmniej pracochłonne) kontrole podatkowe stopniowo zastępowane były czynnościami sprawdzającymi, wydłużeniu uległ średni czas prowadzenia kontroli. Kontrola została ukierunkowana na tzw. „trudne przypadki”, wymagające prowadzenia czynności kontrolnych u podatnika i sprawdzania znacznej liczby transakcji wywołujących skutki podatkowe. Zastępca dyrektora Departamentu Nadzoru nad

Kontrolami wyjaśnił, że spadek kwoty ustaleń wynikał także z opisanej wyżej zmiany podejścia polegającej na ograniczeniu liczby kontroli celno-skarbowych prowadzonych w oparciu o art. 108 ustawy o VAT. W 2015 r. ustalenia dokonane na podstawie art. 108 ustawy o VAT wyniosły 12,0 zł, zaś w 2018 r. – 3,7 mld zł, co miało wpływ na kształtowanie się omawianego wskaźnika.

Jakość orzecznictwa organów podatkowych nie odbiegała istotnie od jakości w okresach wcześniejszych

Mniejsza liczba kontroli podatkowych przełożyła się na mniejszą liczbę wydawanych decyzji pokontrolnych. Urzędy skarbowe w 2018 r. wydały 41 372 decyzje pokontrolne w zakresie podatków PIT, CIT i VAT, tj. o 3,7% decyzji mniej niż w 2017 r. (42 964) i o 9,3% mniej niż w 2015 r. (45 606). Liczba decyzji pokontrolnych dotyczących podatków PIT, CIT i VAT wydanych przez urzędy celno-skarbowe w 2018 r. wyniosła 8177 i stanowiła 55,6% liczby decyzji wydanych w 2017 r. (14 702) oraz 37,3% liczby decyzji wydanych w 2015 r. (21 907)⁵⁵.

W 2018 r. zwiększył się udział rozstrzygnięć dyrektorów izb administracji skarbowej, jako organów drugiej instancji, utrzymujących w mocy decyzje naczelników urzędów skarbowych w zakresie podatków PIT, CIT i VAT. Wskaźnik dla 2018 r. wyniósł 73,1%, a w latach 2015–2017 kształtował się odpowiednio na poziomie 64,3%, 68,4% i 71,3%.

Dla decyzji wydanych przez dyrektorów UKS i naczelników UCS udział rozstrzygnięć organów drugiej instancji utrzymujących w mocy decyzje dyrektora UKS lub naczelnika UCS w 2018 r. wyniósł 72,0% i był na podobnym poziomie jak w latach 2015–2016 (odpowiednio 70,1% i 72,9%), ale na niższym niż w 2017 r. (kiedy wyniósł 79,3%).

Ministerstwo Finansów monitorowało w 2019 r. czas rozpatrywania odwołań przez dyrektorów izb administracji skarbowej oraz naczelników urzędów celno-skarbowych, ustalany jako mediana liczby dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej. Po trzech kwartałach 2019 r. wyniósł on 134 dni. Większość, tj. 12 z 16 izb administracji skarbowej według stanu na koniec września 2019 r., nie osiągnęła miernika na poziomie oczekiwanym przez Szefa KAS (tj. niższym niż 100 dni).

Ministerstwo Finansów corocznie opracowywało *Informację o skargach do sądów administracyjnych*⁵⁶. Liczba decyzji dyrektorów izb administracji skarbowej w zakresie podatków PIT, CIT, VAT i akcyzy podlegających zaskarżeniu do wojewódzkich sądów administracyjnych w 2018 r. wyniosła 12 376 i była o 1,9% wyższa niż w 2017 r., natomiast o 39,1% niższa od liczby rozstrzygnięć wydanych w 2015 r.⁵⁷ W 2018 r. podatnicy zaskar-

⁵⁵ W analizie uwzględniono decyzje wydane przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej (funkcjonujących do końca lutego 2017 r.) oraz decyzje naczelników urzędów celno-skarbowych (funkcjonujących od marca 2017 r.) jako organów pierwszej instancji.

⁵⁶ Informacja sporządzana na podstawie § 7 zarządzenia Nr 3 Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 2015 r. w sprawie prowadzenia rejestrów oraz przekazywania informacji w sprawach sądowo-administracyjnych (Dz. Urz. Min. Fin. z 2015 r., poz. 7 i 82, ze zm.).

⁵⁷ W latach 2015–2016 oraz do 28 lutego 2017 r. organami drugiej instancji w postępowaniach dotyczących podatków PIT, CIT i VAT byli dyrektorzy izb skarbowych, a w zakresie podatku akcyzowego i VAT od importu – dyrektorzy izb celnych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

żyli do sądu 46,3% wydanych rozstrzygnięć. W latach 2015–2017 procent zaskarżonych decyzji był podobny, od 44,2% do 46,2%.

W latach 2015–2018 przed wojewódzkimi sądami administracyjnymi (w sprawach dotyczących decyzji w zakresie PIT, CIT, VAT i akcyzy) w większości zapadały orzeczenia korzystne dla organów podatkowych. W 2018 r. udział orzeczeń korzystnych wyniósł 78,6% i był podobny jak w latach 2015–2016. Wówczas orzeczenia korzystne dla organów podatkowych stanowiły odpowiednio 81,1% i 80,2%. Relacja ta w 2018 r. była o 5,8 punktów procentowych mniej korzystna niż w 2017 r.

W latach 2015–2018 przed Naczelnym Sądem Administracyjnym również w większości zapadały orzeczenia korzystne dla organów podatkowych. W 2018 r. udział orzeczeń korzystnych wyniósł 82,0% i był podobny jak w 2017 r. (82,1%) i 2015 r. (83,1%) oraz wyższy niż w 2016 r. (77,9%).

Pracownicy Ministerstwa Finansów monitorowali skuteczność i efektywność weryfikowania przez naczelników urzędów celno-skarbowych i naczelników urzędów skarbowych prawidłowości rozliczeń podatkowych poprzez objęcie realizacji tych zadań sprawozdawczością, analizowanie danych sprawozdawczych oraz monitorowanie realizacji celów i mierników dla tego obszaru określonych w kierunkach działania i rozwoju KAS na poszczególne lata.

Administracja skarbową osiągnęła zaplanowane wartości mierników służących do monitorowania działalności weryfikacyjnej i kontrolnej w zakresie prawidłowości rozliczeń podatkowych, określone w kierunkach działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2018. Wartość miernika „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników” wyniosła 2425,1 mln zł⁵⁸ (planowano co najmniej 1219 mln zł), a miernika „Dodatkowe wpływy budżetowe”⁵⁹ – 2565,2 mln zł (planowano co najmniej 2563,0 mln zł). Miernik „Dodatkowe wpływy budżetowe” nie był wykorzystywany do pomiaru stopnia realizacji celów administracji skarbowej w 2019 r. Jako przyczynę rezygnacji z tego wskaźnika podano, że miernik pokazywał wprawdzie dodatkowe wpływy w okresie sprawozdawczym, lecz nie uwzględniał faktu, że były one (w większej części) skutkiem działań kontrolnych zakończonych we wcześniejszych okresach sprawozdawczych i nie były powiązane z bieżącymi wynikami pracy kontroli. W 2019 r. wskaźnik ten był nadal monitorowany przez Departament Nadzoru nad Kontrolami. Za trzy pierwsze kwartały 2019 r. wartość miernika wyniosła 2102,5 mln zł, tj. była o 27,1% wyższa niż za analogiczny okres 2018 r.

Administracja skarbową osiągnęła większość celów wyznaczonych przez Szefa KAS

⁵⁸ Podana wartość za 2018 r. nie uwzględnia ustaleń dokonanych w toku jednych czynności sprawdzających. Podatnik w złożonym zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2017 r. wpisał błędną kwotę zaliczek pobranych przez płatnika w wysokości 49,7 mld zł i wykazał nadpłatę w kwocie 49,7 mld zł. W wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających i złożenia korekty zeznania podatkowego wysokość nadpłaty uległa zmniejszeniu do kwoty 2,8 tys. zł.

⁵⁹ Wartość miernika stanowiła suma: kwoty wpłat wynikających z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami, kwoty wpłat wynikających z korekt deklaracji złożonych w związku z zamiarem przeprowadzenia lub przeprowadzeniem kontroli, kwoty odmowy zwrotu lub zmniejszenia zwrotu VAT, wynikającej z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami.

Do pomiaru stopnia realizacji celu „Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych” służył miernik „Liczba decyzji uchylonych”. Jego wartość obliczano jako stosunek liczby wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych uchylających decyzję dyrektora izby administracji skarbowej lub naczelnika urzędu celno-skarbowego do liczby wyroków wydanych przez WSA w związku ze skargami na decyzje wydane przez dyrektorów izb administracji skarbowej i naczelników urzędów celno-skarbowych. Osiągnięto docelową wartość miernika na 2018 r., zaplanowaną na poziomie nieprzekraczającym 14%.

W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. osiągnięto większość zaplanowanych wartości mierników służących do monitorowania działalności weryfikacyjnej i kontrolnej w zakresie prawidłowości rozliczeń podatkowych, uwzględnionych w kierunkach działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2019. Osiągnięto zaplanowane wartości następujących mierników:

- „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników” (planowano co najmniej 895,97 mln zł, uzyskano 2631,89 mln zł);
- „Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3,0 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków” (planowano co najmniej 75,0%, uzyskano 83,1%);
- „Wykorzystanie plików JPK w kontrolach – udział kontroli, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK” (planowano powyżej 30,0%, uzyskano 71,4%);
- „Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT)” (planowano powyżej 80%, uzyskano 85%).

Nie osiągnięto na koniec trzeciego kwartału 2019 r. zaplanowanych wartości dwóch mierników:

- „Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie cen transferowych” (w pierwszych trzech kwartałach planowano przeprowadzić co najmniej 173 kontrole, przeprowadzono 146);
- „Liczba decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych przez WSA” (planowano poniżej 13%, po trzech kwartałach 2019 r. uzyskano 14,8%).

Zaplanowanej wartości drugiego z wymienionych mierników nie udało się osiągnąć w pięciu z 16 izb administracji skarbowej. Dyrektorzy tych izb wskazywali, iż nieosiągnięcie planowanej wartości miernika było spowodowane między innymi niejednorodnością orzecznictwa sądów administracyjnych, zmianami linii orzeczniczej oraz prowadzeniem przez organy podatkowe postępowań z naruszeniem przepisów prawa. Dyrektor

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Departamentu Poboru Podatków podkreślił jednak, że wartość miernika charakteryzuje się dużą zmiennością w poszczególnych kwartałach i nie jest przesądzone, że na koniec 2019 r. wartość 13% zostanie przekroczone.

W okresie styczeń-czerwiec 2019 r. planowana poniżej 13% wartość miernika wyniosła 11,7%.

Jednym z działań mających przyczynić się do poprawy jakości orzecznictwa było powołanie w marcu 2018 r. Zespołu do spraw analizy orzecznictwa organów podatkowych oraz sądów administracyjnych. W skład zespołu wchodził przedstawiciel Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów oraz jednostek podległych – wybranych izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych. W wyniku prac tego zespołu w lipcu 2018 r. powstał dokument pn. „Rekomendacje w zakresie poprawy jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych”, który został zatwierdzony przez Szefa KAS i przekazany do stosowania przez organy Krajowej Administracji Skarbowej. Położono nacisk między innymi na działania w obszarze identyfikacji istotnych problemów związanych ze stosowaniem przepisów prawa podatkowego i komunikacji/przepływu informacji pomiędzy jednostkami KAS. Orzecznictwo jednostek KAS zostało objęte sprawozdawczością. Izby administracji skarbowej zobowiązano do pozyskiwania z podległych jednostek i przekazywania do Ministerstwa Finansów informacji o liczbie prowadzonych postępowań podatkowych, w tym dotyczących zobowiązań przedawniających się z końcem roku. W Ministerstwie Finansów były prowadzone analizy sprawozdań izb administracji skarbowej oraz analizy zapadających wyroków sądów administracyjnych w zakresie powodów uchylania decyzji organów podatkowych. Analizy te były następnie udostępniane podległym jednostkom.

5.4.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych

W obszarze weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych kontrolowane izby administracji skarbowej w 2018 r. i w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. realizowały cele wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS. Do pomiaru stopnia realizacji tych celów zastosowano mierniki odnoszące się w szczególności do kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających (2018 r. i 2019 r.), dodatkowych wpływów budżetowych (2018 r.), udziału kontroli pozytywnych (z ustaleniami powyżej 3 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków (2019 r.), wykorzystania w kontrolach JPK na żądanie (2019 r.), liczby kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych (2019 r.), skuteczność kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (2019 r.) oraz decyzji organów II instancji uchylonych przez WSA (2018 r. i 2019 r.).

Kontrolowane izby administracji skarbowej (wraz z jednostkami podległymi) osiągnęły większość założonych wartości mierników stopnia realizacji celów odnoszących się do skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.

Kontrolowane IAS osiągnęły większość celów wyznaczonych przez Szefa KAS

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Trzy izby (z pięciu kontrolowanych) zakończyły do 30 września 2019 r. mniej niż planowano kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych, tj. IAS w Białymstoku, IAS w Katowicach oraz IAS we Wrocławiu. Według wyjaśnień dyrektorów IAS nieosiągnięcie planowanej wartości miernika wynikało głównie z niezakończenia wszczętych kontroli. Długotrwałe ich prowadzenie było spowodowane koniecznością przeanalizowania skomplikowanych transakcji dokonywanych między podmiotami powiązаныmi, zbadania i oceny racjonalności dokonywanych transakcji oraz obszerności dokumentacji wymagającej analiz.

Cztery z pięciu kontrolowanych IAS nie osiągnęły oczekiwanej przez Szefa KAS jakości decyzji

Cztery z pięciu kontrolowanych izb, tj. IAS w Katowicach, IAS Olsztynie, IAS w Warszawie oraz IAS we Wrocławiu, nie osiągnęły oczekiwanej przez Szefa KAS jakości decyzji wydanych w II instancji (mierzonej relacją liczby wyroków WSA uchylających decyzję dyrektora IAS i naczelnika UCS do liczby wydanych wyroków WSA). Dyrektorzy IAS wskazywali, że na nieosiągnięcie planowanej wartości miernika miał często wpływ brak ukształtowanej linii orzeczniczej sądów administracyjnych w danej kwestii lub zmiany ukształtowanej linii orzeczniczej, np.:

- rozbieżne orzecznictwo dotyczące tego, kogo (podatnika czy pełnomocnika) trzeba zawiadamiać, jeżeli podatnik ustanawia pełnomocnika do reprezentowania jego interesów (praw i obowiązków) w postępowaniu kontrolnym; rozbieżności te spowodowały konieczność wystąpienia o podjęcie w tej sprawie uchwały NSA (sygn. I FPS 3/18); zgodnie z treścią tej uchwały dla skuteczności zrealizowania obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, zawiadomienie, o którym mowa w tym przepisie należy doręczyć pełnomocnikowi, który został ustanowiony w postępowaniu kontrolnym lub podatkowym, nawet jeżeli zawiadomienia tego dokonuje organ podatkowy, przed którym nie toczy się żadne postępowanie z udziałem pełnomocnika strony;
- zmiana linii orzeczniczej sądów administracyjnych w zakresie sposobu prowadzenia postępowań, gromadzenia dowodów, konstruowania argumentacji w postępowaniach dotyczących transakcji mających znamiona oszustwa (zaostrenie wymagań w odniesieniu do udowodnienia świadomego działania podatnika przy dokonywaniu takich transakcji, zaostrenie wymagań w odniesieniu do wystarczającego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy, do sporządzania uzasadnień decyzji);
- nieakceptowanie przez sądy stanowiska organów podatkowych w zakresie kwestionowania rozliczeń podatkowych związanych z agresywną optymalizacją podatkową na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej.

W kontrolowanych IAS nie poprawiła się jakość decyzji wydanych w 2018 r. w II instancji, w porównaniu do wyników z lat poprzednich:

- relacja liczby decyzji dyrektorów IAS, a przed reformą dyrektorów IS, uchylonych przez WSA do liczby rozstrzygnięć WSA, dotyczących decyzji naczelników urzędów skarbowych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa, wyniosła średnio 26,1% w 2018 r.; tak mierzona jakość decyzji poprawiła się w porów-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

naniu do wyniku z 2016 r. (30,3%), natomiast obniżyła w porównaniu do wyniku z 2015 r. (18,2%) jak i z 2017 r. (18,1%);

- uchylone przez WSA w 2018 r. decyzje dyrektorów IAS/IS dotyczące postępowań kontrolnych⁶⁰ zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa stanowiły średnio 25,3% orzeczeń wydanych przez WSA; wynik ten był gorszy niż w latach poprzednich, gdy wskaźnik ten wyniósł 22,5% w 2015 r., 16,4% w 2016 r. oraz 21,1% w 2017 r.;
- relacja liczby decyzji uchylonych przez WSA do liczby decyzji wydanych w II instancji, dotyczących decyzji naczelników urzędów skarbowych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa wyniosła średnio 12,9% w 2018 r.; wskaźnik ten był podobny do osiągniętego w 2016 r. (12,8%), natomiast słabszy niż w 2015 r. (7,7%), jak i w 2017 r. (8,1%);
- WSA uchylił w 2018 r. średnio 15,5% decyzji wydanych w II instancji po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej; wynik ten był słabszy od osiągniętego w latach poprzednich, gdy wskaźnik ten wyniósł 10,4% w 2015 r., 7,4% w 2016 r. oraz 10,6% w 2017 r.

Dyrektorzy izb monitorowali jakość orzecznictwa na podstawie mierników określonych w *Planach działalności*, rejestrów wyroków sądów administracyjnych wydanych w rozpatrywanych sprawach oraz sprawozdań sporządzanych w okresach kwartalnych lub półrocznych. Sprawozdania obejmowały informacje o decyzjach wydanych i uchylonych przez organy II instancji i sądy administracyjne w podziale na poszczególne tytuły podatkowe. W izbach sporządzane były cykliczne analizy. Dyrektorzy identyfikowali obszary problemowe związane ze stosowaniem przepisów prawa podatkowego oraz informowali Ministerstwo Finansów o rozbieżnościach interpretacyjnych.

W skali kontrolowanych IAS, analogicznie jak w skali całego kraju:

- wzrosła liczba czynności sprawdzających zrealizowanych przez podlegające izbom urzędy skarbowe, z 893,8 tys. w 2015 r. do 1022,0 tys. w 2018 r. oraz z 623,2 tys. w 2018 r. (I-III.kw.) do 669,8 tys. w 2019 r. (I-III.kw.),
- wzrosła kwota stwierdzonych w wyniku czynności sprawdzających nieprawidłowości, z 541,3 mln zł do 976,4 mln zł oraz z 730,2 mln zł w 2018 r. (I-III.kw.) do 1506,1 mln zł w 2019 r. (I-III.kw.),
- wzrosła skuteczność kontroli podatkowych zrealizowanych przez podlegające izbom urzędy skarbowe, mierzona relacją kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby ogółem przeprowadzonych kontroli, z 85,8% w 2015 r. do 89,9% w 2018 r. oraz z 90,1% w 2018 r. (I-III.kw.) do 95,1% w 2019 r. (I-III.kw.),
- zmniejszyła się liczba kontroli podatkowych z 21,7 tys. w 2015 r. do 10,0 tys. w 2018 r. oraz z 7,3 tys. w 2018 r. (I-III.kw.) do 6,6 tys. w 2019 r. (I-III.kw.),

Wyniki kontroli przeprowadzonych w IAS wykazały (analogicznie jak w skali całego kraju) wzrost liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających oraz spadek liczby kontroli

⁶⁰ Chodzi o postępowania zrealizowane do 1 marca 2017 r. przez urzędy kontroli skarbowej, a od 1 marca 2017 r. przez urzędy celno-skarbowe.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- kwota stwierdzonych w wyniku kontroli podatkowych nieprawidłowości wyniosła 3834,4 mln zł w 2018 r. i była zbliżona do kwoty stwierdzonej w 2015 r. (3613,8 mln zł) oraz niższa niż w 2016 r. (6462,6 mln zł), jak i w 2017 r. (4096,3 mln zł), dalszy spadek nastąpił w 2019 r. (I–III.kw.) do 2272,8 mln zł wobec 2512,9 mln zł w 2018 r. (I–III.kw.),
- wzrosła w 2018 r. (382,3 tys. zł) średnia kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku jednej kontroli podatkowej w porównaniu do wyniku uzyskanego w 2015 r. (176,7 tys. zł) oraz w 2017 r. (346,6 tys. zł), natomiast była ona niższa niż w 2016 r. (402,0 tys. zł); wartość wskaźnika w 2019 r. (I–III kw.) była zbliżona do wyniku za analogiczny okres 2018 r. (wyniosła odpowiednio 342,4 tys. zł oraz 346,1 tys. zł),
- zmniejszyła się liczba kontrolerów realizujących kontrole podatkowe z 1,6 tys. w 2015 r. do 1,3 tys. w 2018 r. oraz 1,2 tys. w 2019 r. (I–III kw.),
- zmniejszyła się efektywność kontroli podatkowych mierzona średnią liczbą kontroli przeprowadzonych przez kontrolera urzędu skarbowego z 13,3 kontroli w 2015 r. do 7,7 kontroli w 2018 r., a w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. relacja ta wyniosła 5,3 kontroli podobnie jak w analogicznym okresie roku poprzedniego – 5,6 kontroli.

Podobny trend dotyczył większości wskaźników obliczonych dla kontroli przeprowadzonych przez podlegające izbom urzędy celno-skarbowe (szczegółowe dane w tym zakresie zostały zaprezentowane przy wynikach kontroli przeprowadzonych w pięciu UCS, tj. trzy strony dalej).

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej wyjaśniali między innymi, że:

- przyczyną wzrostu kwot nieprawidłowości stwierdzonych przez organy podatkowe w wyniku czynności sprawdzających była bieżąca weryfikacja prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług z wykorzystaniem przekazywanych przez podatników JPK_VAT;
- zmniejszenie liczby kontroli było wynikiem zmniejszenia liczby kontrolerów prowadzących kontrole rozliczeń podatkowych w urzędach skarbowych; a spadek liczby kontrolerów był związany z przeniesieniem pracowników do innych komórek organizacyjnych, których jednym z głównych zadań była analiza JPK_VAT i realizacja czynności sprawdzających, a także przenoszeniem pracowników do innych jednostek administracji skarbowej, przejściem pracowników na emeryturę lub inne przypadki odejścia pracowników z pracy; zmiany organizacyjne, w tym związane z utworzeniem KAS;
- mniej przeprowadzano kontroli podatkowych, gdyż więcej spraw wyjaśnianych było w trakcie czynności sprawdzających, a kontrole podejmowane były wówczas, kiedy brak było reakcji ze strony podatnika, którego zachowanie wskazywało na wysokie ryzyko popełnienia nadużyć podatkowych;
- zmniejszenie średniej liczby kontroli przeprowadzonych przez kontrolera US związane było ze zmianą rodzaju spraw prowadzonych w ramach kontroli podatkowej; sprawy o mniejszym stopniu skomplikowania, w tym niezgodności wynikające z JPK_VAT, sprawdzanie

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- zwrotów VAT weryfikowane były w większym stopniu w ramach czynności sprawdzających, bez prowadzenia kontroli podatkowej;
- wpływ na zmniejszenie liczby przeprowadzanych przez urzędy celno-skarbowe kontroli miała zmiana procedury kontrolnej (kontrola celno-skarbowa przekształca się w postępowanie podatkowe, jeżeli kontrolowany nie złoży stosowanych korekt deklaracji i kontrolerzy zobowiązani są do przeprowadzenia takich postępowań), a także konieczność zatrudniania osób nieposiadających jeszcze odpowiedniego doświadczenia w prowadzeniu kontroli, wymagających wsparcia innych pracowników;
 - spadek kwot ustaleń z kontroli podatkowych, mający miejsce w 2019 r. względem roku poprzedniego, wynikał także z zakończenia w 2018 r. kilku kontroli podatkowych ze znacznymi ustaleniami (realizowanych w dłuższych okresach), przy jednoczesnym braku zakończenia kontroli dotyczących karuzel podatkowych i innych oszustw w analogicznym okresie 2019 r.

Ponadto Zastępca Dyrektora IAS w Warszawie wskazał, że spadek kwot ustaleń kontroli celno-skarbowych wynikał z podjęcia kontroli podatkowych w zakresie CIT w bardzo dużych podmiotach o skomplikowanych stanach faktycznych angażujących znaczne zasoby kadrowe, ukierunkowania typowania podmiotów do kontroli na wysoką skuteczność poboru, zmian w prawie, które spowodowały uszczelnienie systemu podatkowego, a także problemów z udowodnieniem świadomego uczestnictwa podatnika w przestępczym procederze i braku staranności przy zawieraniu transakcji co uniemożliwiało zakwestionowanie jego prawa do obliczenia podatku naliczonego. Według wyjaśnień Zastępcy Dyrektora (...) *obecnie w większym stopniu znajdują zastosowanie działania prewencyjne. Świadomość skutecznego monitorowania transakcji związanych z oszustwami podatkowymi (system monitorowania transportu towarów wrażliwych SENT, JPK, STIR) i rosnące ryzyko zabezpieczenia przez państwo środków pieniężnych w wyniku stwierdzonego oszustwa, jak również podwyższenie sankcji karnych za naruszenie przepisów prawa podatkowego, skutecznie zniechęca do przestępczego procederu oszustw podatkowych. W związku z rosnącymi zdolnościami analitycznymi, rola funkcji kontrolnej, jako narzędzia do wykrywania nieprawidłowości, jest systematycznie ograniczana a sama kontrola prowadzona jest jedynie w przypadkach, gdy nieskuteczne okażą się inne środki, np. czynności sprawdzające.*

Systematycznie zwiększało się wykorzystanie w ramach czynności analitycznych (bez udziału podatnika), czynności sprawdzających, kontroli podatkowych oraz kontroli celno-skarbowych nowych narzędzi umożliwiających dostęp do danych podatkowych, przede wszystkim do danych przekazywanych w formie JPK_VAT.

Przykłady:

Urzędy skarbowe podlegające IAS w Katowicach wykorzystały JPK_VAT w 15,4 tys. czynności sprawdzających przeprowadzonych w I półroczu 2018 r., 20,9 tys. czynności sprawdzających w II półroczu 2018 r. oraz 24,9 tys. w I półroczu 2019 r. JPK_VAT był wykorzystany w 64,7 tys. czynności analitycznych (bez udziału podatnika) w I półroczu 2018 r., 119,6 tys. takich czynności w II

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

półroczu 2018 r. oraz w 196,1 tys. w I półroczu 2019 r. Wykorzystanie JPK_VAT w kontrolach podatkowych wzrosło z 140 kontroli zakończonych w I półroczu 2018 r. i 190 kontroli w II półroczu 2018 r. do 322 kontroli w I półroczu 2019 r. Urzędy skarbowe wykorzystały dane pobrane w formie JPK na żądanie w 27 kontrolach zakończonych w I półroczu 2018 r., w 70 kontrolach w II półroczu 2018 r. oraz 200 kontrolach w I półroczu 2019 r., natomiast w przypadku UCS w jednej kontroli zakończonej w I półroczu 2018 r., trzech w II półroczu 2018 r. oraz ośmiu w I półroczu 2019 r.

Urzędy skarbowe podlegające IAS w Białymstoku wykorzystały JPK_VAT w 214 kontrolach podatkowych przeprowadzonych w 2018 r. oraz w 375 kontrolach przeprowadzonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. Natomiast liczba jednolitych plików kontrolnych uzyskanych na żądanie organów podatkowych w trakcie kontroli podatkowych, czynności sprawdzających i kontroli celno-skarbowych wzrosła z 81 w 2018 r. do 213 w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. (w okresie od połowy 2016 r. do końca 2017 r. wykorzystano JPK na żądanie w jednym postępowaniu).

Liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych przez podlegające IAS w Warszawie urzędy skarbowe z wykorzystaniem JPK_VAT wzrosła z 21,6 tys. w I półroczu 2018 r. do 69,7 tys. w I półroczu 2019 r., liczba czynności analitycznych (bez udziału podatnika) wzrosła z 185,5 tys. w I półroczu 2018 r. do 564,5 tys. w I półroczu 2019 r., a liczba kontroli podatkowych z 140 w I półroczu 2018 r. do 413 w I półroczu 2019 r. Wzrosło także wykorzystanie danych gromadzonych w ramach systemu STIR. Jednostki organizacyjne KAS województwa mazowieckiego wykorzystały dane z tego źródła w 4,0 tys. czynności analitycznych w II półroczu 2018 r. oraz w 23,3 tys. takich czynności w I półroczu 2019 r., odpowiednio w dziewięciu i 391 czynnościach sprawdzających oraz w jednej i 11 kontrolach podatkowych.

NIK zwraca uwagę, że w województwie mazowieckim wzrósł stopień wykorzystania nowych narzędzi informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych, jednak w 2018 r. 31 na 52 jednostki podlegające IAS w Warszawie nie pobierało i nie wykorzystywało w zakończonych kontrolach danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie. Pozostałe jednostki w 2018 r. skorzystały z uprawnienia żądania struktur JPK w trakcie 55 kontroli podatkowych. W 2019 r. (I–III kwartał) z prawa żądania struktur JPK skorzystały 43 urzędy skarbowe województwa mazowieckiego oraz Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w trakcie 68 czynności sprawdzających, 409 kontroli podatkowych i siedmiu kontroli celno-skarbowych.

Kontrolowane UCS osiągnęły większość celów wyznaczonych przez dyrektorów IAS

Urzędy celno-skarbowe w 2018 r. i w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. realizowały cele wyznaczone przez dyrektorów izb administracji skarbowej. Na koniec 2018 r. dwa z pięciu kontrolowanych urzędów osiągnęło planowane wartości wszystkich analizowanych mierników w obszarze weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, natomiast trzy urzędy osiągnęły po jednym z dwóch mierników. Do pomiaru stopnia realizacji celów w 2018 r. zastosowano między innymi miernik odnoszący się do dodatkowych wpływów budżetowych. Wyznaczona kwota dodatkowych wpływów została osiągnięta przez dwa z pięciu kontrolowanych urzędów celno-skarbowych (tj. Podlaski UCS oraz Warmińsko-Mazurski UCS). Miernik nie był wykorzystywany w 2019 r. Szef KAS zrezygnował z jego zastosowania, gdyż miernik pokazywał wprawdzie dodatkowe

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wpływy w okresie sprawozdawczym, lecz nie uwzględniał faktu, że były one (w większej części) skutkiem działań kontrolnych zakończonych we wcześniejszych okresach. Planowane na 2018 r. wartości pozostałych mierników zostały osiągnięte przez wszystkie kontrolowane urzędy celno-skarbowe. Zastosowane na 2019 r. mierniki odnosiły się w szczególności do udziału kontroli pozytywnych (z ustaleniami powyżej 3 tys. zł) w kontrolach zakończonych w okresie rozliczeniowym, wykorzystania plików JPK w kontrolach, skuteczności kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie CIT oraz liczby kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych. Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. większość wymaganych wartości mierników osiągnęły cztery urzędy, a jeden urząd (Warmińsko-Mazurski UCS) wszystkie. W dwóch urzędach dłużej niż zakładano⁶¹ rozpatrywane były odwołania złożone przez podatników od decyzji naczelników wydanych w I instancji, tzn. w Dolnośląskim UCS (142 dni) oraz w Śląskim UCS (107 dni). Naczelnicy tłumaczyli się między innymi koniecznością rozpatrzenia składanych na tym etapie przez podatników nowych wniosków dowodowych oraz dużym wpływem spraw.

W 2018 r. kontrole, w których stwierdzono nieprawidłowości stanowiły 80,1% kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych przez badane urzędy celno-skarbowe, a w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. – 83,1%. W 2017 r. nieprawidłowości stwierdzano w 81,3% kontroli rozliczeń podatkowych, a w 2015 r. – w 83,7% takich kontroli⁶². Najniższą skuteczność odnotowano w Mazowieckim UCS w Warszawie, tj. 71,1% w 2018 r. (gdy 78,0% w 2017 r. oraz 77,8% w 2015 r.) i 69,9% w 2019 r. (I-III.kw.). Naczelnik UCS w Warszawie wyjaśniał to między innymi niepotwierdzeniem na etapie kontroli prawdopodobnych nieprawidłowości, wskazywanych w analizach ryzyka, a dotyczących możliwości zastosowania agresywnych działań optymalizacyjnych. Naczelnik wyjaśnił także, że Urząd ma do czynienia ze skomplikowanymi zjawiskami gospodarczymi i zdarzały się sytuacje wszczynania kontroli z uwagi na wątpliwości w zakresie działania danego podmiotu celem rozpoznania skomplikowanego, podejrzanego zjawiska. Bezwynikowo zakończyło się także część kontroli w dużych podmiotach podejrzewanych o udział w karuzelach podatkowych, gdyż nie zakwestionowano prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego, ponieważ nie wykazano świadomego udziału podatnika w oszukańczym procederze lub braku dochowania należytej staranności przy zawieraniu transakcji. NIK nie kwestionuje stanowiska Naczelnika Mazowieckiego UCS, zauważa natomiast, że Urząd w ograniczonym zakresie pobierał i wykorzystywał dane w formie struktur JPK na żądanie, tj. środka ukierunkowanego na poprawę skuteczności i efektywności kontroli. Mazowiecki UCS nie pobierał i nie wykorzystywał w zakończonych w 2018 r. kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych danych dostępnych w postaci JPK na żądanie.

Trafność kontroli
przeprowadzonych
przez kontrolowane UCS

⁶¹ Zakładano poniżej 100 dni; miernik ustalono jako medianę liczby dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej.

⁶² W analizie uwzględniono kontrole skarbowe prowadzone przez – funkcjonujące do końca lutego 2017 r. – urzędy kontroli skarbowej oraz kontrole w zakresie rozliczeń podatkowych prowadzone przez – funkcjonujące od marca 2017 r. – urzędy celno-skarbowe (tj. zarówno kontrole celno-skarbowe, jak i kontrole prowadzone w trybie ustawy o kontroli skarbowej). Analogicznie w pozostałych fragmentach informacji.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Liczba
oraz ustalenia kontroli
przeprowadzonych
przez kontrolowane UCS

W 2018 r. liczba kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa obniżyła się. W 2018 r. pięć kontrolowanych urzędów przeprowadziło 1215 kontroli oraz 697 ustaleń w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. W latach 2015–2017 było to odpowiednio 2045, 2110 oraz 1549 kontroli oraz 973 kontrole zakończone w pierwszych trzech kwartałach 2018 r.

Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli przeprowadzonych przez pięć kontrolowanych urzędów celno-skarbowych w 2018 r. wyniosła 5368,4 mln zł, i była niższa od kwoty ustaleń dokonanych w 2017 r. (o 25,9%), w 2016 r. (o 51,1%) i w 2015 r. (o 38,9%). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 2145,8 mln zł i była o 38,4% niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Zmniejszyła się średnia kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli przez jednego kontrolera UCS i wyniosła 7,3 mln zł w 2018 r. oraz 3,0 mln zł w trzech pierwszych kwartałach 2019 r. W latach 2015–2017 było to średnio 8,1 mln zł, 10,8 mln zł, 9,1 mln zł oraz 4,7 mln zł w pierwszych trzech kwartałach 2018 r.

Funkcjonujący model zwalczania przestępczości podatkowej (głównie w zakresie VAT) został zastąpiony modelem, w którym karuzele podatkowe są zwalczane poprzez objęcie ich w pierwszej kolejności postępowaniami karnymi skarbowymi. Priorytet nadany został kontrolom skierowanym wobec podmiotów będących beneficjentami oszukańczych mechanizmów, a prowadzenie czynności karnych skarbowych w przypadku firm, które nie prowadziły działalności gospodarczej, a jedynie uczestniczyły w procesie obrotu fakturami VAT.

Liczba zakończonych kontroli obniżyła się, również w związku z rosnącymi zdolnościami analitycznymi administracji skarbowej (po wprowadzeniu JPK, STIR). Kontrole przeprowadzano w większości przypadków, gdy nieskuteczne okazały się inne środki, np. czynności sprawdzające.

Przyczyną spadku liczby przeprowadzanych kontroli oraz kwoty ustaleń było także według wyjaśnień naczelników urzędów celno-skarbowych zmniejszenie się liczby kontrolerów (między innymi w związku z przeniesieniem ich do innych komórek w ramach UCS, takich jak komórki dochodzeniowo-śledcze, komórki analityczne, komórki orzecznicze, czy komórki operacyjno-rozpoznawcze – na co wpływ miało przeniesienie punktu ciężkości zadań z kontroli skarbowych na przeciwdziałanie przestępczości podatkowej), odejściem głównie na emerytury doświadczonej kadry, zatrudnianie nowych pracowników bez doświadczenia.

W badanych urzędach celno-skarbowych kontrole realizowało w 2018 r. 0,7 tys. kontrolerów, tj. mniej niż w latach wcześniejszych (w 2015 r. – 1,1 tys. kontrolerów, w 2016 r. – 1,0 tys. kontrolerów oraz 0,8 tys. w 2017 r.). W trakcie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. liczba kontrolerów utrzymywała się na poziomie roku poprzedniego.

W badanych UCS jeden kontroler przeprowadził w 2018 r. średnio 1,6 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. mniej niż w roku 2017 (kiedy przeprowadził

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

1,9 kontroli) oraz w latach 2015–2016 (kiedy miernik wyniósł odpowiednio 1,9 oraz 2,0). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kontroler przeprowadził średnio 1,0 kontroli, a 1,2 kontroli w analogicznym okresie 2018 r.

Spadek efektywności wynikał głównie z prowadzenia przez kontrolerów także postępowań podatkowych wszczynanych w wyniku przekształcenia kontroli celno-skarbowych (w trakcie których podatnik może wnosić nowe dowody, czy podnosić nowe zarzuty), prowadzenia działań w zakresie współpracy z komórkami dochodzeniowo-śledczymi oraz analiz na rzecz prokuratur, jak i zwiększenia liczby kontroli w podmiotach kluczowych prowadzących działalność gospodarczą wielkich rozmiarów, związanych z optymalizacją podatkową lub cenami transferowymi (kontrole te wymagają przeprowadzenia znacznej liczby dowodów, dokonania szeregu analiz, co przekłada się na zwiększenie czasochłonności postępowania).

W kontrolowanych urzędach celno-skarbowych zwiększało się wykorzystanie danych zawartych w JPK_VAT oraz danych z systemu STIR. Pracownicy urzędów celno-skarbowych mieli dostęp do danych z JPK_VAT za pomocą aplikacji *JPK Lunetka* wdrożonej od połowy 2017 r. oraz narzędzia systemowego *WRO-system* wdrażanego od kwietnia 2017 r. Dostęp do danych z systemu STIR możliwy był początkowo (od 2018 r.) za pośrednictwem Departamentu Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów, a od połowy 2019 r. z wykorzystaniem narzędzia *WRO-system*. System pozwalał ustalić dla określonego podmiotu jego rachunki bankowe, oceny ryzyka, dane pełnomocników oraz reprezentantów, transakcje na określonym rachunku bankowym. Informacje pozyskane z plików JPK_VAT oraz STIR były wykorzystywane w realizacji następujących zadań: analizy ryzyka, typowania podmiotów do kontroli, w trakcie kontroli celno-skarbowej oraz postępowań podatkowych i dochodzeniowo-śledczych.

Wykorzystanie danych z JPK_VAT oraz STIR przez kontrolowane UCS

W pierwszym półroczu 2018 r. kontrolowane urzędy celno-skarbowe zakończyły 17 kontroli rozliczeń podatkowych, w których wykorzystane zostały dane z ewidencji podatku VAT. Efektem tych działań była kwota ustaleń w wysokości 25,3 mln zł. W kolejnych półrocznych okresach wzrastała liczba takich czynności, jak i kwota ustaleń. W II półroczu 2018 r. kontrolowane urzędy celno-skarbowe wykorzystwały dane z JPK_VAT w 35 kontrolach zakończonych ustaleniami w kwocie 54,1 mln zł, a w pierwszym półroczu 2019 r. – w 61 kontrolach z kwotą ustaleń 127,1 mln zł. W trzecim kwartale 2019 r. zakończonych zostało kolejnych 47 kontroli podatkowych, w których wykorzystano JPK_VAT, a kwota ustaleń wyniosła 78,7 mln zł. Według stanu na dzień 30 września 2019 r. kontrolowane urzędy celno-skarbowe prowadziły 357 kontroli, w których korzystano z tego narzędzia, z przewidywaną kwotą ustaleń – 421,6 mln zł.

Przykładowe sprawy, w których wykorzystano dane z JPK_VAT:

- w trakcie czynności analitycznych ustalono, że podmiot wystawił faktury, natomiast nie złożył deklaracji VAT za marzec 2018 r.; w lipcu 2018 r. wszczęto kontrolę celno-skarbową; podmiot dokonał korekty deklaracji i wykazał 2,6 mln zł do wpłaty;
- w trakcie czynności analitycznych stwierdzono brak wykazania przez spółkę sprzedaży na rzecz kontrahenta, który wykazał zakup od tej spółki;

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

oszacowano uszczuplenia w kwocie 2,9 mln zł; w kwietniu 2019 r. wszczęto kontrolę celno-skarbową, w toku której podatnik złożył korekty na kwotę 3,3 mln zł;

- analizując między innymi JPK_VAT ustalono, że podmiot zaewidencjonował faktury VAT od podmiotów nierzetelnych; wszczęto kontrole celno-skarbowe za niektóre miesiące 2018 roku i wstrzymano zwrot w wysokości 650,0 tys. zł;
- analiza wykazała brak w plikach JPK sprzedaży na rzecz kontrahenta, który wykazał zakup od spółki; w toku kontroli (wszczętej w lutym 2019 r.) w zakresie podatku VAT za X–XII 2018 roku podatnik złożył korekty na 234,3 tys. zł;
- podmiot zagraniczny (zarejestrowany dla potrzeb VAT w Polsce) dokonał zawyżenia kwoty podatku do zwrotu o 7,2 mln zł; wszczęto kontrolę celno-skarbową (w marcu 2019 r.); podatnik dokonał korekty deklaracji i wpłaty 7,2 mln zł.

Dane gromadzone w ramach systemu STIR były wykorzystane w jednej kontroli zakończonej w drugim półroczu 2018 r. ustaleniami w kwocie 28,2 mln zł. W ramach siedmiu kontroli zakończonych w pierwszym półroczu 2019 r. ustalono nieprawidłowości w kwocie 62,0 mln zł. W trzecim kwartale 2019 r. zakończono kolejne trzy kontrole z kwotą ustaleń 11,8 mln zł. Według stanu na dzień 30 września 2019 r. kontrolowane urzędy celno-skarbowe prowadziły 66 kontroli z wykorzystaniem danych z systemu STIR z przewidywaną kwotą ustaleń –125,5 mln zł.

Jakość decyzji wydanych przez naczelników kontrolowanych UCS

W ślad za malejącą liczbą kontroli realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej zmniejszała się liczba decyzji pokontrolnych. W 2018 r. naczelnicy kontrolowanych urzędów celno-skarbowych wydali 0,5 tys. takich decyzji, tj. trzykrotnie mniej niż w 2015 r. dyrektorzy UKS. Stopniowo zwiększał się odsetek decyzji zaskarżonych przez podatników. Relacja decyzji zaskarżonych do wydanych przez organy I instancji (naczelników kontrolowanych UCS, a przed 1 marca 2017 r. odpowiednio dyrektorów UKS) wyniosła 43,6% w 2015 r., 51,9% w 2016 r., 61,5% w 2017 r. oraz 70,2% w 2018 r. Jakość decyzji wydanych w 2018 r., mierzona relacją decyzji uchylonych (lub częściowo uchylonych) przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć dyrektorów IAS/IS, była lepsza niż w latach 2015–2016, natomiast obniżyła się w porównaniu do 2017 r. Miernik ten wyniósł 29,0% w 2015 r., 30,8% w 2016 r., 21,0% w 2017 r. oraz 24,9% w 2018 r. Natomiast jakość rozstrzygnięć wydanych w 2018 r. przez organy I instancji mierzona relacją liczby decyzji uchylonych (lub częściowo uchylonych) przez organ II instancji do decyzji wydanych przez naczelników badanych UCS, a przed 1 marca 2017 r. odpowiednio dyrektorów UKS, była zbliżona do poziomu osiągniętego w 2016 r., natomiast obniżyła się w porównaniu do wyniku z 2015 r. oraz z 2017 r. Oszacowano (biorąc pod uwagę odsetek orzeczeń wydanych spośród spraw zaskarżonych), że miernik ten w 2015 r. i 2017 r. wyniósł niecałe 13%, w 2016 r. – 16%, a w 2018 r. przekroczył – 17%.

Naczelnicy pięciu kontrolowanych urzędów celno-skarbowych, jako organy I instancji, wydali po kontrolach celno-skarbowych 14 decyzji w 2017 r. (III–XII), 181 decyzji w 2018 r. oraz 227 decyzji w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. Odsetek decyzji zaskarżonych przez podatników był niższy niż dla decyzji wydanych po kontrolach zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej i wyniósł 45%.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Naczelnicy kontrolowanych UCS, jako organy II instancji, uchylili (lub częściowo uchylili) co czwartą (24%) rozpatrzoną decyzję, wydaną do 30 września 2019 r. przez organy I instancji. Biorąc pod uwagę odsetek orzeczeń wydanych spośród spraw zaskarżonych, oszacowano, że decyzje uchylone (lub częściowo uchylone) stanowiły 11% decyzji wydanych w instancji. Wartość miernika była niższa od obliczonej dla decyzji wydanych przez naczelników UCS po kontrolach skarbowych (od których odwołania rozstrzygali dyrektorzy IAS).

Wojewódzkie sądy administracyjne rozpatrzyły 38% zaskarżonych przez podatników spraw i uchylili co trzecią decyzję wydaną przez naczelników kontrolowanych urzędów celno-skarbowych (organy II instancji).

Naczelnicy kontrolowanych urzędów zwracali uwagę na okoliczności wpływające na jakość wydawanych rozstrzygnięć, wskazując, że poziom wskaźników nie przekłada się jednoznacznie na jakość wydawanych w I instancji rozstrzygnięć. Jest on uwarunkowany wieloma czynnikami, w dużej mierze niezależnymi od organu. Wpływ na rozstrzygnięcie sprawy ma także przedstawienie przez podatnika nowych dowodów w II instancji, których podatnik nie przedstawił organowi I instancji. Do przyczyn uchylenia decyzji należą między innymi zmiany ugruntowanej linii orzeczniczej, wydawanie rozstrzygnięć w sprawach o bardzo skomplikowanym stanie faktycznym i prawnym, w których sądy nie zajmowały dotąd stanowiska.

Decyzje organu odwoławczego oraz orzeczenia sądów były analizowane pod względem przyczyn uchylenia wydanych decyzji, a wnioski z analiz przekazywane pracownikom w celu ograniczenia ewentualnych nieprawidłowości w przyszłości.

W obszarze weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych kontrolowane urzędy skarbowe w 2018 r. i w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. realizowały cele wyznaczone przez dyrektorów izb administracji skarbowej, określone na podstawie celów wyznaczonych przez Szefa KAS. Do pomiaru stopnia realizacji tych celów w 2018 r. zastosowano mierniki odnoszące się do kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika (2018 r. i 2019 r.), dodatkowych wpływów budżetowych (2018 r.) oraz udziału kontroli pozytywnych (z ustaleniami powyżej 3 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym (2019 r.). Na koniec 2018 r. siedem z 10 kontrolowanych urzędów osiągnęło planowane wartości wszystkich analizowanych mierników. Trzy urzędy nie zrealizowały wyznaczonych kwot dodatkowych wpływów budżetowych. Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. wymagany poziom mierników odnotowało dziewięć urzędów. Jeden urząd nie osiągnął oczekiwanego odsetka kontroli pozytywnych.

W 2018 r. kontrolowane urzędy skarbowe przeprowadziły 90,4 tys. czynności sprawdzających, w wyniku których ujawniono nieprawidłowości na kwotę 80,2 mln zł. Liczba czynności przeprowadzonych w 2018 r. była o 14,9% większa niż w 2017 r., kiedy przeprowadzono ich 78,7 tys., a kwota ustaleń dokonanych w 2018 r. była o 92,9% wyższa niż w 2017 r., kiedy wyniosła 41,6 mln zł. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. czynności sprawdzających przeprowadzono 68,6 tys., a stwierdzone nieprawi-

Kontrolowane US osiągnęły większość celów wyznaczonych przez dyrektorów IAS

Trafność, liczba oraz ustalenia kontroli przeprowadzonych przez kontrolowane US

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

dłowości zamknęły się kwotą 73,8 mln zł. W analogicznym okresie 2018 r. czynności sprawdzających było mniej – 63,9 tys., i kwota stwierdzonych nieprawidłowości była niższa – 60,9 mln zł.

W 2018 r. dziewięć spośród kontrolowanych urzędów odnotowało zwiększenie w stosunku do roku poprzedzającego średniej kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. w porównaniu do okresu wcześniejszego tak mierzona efektywność czynności sprawdzających poprawiła się w siedmiu urzędach skarbowych.

Poprawie uległa także skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych przez kontrolowane urzędy skarbowe. Odsetek kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości wzrósł z 86,9% w 2017 r. do 87,9% w 2018 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 95,3%, wobec 87,0% w okresie wcześniejszym. W latach 2015–2016 udział kontroli pozytywnych w liczbie przeprowadzonych kontroli rozliczeń podatkowych był niższy i wyniósł 85,4%–84,7%.

Na przestrzeni ostatnich lat, przy spadku liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych, wzrosła średnia kwota nieprawidłowości ujawnionych w toku jednej kontroli podatkowej, która w 2015 r. wyniosła 112 tys. zł, w 2016 r. – 133 tys. zł w 2017 r. – 427 tys. zł, a w 2018 r. – 499 tys. zł, jak również kwota nieprawidłowości przypadająca średnio na jednego kontrolera – odpowiednio 1,5 mln zł, 1,4 mln zł, 3,6 mln zł i 3,7 mln zł. Wskaźniki te obniżyły się w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. w stosunku do porównywalnego okresu 2018 r. – do 138,5 tys. zł z 316,9 tys. zł oraz do 0,8 mln zł z 1,7 mln zł.

Stosunkowo wysoki wzrost tych wskaźników w latach 2017–2018 w dużym stopniu wynikał z zakończenia w tym okresie wszczętych w latach poprzednich jednostkowych kontroli prowadzonych wobec podmiotów uczestniczących w oszustwach karuzelowych, popełnianych z wykorzystaniem fikcyjnych faktur. W jednym z warszawskich urzędów skarbowych w 2017 r. na kwotę stwierdzonych nieprawidłowości złożyły się w 86% (161,5 mln zł) wyniki kontroli siedmiu podmiotów, którym określono podatek do zapłaty na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, a w 2018 r. – 58% kwoty ustaleń wynikało z ustaleń jednej kontroli. W innym warszawskim urzędzie w 2017 r. i 2018 r. zakończono po jednej kontroli podatkowej z ustalonymi kwotami nieprawidłowości – 118,8 mln zł i 167,3 mln zł, które stanowiły odpowiednio 64,8% oraz 61,3% łącznej kwoty nieprawidłowości stwierdzonych w kontrolach zakończonych w tych latach.

Wykorzystanie danych z JPK_VAT oraz STIR przez kontrolowane US

W kontrolowanych urzędach skarbowych zwiększono w procesach weryfikacji poprawności rozliczeń podatkowych wykorzystanie danych zawartych w JPK_VAT. Dotyczyło to także, choć w mniejszym stopniu, danych z systemu STIR. W pierwszym półroczu 2018 r. kontrolowane urzędy skarbowe przeprowadziły 4,4 tys. czynności sprawdzających rozliczenia podatkowe z udziałem podatnika, w których wykorzystane zostały dane z JPK_VAT. Efektem tych czynności była kwota ustaleń w wysokości 8 mln zł. W kolejnych półrocznych okresach wzrastała zarówno liczba takich czynności, jak i kwota ustaleń. W drugim półroczu 2018 r. urzędy wykorzystały dane

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

z JPK_VAT w 9,7 tys. czynności sprawdzających zakończonych ustaleniami w kwocie 10,9 mln zł, a w pierwszym półroczu 2019 r. – w 10,6 tys. czynności z kwotą ustaleń 18,3 mln zł.

Zwiększyło się także wykorzystanie danych z ewidencji podatku VAT w kontrolach podatkowych. W pierwszym półroczu 2018 r. zakończono 55 kontroli z ustaleniami w kwocie 0,6 mln zł. W drugim półroczu 2018 r. liczba kontroli wzrosła do 74, a kwota ustaleń do 3,6 mln zł. W okresie od stycznia do czerwca 2019 r. dane z JPK_VAT wykorzystano w 111 kontrolach zakończonych kwotą ustaleń w wysokości 10,5 mln zł. W trzecim kwartale 2019 r. zakończonych zostało kolejnych 39 kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK_VAT, a kwota ustaleń wyniosła 9,0 mln zł. Według stanu na dzień 30 września 2019 r. kontrolowane urzędy skarbowe prowadziły 109 kontroli podatkowych, w których korzystano z tego narzędzia, z przewidywaną kwotą ustaleń 48,7 mln zł.

W drugim półroczu 2018 r. z danych gromadzonych w ramach systemu STIR skorzystał jeden kontrolowany urząd skarbowy w toku jednej kontroli podatkowej, która zakończyła się bez ustaleń. W pierwszym półroczu 2019 r. dane z STIR zostały wykorzystane w ramach dwóch czynności sprawdzających (bez ustaleń) oraz w dziewięciu kontrolach podatkowych, których efektem były ustalenia w kwocie 85 tys. zł. W trzecim kwartale 2019 r. zakończono kolejnych 14 kontroli z kwotą ustaleń 0,5 mln zł. Według stanu na dzień 30 września 2019 r. kontrolowane urzędy skarbowe prowadziły 33 kontrole z wykorzystaniem danych z systemu STIR z przewidywaną kwotą ustaleń 24,4 mln zł.

W 2018 r. w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa naczelnik kontrolowanego urzędu średnio wydał 204 decyzji (w 2015 r. – 244), z których co 12 została przez podatników zaskarżona (w 2015 r. co 13). Dyrektorzy IAS w 2018 r. uchylili (lub częściowo uchylili) około 40% rozpatrzonych decyzji naczelników urzędów skarbowych. Wynik ten był słabszy niż w latach 2015–2017, w których kształtował się na poziomie około 30%. Poprawa odnotowana została w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. – wskaźnik ten wyniósł średnio 13%.

Istotnie zróżnicowany był średni czas trwania postępowań podatkowych. W sześciu urzędach czas trwania postępowań zakończonych w 2018 r. wydaniem decyzji wyniósł od 23 do 56 dni. W dwóch urzędach postępowania trwały ponad 100 dni (w Pierwszym US w Bielsku-Białej – 116 dni i US Warszawa-Wola – 146 dni), a w dwóch przekroczyły 300 dni (w US Warszawa-Bemowo – 311 dni i Pierwszym US w Katowicach – 312 dni). Wydłużenie czasu trwania postępowań podatkowych wiązało się przede wszystkim ze zwiększeniem udziału postępowań prowadzonych w zakresie podatku VAT, które charakteryzowały się szczególnym stopniem złożoności, wynikającej z konieczności badania łańcucha powiązań podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych.

Jakość decyzji wydanych przez naczelników kontrolowanych US

5.5. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Wzrosły efekty wykorzystania w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych danych z przekazywanych przez podatników JPK_VAT oraz danych z systemu STIR.

5.5.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe

Poprawiła się ściągalsność wpływów podatkowych mierzona relacją wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności podatkowych

W lata 2015–2018 zwiększała się relacja wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności podatkowych. W 2018 r. wskaźnik ten osiągnął wartość 97,8%, a w latach 2015–2017 kształtował się kolejno na poziomie 94,0%, 93,9% i 95,5%. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wartość wskaźnika wyniosła 98,8%, tj. o 1,3 punktu procentowego więcej niż w analogicznym okresie 2018 r. Na koniec 2018 r. kwota należności pozostałych do zapłaty z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa wynosiła 111 794,6 mln zł i była o 9,1% wyższa niż na koniec 2017 r. W stosunku do stanu należności na koniec 2015 r., kwota ta wzrosła o 47 373,2 mln zł, tj. o 73,5%. W ciągu pierwszych trzech kwartałów 2019 r. kwota należności wzrosła o 3936,9 mln zł, tj. o 3,5% (w porównaniu do stanu na koniec 2018 r.).

Ministerstwo Finansów monitorowało skuteczność egzekwowania należności podatkowych poprzez: gromadzenie i analizę danych w tym obszarze, kierowanie do podległych jednostek wytycznych, organizowanie narad z przedstawicielami izb administracji skarbowej oraz wykonywanie własnych analiz dotyczących prawidłowości prowadzenia postępowań egzekucyjnych.

Wpływy z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa zwiększały się systematycznie z 304 854,4 mln zł w 2015 r. do 410 309,3 mln zł w 2018 r., tj. o 34,6% w ciągu trzech lat. W omawianym przedziale czasowym w każdym kolejnym roku następował wzrost wpływów z tytułu podatków względem roku poprzedniego. Największy przyrost nastąpił w 2017 r. – o 14,6% w stosunku do roku poprzedniego, a najmniejszy w 2016 r. – o 5,5% w stosunku do 2015 r. Trend rosnący widoczny był również w 2019 r. W ciągu trzech pierwszych kwartałów 2019 r. wpływy z tytułu podatków wyniosły 319 608,8 mln zł i były o 8,5% wyższe niż w analogicznym okresie roku 2018 (kiedy to wyniosły 294 559,9 mln zł).

Wzrosła relacja kwoty wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, z poziomu 24,8% w 2015 r. oraz 39,4% w 2017 r. do 41,9% w 2018 r. Tendencję wzrostową widać również w 2019 r., gdyż na koniec trzeciego kwartału wskaźnik skuteczności egzekucji osiągnął wartość 33,1%, tj. o 2,4 punktu procentowego wyższą niż w analogicznym momencie roku poprzedniego.

Kwota wyegzekwowanych zaległości podatkowych zwiększyła się z 2948,6 mln zł w 2015 r. do 4229,5 mln zł w 2018 r. W ciągu trzech lat nastąpił więc wzrost o 43,4%. W 2018 r. kwota ta wzrosła o 13,3% w stosunku do 2017 r. (kiedy to wyniosła 3731,9 mln zł). Tendencja zwyżkowa była widoczna również w 2019 r. Kwota wyegzekwowanych zaległości

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

podatkowych w ciągu trzech pierwszych kwartałów 2019 r. wyniosła 3639,1 mln zł i była o 21,9% wyższa od kwoty za analogiczny okres 2018 r. (kiedy to wyniosła 2986,4 mln zł).

Systematyczny wzrost kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych związany był między innymi z wprowadzeniem narzędzi pozwalających na usprawnienie poszukiwania majątku zobowiązanych. Organy egzekucyjne korzystały – przy użyciu aplikacji *WRO-system* – z informacji zawartych w plikach JPK_VAT, co umożliwiała dokonywanie zajęć wierzytelności zobowiązanych.

Potwierdzają to wyniki kontroli NIK przeprowadzonych w 10 urzędach skarbowych. Wzrastała liczba postępowań egzekucyjnych, w których były wykorzystywane dane z JPK_VAT oraz gromadzone w ramach systemu STIR, a także kwoty wyegzekwowane w tych postępowaniach.

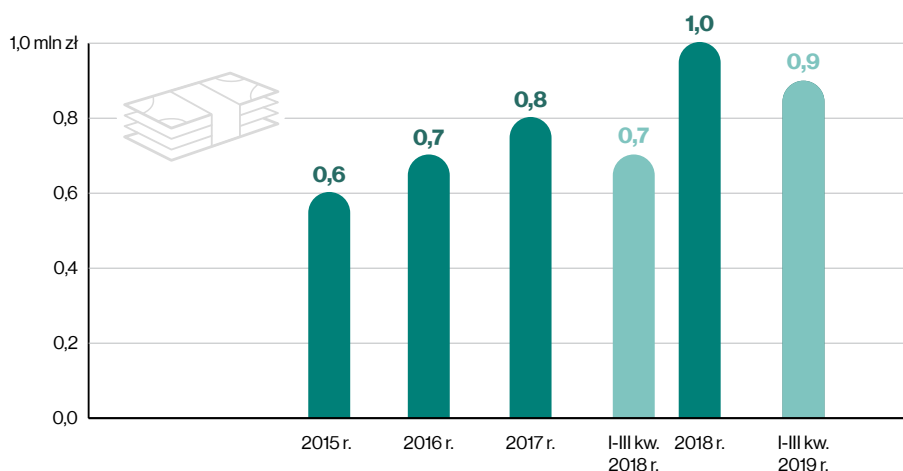
W latach 2017–2019 najwięcej (od 44% do 48% wyegzekwowanych kwot) ściągnięto w drodze zajęcia rachunku bankowego. Istotnym usprawnieniem w zakresie stosowania tego środka egzekucyjnego było wdrożenie komunikacji online pomiędzy organami egzekucyjnymi a bankami za pomocą aplikacji *Ognivo*, co pozwoliło na doręczanie zawiadomienia o zajęciu wierzytelności z rachunku bankowego do banku natychmiast po jego sporządzeniu i podpisaniu. Na wzrost skuteczności egzekucji z rachunków bankowych wpływ miało korzystanie z danych STIR przy pomocy odpowiednich modułów w aplikacji *WRO-system*. Kwota ściągnięta w wyniku zajęć rachunków bankowych wzrosła w 2018 r. do poziomu 1969,5 mln zł, tj. o 16,9% w porównaniu do roku poprzedniego (kiedy to osiągnęła wysokość 1685,1 mln zł). Trend wzrostowy widoczny był również w 2019 r. W ciągu pierwszych trzech kwartałów kwota ściągnięta w wyniku zastosowania tego środka egzekucyjnego wyniosła 1782,7 mln zł i była wyższa o 26,5% w stosunku do analogicznego okresu 2018 r. (kiedy to osiągnęła poziom 1408,7 mln zł).

Liczba zatrudnionych średniorocznie pracowników i funkcjonariuszy w komórkach egzekucyjnych systematycznie malała z 4744 w 2016 r. do 4186 w 2018 r. W ciągu dwóch lat nastąpił więc spadek o 11,8%. Tendencja zniżkowa utrzymała się również w 2019 r., choć spadek liczby zatrudnionych był już znacznie mniejszy. Na koniec trzeciego kwartału liczba zatrudnionych wynosiła 4165, a więc o 24 mniej niż na koniec analogicznego okresu roku poprzedniego (spadek o 0,5%).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 8

Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej US



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej wzrosła z 637,1 tys. zł w 2015 r. do 1010,4 tys. zł w 2018 r. (tj. o 58,6%). W omawianym przedziale czasowym w każdym kolejnym roku następował wzrost efektywności względem roku poprzedniego. W 2018 r. wzrost ten wyniósł 19,6% w stosunku do 2017 r. Tendencja zwyżkowa widoczna była również w 2019 r. Za trzy kwartały 2019 r. kwota ta wynosiła 873,7 tys. zł, była więc o 22,6% wyższa od kwoty za analogiczny okres roku poprzedniego (kiedy to wyniosła 712,9 tys. zł).

Kwota zaległości podatkowych, w stosunku do której umorzono postępowanie egzekucyjne z powodu bezskuteczności egzekucji zmniejszyła się z 17 615,0 mln zł w 2016 r. do 11 125,8 mln zł w 2018 r. W ciągu dwóch lat spadła więc o 36,8%. Tendencja zniżkowa była widoczna również w 2019 r. Kwota zaległości podatkowych, w stosunku do których umorzono z wymienionego powodu postępowanie egzekucyjne w trzech pierwszych kwartałach 2019 r., wyniosła 5804,6 mln zł i była o 26,0% niższa od kwoty za analogiczny okres 2018 r (kiedy to wyniosła 7848,3 mln zł).

W 2018 r. administracja skarbową osiągnęła zaplanowane wartości mierników służących do pomiaru skuteczności i efektywności poboru należności publicznoprawnych oraz efektywności egzekucji, uwzględnione w kierunkach działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2018. Wartość miernika „Realizacja należności publicznoprawnych” wyniosła 353 388,4 mln zł (planowano co najmniej 335 459,6 mln zł). Miernik „Efektywność egzekucji” zrealizowano na poziomie 40,3% (planowano co najmniej 35,4%). W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. także osiągnięto zaplanowane wartości wymienionych mierników. Kwota zrealizowanych należności publicznoprawnych wyniosła 273 554,3 mln zł (planowano co najmniej 262 245,1 mln zł), a wskaźnik efektywności egzekucji – 31,8% (planowano powyżej 28,1%).

W 2019 r. Szef KAS wykorzystywał również dwa nowe mierniki: „Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych” oraz „Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych”. Wartość pierwszego z wymienionych mierników planowana do osiągnięcia na koniec trzeciego kwartału miała przekroczyć 74,0%. Plan zrealizowano, osiągając poziom 80,4%. Wartość miernika dotyczącego sprawności wszczynania egzekucji⁶³ planowana na koniec trzeciego kwartału miała być niższa niż 7%. Plan zrealizowano, osiągając poziom 1,7%.

5.5.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych

Kontrolowane izby administracji skarbowej (wraz z jednostkami podległymi) osiągnęły w większości założone na 2018 r. oraz na koniec września 2019 r. wartości mierników realizacji celów, odnoszące się do skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych. Przypadki nieosiągnięcia wartości założonych dotyczyły jednego miernika – *realizacja należności publicznoprawnych*⁶⁴, wyznaczonego przez Szefa KAS do pomiaru celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych*. W 2018 r. oczekiwanych przez Szefa KAS wartości nie osiągnęły dwie izby, a po trzech kwartałach 2019 r. – jedna izba. Wszystkie IAS osiągnęły pozostałe planowane wartości mierników, w szczególności:

- miernik *efektywność egzekucji*⁶⁵, wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. oraz na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*;
- miernik *udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych*, wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*;
- miernik *sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*, wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*.

Dyrektorzy IAS systematycznie monitorowali stopień realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS. W przypadku nieosiągnięcia zakładanych wartości mierników, analizowane były przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami oraz podejmowane działania zaradcze.

Urzędy skarbowe realizowały cele wyznaczone przez dyrektorów izb administracji skarbowej, w ślad za celami określonymi przez Szefa KAS. Dyrektor IAS w Katowicach przyjął na 2019 r. do realizacji dodatkowo trzy

Kontrolowane izby administracji skarbowej oraz urzędy skarbowe osiągnęły większość celów wyznaczonych przez Szefa KAS

⁶³ Wyrażona w procentach relacja liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem, dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu, do liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem.

⁶⁴ Relacja kwoty zrealizowanych dochodów w okresie sprawozdawczym do kwot dochodów do realizacji dla danego województwa/ odpowiednio do realizacji dla danego urzędu skarbowego.

⁶⁵ Wyrażona w procentach relacja kwot wyegzekwowanych do kwot objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

mierniki efektywności odnoszące się do egzekucji miękkiej⁶⁶. Na koniec 2018 r. siedem z 10 kontrolowanych urzędów skarbowych osiągnęło planowane wartości obydwu obowiązujących mierników. Dwa z kontrolowanych urzędów nie zrealizowały wyznaczonych wartości miernika *efektywności egzekucji*, a jeden urząd – miernika *realizacji należności publicznoprawnych*. Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. wymagany poziom wszystkich mierników odnotowały cztery urzędy. Sześć urzędów nie osiągnęło oczekiwanej wartości miernika *realizacji należności publicznoprawnych*, w dwóch urzędach na niższym od planowanego pozostawał miernik *efektywności egzekucji* oraz w jednym urzędzie – miernik *udziału podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą*. Naczelnicy urzędów skarbowych rzetelnie monitorowali przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami oraz informowali o nich dyrektorów izb administracji skarbowej. W przypadku zagrożenia osiągnięcia celów były podejmowane na bieżąco analizy oraz działania zaradcze.

Poprawiła się w porównaniu do wyników z lat 2015–2017 skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych w badanych IAS (wraz z jednostkami podległymi)

Kontrolowane izby administracji skarbowej osiągnęły w badanym okresie poprawę skuteczności i efektywności w obszarze egzekwowania należności podatkowych, w porównaniu do lat poprzednich.

Wzrosła skuteczność poboru podatków mierzona relacją zrealizowanych wpływów podatkowych odniesionych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu. W latach 2015–2017 wynosiła ona w badanych izbach administracji skarbowej odpowiednio 91,8%, 91,0%, 94,5%, a 97,4% w 2018 r. W trzech pierwszych kwartałach 2019 r. odnotowano również wzrost tak mierzonej skuteczności w porównaniu do osiągniętej w analogicznym okresie roku poprzedniego z 97,5% do 98,4%. Poprawiła się także:

- skuteczność egzekucji zaległości podatkowych, mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, średnio z 28,4% w 2015 r., 34,7% w 2016 r. i 40,1% w 2017 r., do 41,5% w 2018 r. oraz z 29,2% w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. do 34,0% w pierwszych trzech kwartałach 2019 r.,
- efektywność egzekucji zaległości podatkowych, mierzona relacją kwot wyegzekwowanych zaległości podatkowych do liczby pracowników komórki egzekucyjnej otrzymujących wynagrodzenie prowizje⁶⁷, średnio z 794,8 tys. zł w 2015 r., 889,0 tys. zł w 2016 r. i 1054,7 tys. zł w 2017 r., do 1254,3 tys. zł w 2018 r. oraz z 884,8 tys. zł w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. do 1151,2 tys. zł w pierwszych trzech kwartałach 2019 r.

⁶⁶ Przez pojęcie „egzekucji miękkiej” rozumie się działania informacyjne podejmowane wobec zobowiązanego, o których mowa w §4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483), zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, tj. działania informacyjne w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks).

⁶⁷ Tj. wynagrodzenia, o którym mowa w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 2014 r. w sprawie uprawnień szczególnych przysługujących niektórym kategoriom członków korpusu służby cywilnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 30).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zmniejszyła się liczba pracowników prowadzących działania egzekucyjne na terenie kontrolowanych izb administracji skarbowej. W 2018 r. uprawnionych do wynagrodzenia prowizyjnego było średnio 1700 pracowników oraz 1645 pracowników w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. (w 2015 r. 1842, a w 2017 r. 1795). Równocześnie wzrosło zastosowanie i efekty wykorzystania nowych narzędzi umożliwiających dostęp do informacji z JPK_VAT oraz STIR. Dyrektorzy izb administracji skarbowej monitorowali wykorzystanie wprowadzonych narzędzi pozwalających na usprawnienie poszukiwania majątku zobowiązanych oraz dokonywania zajęć wierzytelności zobowiązanych.

Wykorzystanie danych z JPK_VAT w celu egzekwowania należności podatkowych rozpoczęto w 2017 r. Izby administracji skarbowej otrzymywały z Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej zestawienia zobowiązanych wraz z wykazem ich kontrahentów (nabywców towarów i usług) ujawnionych w JPK_VAT, w celu wykorzystania przez podległe urzędy skarbowe. Niezależnie od przekazywanych zestawień, każdy urząd skarbowy, korzystając z udostępnionej przez Ministerstwo Finansów w czerwcu 2017 r. funkcjonalności modułu *Wierzytelności* w aplikacji *WRO-System*, mógł samodzielnie pobrać zestawienie kontrahentów oznaczonego zobowiązanego. Urzędy skarbowe zostały zobowiązane do raportowania do Ministerstwa Finansów, za pośrednictwem izb administracji skarbowej, efektów czynności podjętych wobec zobowiązanych. Wzrosła liczba oraz efekty postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano dane pochodzące z przedkładanych przez podatników JPK_VAT.

Wykorzystanie danych z JPK_VAT oraz STIR w czynnościach egzekucyjnych

Przykłady

Urzędy skarbowe województwa mazowieckiego wszczęły w 2018 r. 34,1 tys. postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano informacje pochodzące z JPK_VAT. W wyniku podjętych czynności egzekucyjnych wyegzekwowano 79,9 mln zł należności podatkowych i niepodatkowych. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. urzędy wszczęły 32,2 tys. takich postępowań, w których wyegzekwowano 68,2 mln zł należności.

Urzędy skarbowe województwa śląskiego wszczęły w 2018 r. 15,5 tys. postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano informacje pochodzące z JPK_VAT. W wyniku podjętych czynności egzekucyjnych wyegzekwowano 36,7 mln zł należności. W 2019 r. (I–III kwartał) wszczęto 14,4 tys. takich postępowań i wyegzekwowano 41,9 mln zł.

Wykorzystanie danych STIR w celu egzekwowania należności podatkowych rozpoczęto od sierpnia 2018 r. Ministerstwo Finansów przesłało do dyrektorów izby administracji skarbowej zestawienia zobowiązanych, wraz z ich zidentyfikowanymi rachunkami bankowymi oraz saldami rachunków, celem rozdysponowania do podległych urzędów skarbowych na potrzeby czynności egzekucyjnych. Następnie w grudniu 2018 r. Ministerstwo Finansów udostępniło w aplikacji *WRO-system* moduł (*STIR*), umożliwiający swobodne korzystanie przez jednostki podległe z danych gromadzonych w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej. Urzędy skarbowe uzyskały dostęp do danych o podmiocie kwalifikowanym, jego rachunkach bankowych oraz do raportów z informacjami o saldach na rachunkach bankowych podmiotów posiadających zaległości podat-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

kowe. W maju 2019 r. udostępniony został kolejny moduł (*STIR Przepływy*) umożliwiający wyszukiwanie danych transakcyjnych oraz danych o saldach na rachunkach bankowych podmiotów kwalifikowanych.

W okresie objętym kontrolą zwiększyła się liczba wszczętych postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano dane uzyskane w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej oraz kwoty wyegzekwowane.

Przykładowo:

W województwie mazowieckim w 2018 r. wszczęto 1,3 tys. postępowań, w których wykorzystano dane STIR oraz 16,0 tys. w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. W ich wyniku urzędy skarbowe wyegzekwowały 6,9 mln zł w 2018 r. oraz 76,6 mln zł w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r.

W województwie śląskim w II półroczu 2018 r. wszczęto 0,3 tys. takich postępowań oraz 6,3 tys. postępowań w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. W ich wyniku urzędy skarbowe wyegzekwowały 3,4 mln zł w II półroczu 2018 r. oraz 17,7 mln zł w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r.

Skuteczność
i efektywność
egzekwowania
należności podatkowych
w badanych urzędach
skarbowych

Wyniki kontroli przeprowadzonych w 10 urzędach skarbowych, analogicznie jak w izbach administracji skarbowej, wykazały poprawę w 2018 r. w porównaniu do wielkości osiągniętych w latach 2015–2017:

- ścisłości dochodów podatkowych, mierzonej relacją wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności z tego tytułu,
- skuteczności egzekucji zaległości podatkowych, mierzonej relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia,
- efektywności działań egzekucyjnych, mierzonej relacją kwot wyegzekwowanych zaległości podatkowych do liczby pracowników komórki egzekucyjnej otrzymujących wynagrodzenie prowizje.

W dziesięciu kontrolowanych urzędach skarbowych wpływy z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2018 r. wyniosły 4246,3 mln zł i były wyższe niż w 2017 r. o 20,3%. W porównaniu do osiągniętych w 2015 r. wpływy podatkowe były wyższe o 50,5%. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. do urzędów wpłynęła kwota 5171,9 mln zł, to jest więcej o 13,2% niż w porównywalnym okresie 2018 r.

Zmniejszyła się dynamika przyrostu należności podatkowych (pozostałych do zapłaty). Na koniec 2018 r. należności te wyniosły 2302,3 mln zł i były wyższe niż na koniec 2017 r. o 11,7%. W latach 2015–2017 skala przyrostu należności z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa była większa – 22,0%, 27,4% i 13,3%. Skuteczność poboru mierzona relacją wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu na koniec 2018 r. wyniosła 96,4%, co oznaczało poprawę w stosunku do 2017 r. o 0,7 punktu procentowego, do 2016 r. – o 3,8 punktu procentowego, a do 2015 r. – o 2,0 punkty procentowe. Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. parametr ten obniżył się do 93,3% (w tym samym okresie 2018 r. wynosił 95,1%). Było to wynikiem przede wszystkim pogorszenia się tej relacji w Pierwszym US w Katowicach

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

(oraz w mniejszym stopniu w US Warszawa-Wola), spowodowanej wysokim wzrostem kwoty zaległości. Urząd otrzymał decyzję od Naczelnika Śląskiego UCS określającą podatek VAT do zapłaty na kwotę 287,9 mln zł dla podmiotu, wobec którego wcześniej prowadzone postępowanie egzekucyjne (w stosunku do zaległości na kwotę 14,9 mln zł) zostało umorzone z powodu jego bezskuteczności. W pozostałych kontrolowanych urzędach skarbowych ściągalność podatków utrzymywała się na wysokim, podobnym jak w 2018 r. (I–III kwartał) poziomie.

Kontrolowane urzędy w 2018 r. wyegzekwowały w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zaległości podatkowe w kwocie 194,8 mln zł. Była to kwota wyższa niż w latach wcześniejszych, gdy wyniosła 161,3 mln zł (2017 r.), 130,4 mln zł (2016 r.) i 129,5 mln zł (2015 r.). Kwota wyegzekwowana w okresie od stycznia do września 2019 r. była zbliżona do sumy odzyskanych należności w analogicznym okresie 2018 r. (145,8 mln zł wobec 145,3 mln zł).

Wzrastał udział kwot odzyskanych w kwotach objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia. W 2018 r. relacja ta wyniosła 40,7%, a w latach 2015–2017 pozostawała na poziomie odpowiednio 25,0%, 29,8% i 37,6%. Po pierwszych trzech kwartałach 2019 r. tak mierzona skuteczność egzekucji wyniosła 28,9% wobec 30,4% w analogicznym okresie 2018 r. O obniżeniu się tej relacji zdecydowały przede wszystkim wyniki US w Legnicy. Do wymienionego Urzędu w sierpniu i wrześniu 2019 r. wpłynęły tytuły wykonawcze, obejmujące zobowiązania jednego podatnika na kwotę 48,1 mln zł, ujawnione w kontroli przeprowadzonej przez Naczelnika Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie. Do końca września zaległości tych nie udało się wyegzekwować.

Poprawie uległa efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne. Wskaźnik ten wzrósł z kwoty 863,2 tys. zł w 2015 r., 852,5 tys. zł w 2016 i 1027,3 tys. zł w 2017 r. do 1290,2 tys. zł w 2018 r. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. wynosił 977,1 tys. zł, podobnie jak rok wcześniej (967,4 tys. zł). Liczba pracowników komórek egzekucyjnych uprawnionych do otrzymywania wynagrodzenia prowizyjnego w kontrolowanych urzędach skarbowych w latach 2015–2019 (trzy kwartały) podlegała niewielkim wahaniom i wyniosła: 150, 153, 157, 151 i 149.

W trakcie 2018 r. wzrosła liczba postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystywane były dane z JPK_VAT, a także kwoty wyegzekwowane w tych postępowaniach. W pierwszym półroczu 2018 r. kontrolowane urzędy skarbowe wszczęły 1,7 tys. takich postępowań, uzyskując w ich efekcie kwotę 4,7 mln zł. W drugim półroczu 2018 r. liczba wszczętych postępowań wzrosła do 3,5 tys., a efekty do kwoty 8,6 mln zł. W pierwszym półroczu 2019 r. wszczęto 3,2 tys. postępowań egzekucyjnych prowadzonych z wykorzystaniem JPK_VAT, w wyniku których wyegzekwowano 7,6 mln zł, a w trzecim kwartale 2019 r. 1,6 tys. postępowań i wyegzekwowano (do zakończenia czynności kontrolnych w tym zakresie) – 3,0 mln zł.

Wykorzystanie
w kontrolowanych
urzędach skarbowych
danych z JPK_VAT i STIR
w postępowaniach
egzekucyjnych

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W drugim półroczu 2018 r. urzędy skarbowe zaczęły w postępowaniach egzekucyjnych wykorzystywać dane zgromadzone w ramach systemu STIR. W wyniku wszczętych w tym okresie 80 postępowań wyegzekwowano kwotę 0,8 mln zł. W pierwszym półroczu 2019 r. urzędy prowadziły 1,3 tys. takich postępowań, a kwota uzyskana w ich wyniku wyniosła – 3,3 mln zł. W trzecim kwartale 2019 r. było to 0,8 tys. postępowań z kwotą odzyskaną – 3,9 mln zł.

W opinii naczelników kontrolowanych urzędów na poprawę skuteczności i efektywności egzekucji, oprócz wykorzystywania danych gromadzonych przez KAS, w szczególności danych z JPK_VAT i STIR, wpływ miały także działania informacyjne i dyscyplinujące podejmowane w ramach tzw. egzekucji miękkiej oraz uruchomienie Rejestru Należności Publicznoprawnych⁶⁸. Na przykład:

- Urząd Skarbowy w Legnicy do 22 października 2019 r. wysłał 1,3 tys. zawiadomień, o zagrożeniu wpisem do Rejestru Należności Publicznoprawnych, obejmujących zadłużenie na kwotę 84,1 mln zł, w wyniku których podatnicy wpłacili 3,1 mln zł;
- w województwie śląskim w wyniku zastosowania środków egzekucji miękkiej (np. sms, rozmowa telefoniczna) dłużnicy w I kwartale 2019 r. wpłacili 23,2 mln zł (przy zastosowaniu 7,4 tys. takich środków), w II kwartale 2019 r. wpłacili 29,9 mln zł (przy zastosowaniu 9,5 tys. środków) oraz 37,0 mln zł w III kwartale 2019 r. (przy zastosowaniu 8,1 tys. środków).

W zakresie efektywności egzekwowania należności podatkowych naczelnicy urzędów skarbowych wskazywali także na wykorzystywanie narzędzi informatycznych umożliwiających dostęp do Centralnej Bazy Ksiąg Wieczystych oraz Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, a także umożliwienie realizacji zajęć za pośrednictwem systemu teleinformatycznego⁶⁹ (systemu *Ognivo*).

⁶⁸ Rejestr, którego zasady i sposób prowadzenia określa ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (w dziale I rozdziale 1a, dodanym ustawą z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności /Dz. U. poz. 933/).

⁶⁹ Na podstawie art. 86b ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, dodanego ustawą z dnia 10 lipca 2015 r. o zmianie ustawy – Kodeks cywilny, ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U.2015.1311), z dniem 8 września 2016 r.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Czy administracja skarbową poprawia skuteczność i efektywność poboru podatków?

Cel główny kontroli

Pytania definiujące cele szczegółowe:

Cele szczegółowe

1. Czy organy KAS (Minister Finansów, Szef KAS, Dyrektor KIS) wypracowały rozwiązania, w tym informatyczne i organizacyjne, mające na celu:
 - ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych,
 - poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych?
2. Czy Szef KAS wyznaczył podległym jednostkom zadania w sprawach:
 - przyjaznego dla podatników wykonywania przez nich obowiązków podatkowych,
 - weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz rzetelnie nadzorował ich realizację?
3. Czy osiągnięto poprawę poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez rozwój nowoczesnych technik informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych?
4. Czy poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania przez naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celno-skarbowych prawidłowości rozliczeń podatkowych, w tym poprzez rozwój nowoczesnych technik informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych?
5. Czy poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania przez naczelników urzędów skarbowych należności podatkowych?

Kontrolą objęto 22 jednostki: Ministerstwo Finansów, pięć izb administracji skarbowej, pięć urzędów celno-skarbowych, 10 urzędów skarbowych oraz Krajową Informację Skarbową. Dobór jednostek kontrolowanych był konsekwencją wytypowania trzech województw spośród województw o największej liczbie podatników oraz dwóch spośród województw o najmniejszej liczbie podatników.

Zakres podmiotowy

Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁷⁰ z uwzględnieniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 1 ustawy, tj.: legalności, rzetelności, celowości i gospodarności.

Kryteria kontroli

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r.

Okres objęty kontrolą

Kontrolę przeprowadzono od 11 września 2019 r. do 4 lutego 2020 r.

W ramach przygotowania przedkontrolnego uzyskano informacje od Ministra Finansów i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie. Informacje dotyczyły między innymi zarządzeń i wytycznych w zakresie realizacji zadań i celów KAS, sprawozdań z realizacji działań KAS, wypracowanych lub wdrożonych rozwiązań mających na celu ułatwienie

Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK

⁷⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm.

ZAŁĄCZNIKI

prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych lub weryfikowanie prawidłowości rozliczeń podatkowych, a także rozwiązań mających wspomóc działania naczelników urzędów skarbowych w egzekwowaniu należności podatkowych. W trakcie kontroli zasięgnięto informacji w IAS we Wrocławiu o szacowaniu liczby deklaracji PIT do złożenia.

Stan realizacji wniosków pokontrolnych

Wyniki kontroli przedstawiono w 22 wystąpieniach pokontrolnych. W dwóch wystąpieniach pokontrolnych sformułowano ogółem trzy wnioski pokontrolne. Z informacji o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych wynika, że podjęto działania w celu ich realizacji.

Minister Finansów złożył dwa zastrzeżenia do wystąpienia, które zostały oddalone przez Kolegium NIK. Pozostali kierownicy jednostek kontrolowanych nie zgłosili zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych.

Wykaz jednostek kontrolowanych

L.p.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej ⁷¹
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Teresa Czerwińska Marian Banaś Mateusz Morawiecki
2.		Izba Administracji Skarbowej w Warszawie	Robert Antoszkiewicz
3.		Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie	Radosław Borowski Arkadiusz Łaba Marcin Kopczyk
4.		Urząd Skarbowy Warszawa-Bemowo	Dominik Brodziak
5.		Urząd Skarbowy Warszawa-Wola	Daniel Skoczyński Agnieszka Bajorek
6.	Delegatura NIK w Białymstoku	Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku	Wojciech Orłowski
7.		Podlaski Urząd Celno-Skarbowy w Białymstoku	Maciej Fiłończuk
8.		Drugi Urząd Skarbowy w Białymstoku	Anna Wojtan
9.		Urząd Skarbowy w Łomży	Tadeusz Zysik

⁷¹ W badanym okresie.

ZAŁĄCZNIKI

L.p.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej ⁷¹
10.	Delegatura NIK w Katowicach	Izba Administracji Skarbowej w Katowicach	Mariusz Gojny
11.		Krajowa Informacja Skarbowa	Ewa Łuczak, Roman Kucharczyk
12.		Śląski Urząd Celno-Skarbowy w Katowicach	Anna Miliczek-Kuś Dariusz Szymoniak
13.		Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej	Sylwia Juraszek
14.		Pierwszy Urząd Skarbowy w Katowicach	Tamara Gibalska-Szmidt
15.	Delegatura NIK w Olsztynie	Izba Administracji Skarbowej w Olsztynie	Mariusz Pawłowski Iwona Smolińska
16.		Warmińsko-Mazurski Urząd Celno-Skarbowy w Olsztynie	Dariusz Postek
17.		Urząd Skarbowy w Łławie	Mariola Wyszyńska Katarzyna Borowska Paweł Leduchowski
18.		Urząd Skarbowy w Kętrzynie	Stefan Urbaniak Andrzej Pietnoczko
19.	Delegatura NIK we Wrocławiu	Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu	Anna Chałupa Józef Dolata
20.		Dolnośląski Urząd Celno-Skarbowy we Wrocławiu	Jarosław Czerniak Agata Drozd-Żurawska
21.		Urząd Skarbowy w Legnicy	Joanna Berlicka Jan Mormul
22.		Urząd Skarbowy Wrocław-Psie Pole	Beata Palarczyk-Anioł

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁷²⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
1.	Ministerstwo Finansów	pozytywna	<p>Administracja skarbowa osiągnęła poprawę skuteczności i efektywności w poborze podatków. Przygotowany oraz wdrożony został szeroki pakiet rozwiązań prawnych oraz narzędzi informatycznych, które wspomogły administrację skarbową w weryfikowaniu prawidłowości rozliczeń podatkowych lub ułatwiły prawidłowe i pewne wykonywanie przez podatników obowiązków podatkowych. Wzrósł poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji podatkowych.</p> <p>Nowe narzędzia informatyczne umożliwiły administracji skarbowej szybsze weryfikowanie prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz prowadzenie mniej uciążliwych dla podatników czynności weryfikacyjnych. Poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych. Dynamika wzrostu wpływów podatkowych była większa niż dynamika wzrostu wydatków na działalność administracji skarbowej.</p> <p>Szef KAS prawidłowo wyznaczył podległym jednostkom zadania i cele w badanym zakresie oraz rzetelnie monitorował ich realizację. Administracja skarbowa osiągnęła większość wyznaczonych przez Szefa KAS celów, odnoszących się do kontrolowanych obszarów. Ministerstwo Finansów rzetelnie monitorowało osiągnięte przez administrację skarbową wyniki.</p>	<p>NIK pozytywnie ocenił uruchomienie w 2019 r. usługi Twój e-PIT. Niemniej jednak wystąpiły przypadki dokonywania podwójnych zwrotów nadpłat z tytułu rozliczeń PIT za 2018 r. czy automatycznego akceptowania zeznań podatkowych świadczonych przez ZUS mieszkających za granicą i zwolnionych z rozliczania PIT w Polsce.</p>

ZAŁĄCZNIKI

72) pozytywna / negatywna / w formie opisowej

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁷³⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	Nieprawidłowe
			Prawidłowe	
2.	Izba Administracji Skarbowej w Warszawie	w formie opisowej	<p>Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez wykorzystanie narzędzi i informatycznych mających wspomóc podatników w ich dobrowolnym wypełnianiu.</p> <p>Zwiększyła się, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, liczba przeprowadzonych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego czynności sprawdzających oraz kwota ujawnionych w ich wyniku nieprawidłowości. Poprawiła się także skuteczność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem.</p> <p>Wzrósł stopień wykorzystania nowych narzędzi informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych.</p> <p>Poprawiła się jakość decyzji wydanych w I instancji przez naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego, podobnie było w przypadku rozstrzygnięć po postępowaniach kontrolnych⁷³⁾ zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej. Jakość decyzji wydanych w I instancji przez Naczelnika MUCS po kontrolach celno-skarbowych, przeprowadzonych w trybie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, była wyższa od jakości decyzji wydanych w I instancji po kontrolach skarbowych.</p> <p>Poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa. Wzrosły efekty wykorzystania w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych informacji pochodzących z plików JPK_VAT oraz danych STIR.</p> <p>Izba Administracji Skarbowej w Warszawie osiągnęła w badanym okresie większość celów, odnoszących się do kontrolowanych obszarów, wyznaczonych przez Szefa KAS. Dyrektor Izby rzetelnie monitorował przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami, a w przypadku pogorszenia się osiąganych wyników podejmował na bieżąco działania zaradcze.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - w badanym okresie wydłużył się istotnie średni czas, w jakim DIAS rozpatrywał odwołania od decyzji wydanych przez organy I instancji, a osiągnięte w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniki były niższe niż wyznaczone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej; - pomimo podejmowanych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego działań dyscyplinujących podatników oraz podejmowanych przez IAS działań zaradczych, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku terminowego złożenia plików JPK_VAT, był relatywnie wysoki; - skuteczność kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych przez Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem, była niższa od osiągniętej w latach 2015–2017; - w 2018 r. 31 na 52 jednostki podlegające IAS w Warszawie nie pobierato i nie wykorzystywało w zakończonych kontrolach danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie; - niższa od wyznaczonej przez Szefa KAS była jakość decyzji wydanych w II instancji przez Dyrektora IAS. Nie został więc osiągnięty cel <i>Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowani podatkowych</i>.

⁷³⁾ Dotyczy decyzji wydanych do końca lutego 2017 r. przez dyrektorów UKS, a od 1 marca 2017 przez naczelników UCS.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁷⁴⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
3.	Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie	w formie opisowej	<p>Mazowiecki UCS osiągnął w badanym okresie większość mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez IAS w Warszawie dotyczących weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.</p> <p>Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, w 2018 r. była podobna do osiągniętej w latach 2015–2017 i wyniosła około dwóch kontroli.</p> <p>Jakość decyzji wydanych w 2018 r. po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁷⁴⁾, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji, utrzymywała się na podobnym poziomie jak w latach 2015–2017. Jakość decyzji mierzona relacją decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć tego organu była niższa niż w 2017 r., natomiast poprawiła się w porównaniu do osiągniętej w 2015 r. Jakość decyzji wydanych w I instancji przez Naczelnika MUCS (do września 2019 r.) po kontrolach celno-skarbowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa (mierzona pierwszym wymienionym miernikiem) była wyższa od jakości decyzji wydanych w I instancji w latach 2015–2018 po kontrolach skarbowych, natomiast mierzona drugim wymienionym miernikiem była podobna.</p>	<p>Pogorszyła się skuteczność kontroli w 2018 r. mierzona relacją liczby kontroli rozliczeń podatkowych, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli.</p> <p>W zakończonych w 2018 r. kontrolach nie pobierano i nie wykorzystywano danych w postaci plików JPK na żądanie.</p>
4.	Urząd Skarbowy Warszawa-Bemowo	pozytywna	<p>Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez wykorzystanie narzędzi informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków.</p> <p>Zarówno w 2018 r., jak i trzech pierwszych kwartałach 2019 r. zwiększyła się, w porównaniu do analogicznych okresów lat poprzednich, kwota nieprawidłowości ujawnionych w toku czynności sprawdzających (z udziałem podatnika). Na poprawę tego wskaźnika istotny wpływ miało wykorzystanie danych z ewidencji podatku od towarów i usług, przesyłanych obowiązkowo przez podatników tego podatku (JPK_VAT).</p> <p>Poprawiła się skuteczność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem, jak również efektywność tego procesu, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera.</p> <p>Poprawie uległa jakość rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych w I instancji. Po istotnym wydłużeniu się czasu trwania postępowania podatkowych z 176 dni w 2015 r. do około 300 dni w kolejnych trzech latach, w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. nastąpiło jego skrócenie średnio do 247 dni.</p> <p>Zwiększyła się skuteczność oraz efektywność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa.</p> <p>Na koniec 2018 r. oraz na koniec trzeciego kwartału 2019 r. Urząd osiągnął wszystkie cele odnoszące się do kontrolowanych obszarów wyznaczone przez Dyrektora IAS w Warszawie.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - obniżyła się dla podatku PIT relacja kwot wpłaconych terminowo, w stosunku do kwot zadeklarowanych w rozliczeniach za 2018 r. W Urzędzie nie prowadzono analiz przyczyn obniżenia się tego wskaźnika.

⁷⁴⁾ Dz. U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽²⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	Nieprawidłowe
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
5.	Urząd Skarbowy Warszawa-Wola	w formie opisowej	<p>Urząd osiągnął w badanym okresie większość celów odnoszących się do kontrolowanych obszarów. Uzyskane w trakcie 2019 r. wyniki nie zagrażały osiągnięciu większości celów na koniec roku.</p> <p>Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, na co miało wpływ wykorzystanie narzędzi informatycznych wspomagających podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków.</p> <p>Na wysokim poziomie utrzymywała się skuteczność kontroli, mierzona udziałem kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, w całkowitej liczbie kontroli. Zauważalnie wzrosły efekty prowadzonych czynności sprawdzających, mierzone kwotą ujawnionych nieprawidłowości.</p> <p>Urząd w coraz większym zakresie wykorzystywał dane z ewidencji podatku od towarów i usług, przesyłane obowiązkowo przez podatników tego podatku (JPK_VAT) zarówno w toku czynności sprawdzających, jak i kontroli podatkowej. Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, była w 2018 r. wyższa od osiągniętej w latach 2016–2017.</p> <p>Zwiększyła się skuteczność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa, mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. Efektywność w tym obszarze, mierzona kwotą wyegzekwowanych zaległości średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne, poprawiła się w 2018 r., a nieznacznie obniżyła w 2019 r. (I–III kw.). Zwiększało się wykorzystanie w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych nowych narzędzi umożliwiających dostęp do danych JPK_VAT oraz systemu STIR.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - obniżył się udział terminowych wpłat należnego podatku PIT - w zadeklarowanych kwotach; Urząd nie prowadził analiz dotyczących przyczyn obniżenia się tego wskaźnika; - pogorszyła się w 2018 r. jakość wydawanych rozstrzygnięć, mierzona liczbą decyzji uchylonych (bądź uchylonych częściowo) do decyzji wydanych przez naczelnika urzędu, w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa.
6.	Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku	pozytywna	<p>Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych.</p> <p>Poprawiła się trafność typowania podmiotów do kontroli. Wzrosła kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniki czynności sprawdzających. Systematycznie wzrastał stopień wykorzystania nowoczesnych technik informacyjnych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS.</p> <p>Zwiększyła się również skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych. Systematycznie rósł udział czynności egzekucyjnych, w których wykorzystywane były nowe narzędzia informatyczne. Izba osiągnęła większość planowanych wartości mierników realizacji celów w badanym zakresie.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że w 2018 r. zauważalny był nieznaczny spadek jakości decyzji wydawanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w porównaniu do lat 2015–2017, jednak po III kwartałach 2019 r., w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r., zauważalna była poprawa.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽⁷⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
7.	Podlaski Urząd Celno-Śkarbowy w Białymstoku	pozytywna	W 2018 r. urząd osiągnął założoną wartość miernika dotyczącego weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, a w trakcie 2019 r. w większości mierników uzyskał wyniki, które nie zagrażają osiągnięciu takich celów na koniec roku. Na wysokim poziomie utrzymywała się trafność kontroli mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do ogólnej liczby kontroli.	
8.	Drugi Urząd Skarbowy w Białymstoku	pozytywna	W 2018 r. osiągnięto wymaganą wartość mierników odzwierciedlających stopień wypełnienia obowiązków podatkowych przez podatników oraz skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych przez Naczelnika Urzędu, a wyniki uzyskane na koniec III kwartału 2019 roku nie zagrażały osiągnięciu celów zakładanych na koniec roku. Wzrosł odsetek podatników wypełniających w terminie deklaracje VAT i PIT. Zwiększyła się skuteczność kontroli mierzona realizacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli. Systematycznie rosła liczba (oraz kwoty ustaleń) czynności weryfikacyjnych bez udziału podatnika i czynności sprawdzających z udziałem podatnika, w których wykorzystywano JPK_VAT. Wzrosła kwota zaległości wyegzekwowana średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej.	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę. Natomiast zwrócono uwagę, że odnotowano w 2018 r. spadek relacji kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi, w porównaniu do wysokiego poziomu z lat 2016–2017. Był on także niższy od wielkości wyznaczonej do realizacji przez dyrektora IAS.
9.	Urząd Skarbowy w Łomży	w formie opisowej	W 2018 r. osiągnięto większość mierników stopnia realizacji celów dotyczących wypełnienia obowiązków podatkowych przez podatników oraz efektywności prowadzonych czynności sprawdzających, a także egzekwowania należności podatkowych. Wyniki uzyskane w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. nie zagrażały osiągnięciu celów zakładanych na koniec roku. Zwiększono zakres wykorzystania nowych narzędzi informatycznych, w tym umożliwiających dostęp do danych z JPK_VAT. Na wysokim poziomie utrzymywała się jakość wydawanych rozstrzygnięć, a także miernik ścisłości oraz skuteczności egzekucji.	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę. Natomiast zwrócono uwagę, że nie osiągnięto poprawy skuteczności i efektywności w obszarze weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, na poziomie oczekiwanym przez dyrektora IAS.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽⁷⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
10.	Izba Administracji Skarbowej w Katowicach	w formie opisowej	<p>Poprawie uległa skuteczność i efektywność poboru podatków przez urzędy skarbowe podległe IAS. Izba, razem z jednostkami podległymi, osiągnęła większość wyznaczonych przez Szefa KAS wartości badanych mierników stopnia realizacji celów. Wskutek zastosowania nowoczesnych technik informatycznych i zwiększenia zakresu ich zastosowania, wzrósł poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT oraz PIT.</p> <p>Skuteczność kontroli podatkowych (mierzona stosunkiem liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem) wzrosła w stosunku do lat poprzednich. Poprawiła się jakość decyzji naczelników podległych urzędów skarbowych (mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez naczelników US).</p> <p>Poprawiła się skuteczność egzekucji oraz jej efektywność. Wzrosły też efekty wynikające z zastosowania przez podległe urzędy, w toku prowadzonych przez nie postępowania egzekucyjnych, nowych narzędzi/zasobów danych.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - wydłużył się średni czas, w jakim rozpatrywane były przez Dyrektora Izby odwołania od decyzji naczelników podległych urzędów skarbowych oraz odwołania od decyzji Naczelnika Śląskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Katowicach; - obniżyła się jakość decyzji wydanych w II instancji przez Dyrektora Izby (mierzona relacją liczby uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA do liczby decyzji wydanych przez Dyrektora Izby w II instancji).
11.	Krajowa Informacja Skarbowa	pozytywna	<p>W KIS prawidłowo prowadzono działalność mającą na celu ułatwienie prawidłowego i pewnego wykonywania przez podatników obowiązków podatkowych oraz poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, osiagając w 2018 r. i w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. planowany poziom wszystkich mierników realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS. Udzielano podatnikom informacji na temat obowiązujących regulacji prawa podatkowego, wydawano indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego. Podejmowano działania w celu ulepszenia już wypracowanych i wdrożonych rozwiązań.</p>	
12.	Śląski Urząd Celno-Skarbowy w Katowicach	pozytywna	<p>W okresie objętym kontrolą poprawie uległa skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Osiągnięto planowaną wartość większości badanych mierników stopnia realizacji wyznaczonych celów. Wzrosła jakość decyzji wydanych przez naczelnika UCS mierzona odsetkiem decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych, rosła także liczba przeprowadzonych kontroli rozliczeń podatkowych, w których wykorzystano jednolity plik kontrolny dla ewidencji zakupu i sprzedaży VAT oraz kwoty ustalen dokonanych w ich rezultacie.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że nie uzyskano planowanej na 2018 r. kwoty dodatkowych wpływów budżetowych, a na koniec trzeciego kwartału 2019 r. miernika odnoszącego się do liczby kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych oraz dotyczącego terminowości rozpatrywania odwołań.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽⁷⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
13.	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej	pozytywna	<p>Poprawie uległa skuteczność i efektywność poboru podatków. Urząd osiągnął większość badanych mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez dyrektora IAS. Wskutek zastosowania technik informatycznych i zwiększenia zakresu ich wykorzystania, wzrósł poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania plików JPK_VAT oraz deklaracji VAT i PIT, a także terminowego regulowania należności z tego tytułu. .</p> <p>Poprawiła się w stosunku do lat poprzednich skuteczność kontroli podatkowych. Poprawiła się jakość wydanych decyzji podatkowych (mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez naczelnika US).</p> <p>Poprawiła się skuteczność egzekucji zaległości podatkowych oraz jej efektywność. Wzrosły też efekty wynikające z zastosowania, w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych, nowych narzędzi/zasobów danych.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że wydłużył się średni czas trwania postępowań podatkowych.</p>
14.	Pierwszy Urząd Skarbowy w Katowicach	pozytywna	<p>Urząd osiągnął większość badanych mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez dyrektora IAS. Wskutek zastosowania nowych technik informatycznych i zwiększenia zakresu ich wykorzystania, wzrósł poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT i PIT.</p> <p>Poprawiła się w stosunku do lat poprzednich skuteczność kontroli podatkowych.</p> <p>Poprawiła się skuteczność egzekucji zaległości podatkowych, a w 2018 r. również jej efektywność. W trakcie 2019 r. efektywność egzekucji utrzymywała się na podobnym poziomie. Wzrosły też efekty wynikające z zastosowania przez Urząd, w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych, nowych narzędzi/zasobów danych.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - w 2018 r. wzrósł udział decyzji uchylonych przez organ II instancji w decyzjach wydanych przez naczelnika US, a w trakcie 2019 r. nastąpiła poprawa tak mierzonej jakości decyzji; - wydłużył się w 2018 r. średni czas trwania postępowań podatkowych, natomiast uległ skróceniu w trakcie 2019 r.
15.	Izba Administracji Skarbowej w Olsztynie	pozytywna	<p>Podjęto skuteczne i efektywne działania w zakresie wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz egzekwowania należności podatkowych. Izba osiągnęła większość planowanych wartości mierników realizacji celów w badanym zakresie, prawidłowo monitorowała stopień realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS oraz analizowała przyczyny nieosiągnięcia zakładanych wartości mierników.</p>	<p>Nie uzyskano wyznaczonej na 2018 r. oraz I-III kwartał 2019 r. wartości miernika dotyczącego liczby decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych przez WSA.</p>
16.	Warmińsko-Mazurski Urząd Celno-Skarbowy w Olsztynie	w formie opisowej	<p>Poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Urząd osiągnął zakładane wartości mierników stopnia realizacji celów w zakresie weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.</p> <p>Poprawiła się jakość decyzji naczelnika UCS wydanych po przeprowadzeniach w trybie ustawy o kontroli skarbowej.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że nieznanemu pogorszeniu uległa jakość decyzji naczelnika UCS wydanych w I instancji po kontrolach celno-skarbowych.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽⁷⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
17.	Urząd Skarbowy w Hawie	pozytywna	<p>Urząd osiągnął w 2018 r. wyznaczone przez dyrektora IAS wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących skuteczności i efektywności administracji skarbowej w poborze podatków. Uzyskane do 30 września 2019 r. wyniki wskazywały na brak zagrożeń w osiągnięciu celów na koniec roku. Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych. Poprawiła się skuteczność typowania podmiotów do kontroli podatkowych oraz skuteczność egzekucji. Wzrosło wykorzystanie nowych narzędzi, w tym JPK_VAT oraz STIR.</p>	
18.	Urząd Skarbowy w Kętrzynie	w formie opisowej	<p>Odnotowano poprawę poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych. Poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości i obliczeń podatkowych, w tym poprzez zastosowanie nowych technik informatycznych. Wysoka była jakość wydawanych decyzji podatkowych. Wzrosły kwoty wyegzekwowane w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji oraz efektywność egzekucji (mierzona średnią kwotą zaległości wyegzekwowanych przez pracownika komórki egzekucyjnej). Urząd osiągnął większość zakładanych wartości mierników stopnia realizacji celów określonych przez dyrektora IAS.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że nie osiągnięto planowanej na 2019 r. (I–III kw.) wartości miernika dotyczącego skuteczności kontroli podatkowych, a także planowanej na 2018 r. i 2019 r. (I–III kw.) wartości miernika dotyczącego realizacji tytułów wykonawczych.</p>
19.	Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu	w formie opisowej	<p>Izba osiągnęła większość badanych celów dotyczących skuteczności i efektywności administracji skarbowej w poborze podatków. W przypadku nieosiągnięcia celów i ich mierników, przyczyny rozbieżności pomiędzy stanem oczekiwanym a uzyskanymi wynikami były rzetelnie monitorowane, także rzetelnie informowano Ministerstwo Finansów o przyczynach rozbieżności. Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych w porównaniu do wyników z lat poprzednich lub ich utrzymanie na wysokim poziomie, w tym poprzez wykorzystanie narzędzi informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków. Poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania przez naczelników US i UCS prawidłowości rozliczeń podatkowych w porównaniu do wyników lat poprzednich lub ich utrzymanie na wysokim poziomie, w tym poprzez rozwój nowych technik informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną Izby oraz podległych US w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych. Poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania przez naczelników US należności podatkowych.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p> <p>Natomiast zwrócono uwagę, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - pomimo podjętych działań nadzorczych, istnieje ryzyko nieosiągnięcia na zaplanowanym poziomie na koniec 2019 r. mierników dotyczących: terminowości rozpatrywania odwołań przez dyrektora IAS oraz naczelnika UCS, odsetka decyzji uchylonych przez WSA oraz liczby kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych; - długotrwały był proces odwoławczy w związku z decyzjami wydanymi w latach 2015–2019.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności ⁽⁷⁾	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
20.	Dolnośląski Urząd Celno-Skarbowy we Wrocławiu	w formie opisowej	Osiągnięto większość badanych celów dotyczących skuteczności i efektywności administracji skarbowej w poborze podatków, wyznaczonych do realizacji przez dyrektora IAS. W przypadku nieosiągniętych celów i ich wskaźników, przyczyny rozbieżności pomiędzy stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami były rzetelnie monitorowane, a także rzetelnie informowano dyrektora IAS o przyczynach ich rozbieżności. Osiągnięto poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych w porównaniu do wyników z lat poprzednich lub ich utrzymanie na wysokim poziomie, w tym poprzez rozwój narzędzi i informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną urzędu w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych.	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę. Natomiast zwrócono uwagę, że zagrożone było osiągnięcie na koniec 2019 r. mierników odnoszących się do odsetka decyzji naczelnika UCS uchylonych przez WSA oraz terminowości rozpatrywania przez naczelnika UCS odwołań podatników.
21.	Urząd Skarbowy w Legnicy	w formie opisowej	Osiągnięta została większość celów dotycząca skuteczności i efektywności administracji skarbowej w poborze podatków, wyznaczona przez dyrektora IAS. W przypadkach nieosiągniętych celów i ich wskaźników, przyczyny rozbieżności pomiędzy stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami były rzetelnie monitorowane. Osiągnięto poprawę: poziomu wypełnienia przez podatników obowiązków podatkowych, skuteczności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych w porównaniu do lat poprzednich, lub utrzymywały się one na wysokim poziomie. Na wysokim poziomie utrzymywała się także skuteczność poboru mierzoną relacją zrealizowanych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu.	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę. Natomiast zwrócono uwagę, że w III kwartale 2019 r. odnotowano spadek skuteczności egzekucji (mierzonej relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia).
22.	Urząd Skarbowy Wrocław-Psie Pole	pozytywna	Osiągnięte zostały cele dotyczące skuteczności i efektywności administracji skarbowej w poborze podatków wyznaczone przez dyrektora IAS. Poprawiły się: poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, skuteczność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych oraz skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych, w porównaniu do lat poprzednich, lub utrzymywały się na wysokim poziomie. Do poprawy wyników przyczyniło się również wprowadzenie nowych narzędzi informatycznych i zwiększenie zakresu ich wykorzystania.	

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Zadania, organy i organizację Krajowej Administracji Skarbowej określa ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej. Zgodnie z art. 1 ust. 2 ustawy KAS stanowi wyspecjalizowaną administrację rządową wykonującą zadania z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatków, należności celnych, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, ochrony interesów Skarbu Państwa oraz ochrony obszaru celnego Unii Europejskiej, a także zapewniającą obsługę i wsparcie podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługę i wsparcie przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych. Do zadań KAS, zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy należy m.in. realizacja dochodów z podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, zapewnienie obsługi i wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługi i wsparcia przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych, wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych, prowadzenie działalności informacyjnej i edukacyjnej w zakresie przepisów prawa podatkowego i celnego, prowadzenie działalności analitycznej, progностycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka. Minister Finansów koordynuje i współdziała w kształtowaniu polityki państwa w zakresie zadań KAS (art. 12).

Zadania Krajowej
Administracji Skarbowej

Minister właściwy do spraw finansów publicznych prowadzi działalność analityczną, prognostyczną i badawczą dotyczącą zjawisk występujących w obszarze podatków stanowiących dochód budżetu państwa i ceł (art. 12a). Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy organami KAS są: minister właściwy do spraw finansów publicznych, Szef Krajowej Administracji Skarbowej, dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektor izby administracji skarbowej, naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego. Szef KAS podlega Ministrowi Finansów (art. 13 ust. 1).

Do zadań Szefa KAS należy m.in.: nadzór nad działalnością dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych (art. 14 ust. 1).

Do zadań dyrektora izby administracji skarbowej, zgodnie z art. 25 ust. 1 ustawy, należy m.in.: nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych, rozstrzyganie w drugiej instancji w sprawach należących w pierwszej instancji do naczelników urzędów skarbowych lub naczelników urzędów celno-skarbowych.

Do zadań naczelnika urzędu skarbowego, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy, należy m.in.: ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności, wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych, zapewnienie obsługi i wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych, prowadzenie

nie ewidencji podatników i płatników, wykonywanie kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających.

Do zadań naczelnika urzędu celno-skarbowego należy m.in: wykonywanie kontroli celno-skarbowej, wymiar należności celnych i podatkowych oraz innych opłat, związanych z przywozem i wywozem towarów, prowadzenie w pierwszej instancji postępowań w sprawach celnych przewidzianych przepisami prawa celnego oraz w sprawach podatkowych związanych z przywozem lub wywozem towarów (art. 33).

Do zadań dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej należy m.in. :zapewnianie jednolitej i powszechnie dostępnej informacji podatkowej i celnej, w tym jej przetwarzanie i udostępnianie, prowadzenie spraw dotyczących interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego, prowadzenie działalności informacyjnej i edukacyjnej w zakresie przepisów prawa podatkowego i celnego, identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wykonywania obowiązków podatkowych i celnych (art. 22).

Na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych, w celu zapewnienia skutecznej i efektywnej realizacji zadań KAS oraz wysokiej jakości jej działania, określił w drodze zarządzenia, czteroletnie kierunki działania i rozwoju KAS, wskazując w nich cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady składania raportów z realizacji czteroletnich kierunków działania i rozwoju KAS⁷⁵.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej, w celu zapewnienia realizacji kierunków, o których mowa w art. 7 ust. 1, corocznie określa kierunki działania i rozwoju KAS, wskazując w nich cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady składania przez dyrektorów izb administracji skarbowej raportów z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS. Kierunki działania i rozwoju KAS, podlegają zatwierdzeniu przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Podstawą oceny pracy dyrektorów izb administracji skarbowej jest stopień realizacji tych kierunków, w kierowanych przez nich izbach administracji skarbowej (art. 7 ust. 3-4 ustawy).

Hierarchia organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej

Hierarchię organów podatkowych określono w art. 13 ustawy Ordynacja podatkowa. Organem podatkowym, stosownie do swojej właściwości, jest: naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego jako organ pierwszej instancji, naczelnik urzędu celno-skarbowego jako organ odwoławczy od decyzji, o których mowa w art. 83 ust. 4 i 5 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, tj. głównie od decyzji wydanych przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, który sporządził wynik kontroli celno-skarbowej, a który następnie jest właściwy do przeprowadzenia postępowania podatkowego i wydania decyzji, dyrektor izby administracji skarbowej – jako organ odwoławczy odpowiednio od decyzji naczelnika urzędu skarbowego albo naczelnika urzędu celno-skarbowego.

⁷⁵ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017–2020 (Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. poz. 144 ze zm.).

Hierarchię organów kontroli skarbowej określono w art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, obowiązującej do 1 marca 2017 r., zgodnie z którym organami kontroli skarbowej byli: minister właściwy do spraw finansów publicznych jako naczelny organ kontroli skarbowej, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej jako organ wyższego stopnia nad dyrektorami urzędów kontroli skarbowej, dyrektor urzędu kontroli skarbowej. Na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej postępowanie kontrolne było prowadzone zgodnie z planem kontroli. Plany kontroli ustalali dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej stosownie do zadań określonych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej. Wszczęcie postępowania kontrolnego następowało wyłącznie z urzędu w formie postanowienia. Datą wszczęcia postępowania kontrolnego był dzień doręczenia kontrolowanemu postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego. Organ kontroli skarbowej mógł w ramach prowadzonego postępowania kontrolnego przeprowadzić kontrolę podatkową (art. 13).

Zgodnie z art. 24. ust. 1 pkt 1 ustawy o kontroli skarbowej organ kontroli skarbowej kończył postępowanie kontrolne decyzją głównie gdy ustalenia dotyczyły podatków, których określanie lub ustalanie należało do właściwości naczelników urzędów skarbowych, ustalenia dotyczyły opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa, których określanie lub ustalanie należało do właściwości naczelników urzędów skarbowych. W pozostałych sytuacjach, określonych w art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy o kontroli skarbowej wydawano wynik kontroli. Przed wydaniem decyzji lub wyniku kontroli organ kontroli skarbowej wyznaczał kontrolowanemu 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Elementy, które powinien zawierać wynik kontroli określono w art. 27 ust. 1 pkt 1 ustawy o kontroli skarbowej. Kontrolowany był obowiązany, w ciągu 30 dni po upływie terminu usunięcia nieprawidłowości wskazanych przez organ kontroli skarbowej, poinformować ten organ o sposobie do usunięcia wskazanych nieprawidłowości. Od decyzji wydanych przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej służyło odwołanie do właściwego dla kontrolowanego w dniu zakończenia postępowania kontrolnego dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej (art. 26 ust. 1).

Zgodnie z art. 21 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- 1) zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania;
- 2) doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.

W polskim systemie podatkowym zobowiązanie podatkowe powstaje generalnie w sposób wymieniony w art. 21 § 1 pkt 1, tj. z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania (tzw. powstawanie zobowiązania podatkowego z mocy prawa).

Jeżeli przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji, a zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób określony w art. 21 § 1 pkt 1, podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem

Powstanie i weryfikacja
zobowiązań
podatkowych

do zapłaty. Podstawowy sposób weryfikacji zobowiązania podatkowego określono w art. 21 § 3, zgodnie z którym jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego. Jest to tzw. decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego (decyzja deklaratoryjna). Decyzja ta jest wydawana po przeprowadzeniu postępowania podatkowego. Postępowanie podatkowe wszczyna się na żądanie strony lub z urzędu (art. 165 § 1). Wszczęcie postępowania z urzędu następuje dla spraw związanych z weryfikacją samoobliczenia dokonywanego przez podatników w trybie art. 21 § 3 w wyniku którego wysokość podatku zadeklarowanego przez podatnika może zostać zakwestionowana przez organy podatkowe.

Czynności sprawdzające

Czynności sprawdzające, prowadzone wyłącznie z inicjatywy organu podatkowego (z urzędu), stanowią jedną z procedur podatkowych uregulowanych w Ordynacji podatkowej. Ich istota sprowadza się do dobrowolnego wyeliminowania uchybień związanych z rozliczeniem podatku, bez wszczynania postępowania podatkowego. Czynności sprawdzające powinny zawsze wyprzedzać postępowanie podatkowe. Umożliwiają one rozstrzygnięcie wątpliwości związanych z prawidłowością rozliczeń podatkowych bez wszczynania procedury postępowania podatkowego. Zgodnie z art. 272 Ordynacji podatkowej organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu m.in. sprawdzenie terminowości składania deklaracji, wpłacania podatków, stwierdzenie formalnej poprawności deklaracji, ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami, weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej.

Kontrola podatkowa

Kontrola podatkowa jest instrumentem, który należy traktować jako uzupełnienie innych procedur podatkowych, tj. postępowania podatkowego oraz czynności sprawdzających. Jeśli istniejące wątpliwości organu dotyczące określonego podmiotu mogą być wyjaśnione przy wykorzystaniu czynności sprawdzających, nie należy sięgać po kontrolę podatkową. Podejmowanie kontroli podatkowej ma na celu zebranie materiału dowodowego, który będzie mógł być wykorzystany w postępowaniu podatkowym, w przypadku gdy obowiązki ciążące na podatnikach nie są respektowane. Zgodnie z art. 281 § 2 Ordynacji podatkowej celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Zasady przeprowadzania kontroli podatkowej uregulowano w art. 281–292 Ordynacji podatkowej.

Kontrola celno-skarbowa

Zakres kontroli celno-skarbowej określono w art. 54 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej. Podstawowym celem tej kontroli jest sprawdzenie przestrzegania przepisów prawa podatkowego (art. 54 ust. 1 pkt. 1). Po zakończeniu czynności kontrolnych dokonywanych w czasie kontroli celno-skarbowej prowadzonej w zakresie, o którym mowa w art. 54 ust. 1 pkt 1, sporządza się wynik kontroli. Doręczenie wyniku kontroli kończy

kontrolę celno-skarbową (art. 82 ust. 1). W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie, o którym mowa w art. 54 ust. 1 pkt 1, zakończona kontrola celno-skarbowa przekształca się w postępowanie podatkowe, jeżeli (zgodnie z art. 83 ust. 1): kontrolowany nie złożył korekty deklaracji, albo organ nie uwzględnił złożonej korekty deklaracji, albo organ uwzględnił złożoną korektę deklaracji i istnieją przesłanki do ustalenia dodatkowego zobowiązania w podatku od towarów i usług lub istnieją przesłanki do określenia kwoty podatku do zapłaty na podstawie 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

Zasady prowadzenia egzekucji administracyjnej określono w przepisach ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁷⁶, zwanej dalej ustawą. Na podstawie art. 15 § 1 ustawy egzekucja administracyjna może być generalnie wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Zgodnie z art. 19 ustawy naczelnik urzędu skarbowego jest organem egzekucyjnym uprawnionym do stosowania wszystkich środków egzekucyjnych w egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz do zabezpieczania takich należności. Wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje z chwilą: doręczenia zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego lub doręczenia dłużnikowi zajętej wierzytelności zawiadomienia o zajęciu wierzytelności lub innego prawa majątkowego, jeżeli to doręczenie nastąpiło przed doręczeniem zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego (art. 26 § 5). Elementy, które powinien zawierać tytuł wykonawczy, zawiera art. 27 ustawy.

Zasady prowadzenia
egzekucji
administracyjnej

Ewidencja zakupu i sprzedaży – JPK VAT

Zgodnie z art. 82. § 1b ustawy Ordynacja podatkowa osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, prowadzące księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, są obowiązane, bez wezwania organu podatkowego, do przekazywania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, w postaci elektronicznej za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, wskazując miesiąc, którego ta informacja dotyczy. Obowiązek raportowania danych z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT, poczynając od danych za lipiec 2016 r., mają czynni podatnicy VAT posiadający status dużego przedsiębiorcy, prowadzący ewidencję przy użyciu programów komputerowych. Z obowiązku tego do końca 2016 r. byli zwolnieni mali i średni przedsiębiorcy prowadzący ewidencję przy użyciu programów komputerowych, a do końca 2017 r. mikroprzedsiębiorcy. Od 2018 r. obowiązek raportowania JPK VAT dotyczy wszystkich podatników VAT.

Instrumenty
służące zwiększeniu
efektywności
administracji skarbowej

⁷⁶ Dz.U. z 2019 r. poz. 1438, ze zm.

JPK na żądanie

Zgodnie z art. 193a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą. Dla mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców, w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, wprowadzony został dwuletni okres przejściowy, tj. byli oni obowiązani do przedkładania plików na żądanie organu podatkowego od 1 lipca 2018 r.

STIR (system teleinformatyczny izby rozliczeniowej)

Regulacje prawne dotyczące STIR obowiązują od 13 stycznia 2018 r. z chwilą wejścia w życie zmian dokonanych przede wszystkim w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa oraz w szeregu innych aktów prawnych. Ustawą z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych dodany został w Ordynacji podatkowej nowy dział IIIB – Przeciwdziałanie wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych. Istotą mechanizmu STIR było stworzenie systemu służącego do przetwarzania danych przekazywanych głównie przez banki, w celu ustalenia wskaźnika ryzyka wykorzystywania sektora bankowego do wyłudzeń skarbowych, zwłaszcza w zakresie podatku VAT.

Twój e-PIT

Istotą zmian wprowadzonych ustawą z dnia 4 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw, było to, że obok funkcjonujących dotychczas sposobów składania zeznań podatkowych przez podatnika (papierowo lub elektronicznie za pośrednictwem systemu e-Deklaracje) wprowadzona została usługa polegająca na wypełnieniu zeznania podatkowego przez KAS (bez konieczności składania jakiegokolwiek wniosku przez podatnika). KAS wypełni dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych zeznania podatkowe bazując na informacjach od płatników, danych przekazanych przez podatnika w zeznaniu podatkowym za rok ubiegły.

Podzielona płatność

Dobrowolną podzieloną płatność wprowadziła, z dniem 1 lipca 2018 r., ustawa z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Od 1 listopada 2019 r., zgodnie z ustawą z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, wprowadzony został obowiązek stosowania mechanizmu podzielonej płatności w odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług udokumentowanych fakturami, których wartość brutto wynosi lub przekracza 15 tys. zł i w których wykazano transakcje w zakresie towarów lub usług wymienionych w dodanym do ustawy o podatku od towarów i usług załączniku nr 15.

Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności polega na tym, że: zapłata kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej

ZAŁĄCZNIKI

z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek VAT; zapłata całości albo części kwoty odpowiadającej wartości sprzedaży netto wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek bankowy albo na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony rachunek VAT, albo jest rozliczana w inny sposób.

Mechanizm podzielonej płatności ma zastosowanie wyłącznie do transakcji dokonywanych między podatnikami VAT. Mechanizm ten ma na celu przeciwdziałanie nadużyciom i oszustwom podatkowym. Umożliwia organom podatkowym monitorowanie i blokowanie środków na rachunkach VAT, eliminując ryzyko znikania podatników wraz z zapłaconym im przez kontrahentów, a nieodprowadzonym VAT.

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 505, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. poz. 1948, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.)⁷⁷.
5. Ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (Dz.U. z 2015 r. poz. 578, ze zm.)⁷⁸.
6. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106, ze zm.).
7. Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 722).
8. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387, ze zm.).
9. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865, ze zm.).
10. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2019 r. poz. 1438, ze zm.).

⁷⁷ Ustawa utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.

⁷⁸ Ustawa utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Komisja do Spraw Kontroli Państwowej Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
8. Komisja Finansów Publicznych Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
9. Komisja Budżetu i Finansów Publicznych Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
10. Minister Finansów