



LKR.430.005.2018
Nr ewid. 11/2019/P/18/077/LKR

Informacja o wynikach kontroli

**WYKORZYSTANIE
JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO
W POSTĘPOWANIACH I KONTROLACH PODATKOWYCH**

DELEGATURA W KRAKOWIE

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

Wykorzystanie Jednolitego Pliku Kontrolnego w postępowaniach i kontrolach podatkowych

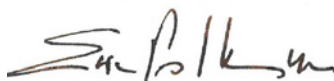
p.o. Dyrektor Delegatury NIK w Krakowie



Jolanta Stawska

Akceptuję:

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Ewa Polkowska

Zatwierdzam:

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Krzysztof Kwiatkowski

Warszawa, dnia 18.06.2019 r

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	7
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	9
4. WNIOSKI.....	16
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	17
5.1. Warunki organizacyjne dla wykorzystania JPK	17
5.1.1. Działania organizacyjne Ministerstwa Finansów	17
5.1.2. Działania organizacyjne izb administracji skarbowej	28
5.2. Przygotowanie do wykorzystania JPK przez urzędy skarbowe i celno-skarbowe	36
5.3. Wpływ JPK na poprawę efektywności postępowań KAS i zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców	39
5.3.1. Wpływ JPK na efektywność postępowań i kontroli KAS	40
5.3.2. Opinie przedsiębiorców na temat JPK.....	54
5.4. Nadzór nad wdrożeniem i wykorzystaniem JPK.....	64
5.4.1. Nadzór Ministerstwa Finansów	64
5.4.2. Nadzór prowadzony przez izby administracji skarbowej	70
6. ZAŁĄCZNIKI	73
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	73
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	88
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności	97
6.4. Tabele	99
6.5. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	103
6.6. Stanowisko Ministra Finansów do informacji o wynikach kontroli	104
6.7. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów	108

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

czynności sprawdzające	czynności wskazane w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, obejmujące m.in. sprawdzenie terminowości i formalnej poprawności składania deklaracji i wpłacania podatków oraz ustalanie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami;
IAS	izba administracji skarbowej;
JPK	jednolity plik kontrolny;
JPK na żądanie	struktury JPK inne niż JPK_VAT;
JPK_VAT	jedna ze struktur JPK, obejmująca dane ewidencji zakupu i sprzedaży VAT;
KAS	Krajowa Administracja Skarbowa;
kontrola celno-skarbowa	wskazanej w art. 54 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej kontroli celno-skarbowej podlega przestrzeganie m.in. przepisów prawa podatkowego, postanowień ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także przepisów aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych;
kontrola podatkowa	opisane w dziale VI Ordynacji podatkowej czynności, których celem jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego;
MF/Ministerstwo	Ministerstwo Finansów;
NIP	Numer Identyfikacji Podatkowej;
Ordynacja podatkowa	ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.);
POLTAX	system ewidencjonowania i przetwarzania danych o podatnikach prowadzony w urzędach skarbowych;
postępowanie podatkowe	określone w Dziale IV Rozdziale 1 Ordynacji podatkowej postępowanie, którego celem jest ustalenie obowiązku podatkowego i wydanie decyzji dotyczącej zobowiązania podatkowego;
UKS	urząd kontroli skarbowej;
US	urząd skarbowy;
UCS	urząd celno-skarbowy;
Ustawa o KAS	ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.);
Ustawa o VAT	ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.);
VAT	podatek od towarów i usług;
WRO-System	aplikacja sieciowa, na którą składają się moduły: JPK Analizer, Wierzytelności, Odroczenia, Skarbiec, Ocena Mikro-Przedsiębiorcy, Statystyki, Transakcje podmiotu, Raporty ¹ .

¹ Szczegółową charakterystykę zawarto w załączniku do niniejszej informacji.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy nałożenie na przedsiębiorców dodatkowego obowiązku dostosowania ewidencji podatkowej, prowadzonej elektronicznie, do określonych wymogów oraz comiesięcznego przekazywania Szeffowi KAS danych w zakresie ewidencji VAT wywołało poprawę efektywności postępowań i kontroli podatkowych oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy stworzone zostały odpowiednie warunki organizacyjne dla wykorzystania JPK?
2. Czy organy KAS prawidłowo korzystają z nowego narzędzia JPK?
3. Czy wykorzystanie JPK przyniosło poprawę efektywności postępowań i zmniejszenia ich uciążliwości dla przedsiębiorców?
4. Czy skutecznie nadzorowano wdrożenie i wykorzystanie JPK?

Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów
Cztery izby administracji skarbowej
Cztery urzędy celno-skarbowe
Cztery urzędy skarbowe

Problem luki podatkowej, przede wszystkim w VAT, ale także w zakresie innych podatków, jak CIT i akcyza, wymaga skutecznych i szybkich działań administracji państwa. Zasadnicze problemy składające się na zjawisko luki podatkowej to: oszustwa podatkowe, błędy i inne działania nieumyślne podatników, a także działania zgodne z prawem, ale niezgodne z intencją ustawodawcy (tzw. obchodzenie prawa). Luka w VAT oszacowana została m.in. przez PricewaterhouseCoopers (PwC), które wskazało, że w 2007 r. wynosiła ona 7,1 mld zł, a w 2015 r. już 50,4 mld zł.

Z inicjatywy Ministra Finansów wprowadzono zmianę przepisów podatkowych, które umożliwiły wdrożenie nowego narzędzia wspierającego postępowania i kontrole podatkowe pod nazwą Jednolity Plik Kontrolny. Jako uzasadnienie wskazano m.in.:

- 1) zamiar zmniejszenia kosztów wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników i kontrahentów podatnika,
- 2) zmniejszenie kosztów funkcjonowania administracji podatkowej,
- 3) poprawę wyników kontroli.

Dodatkowymi korzyściami z wprowadzonej zmiany przepisów miały być:

- 1) dostęp do danych w formacie łatwym do analizy, szybsza kontrola, znaczny stopień automatyzacji;
- 2) ułatwienie dla wewnętrznych i zewnętrznych audytorów;
- 3) brak potrzeby wydruków papierowych.

Nowe przepisy prawa nałożyły na przedsiębiorców obowiązek (generujący koszty po ich stronie) polegający na dostosowaniu ewidencji podatkowej prowadzonej przy użyciu komputera do określonych wymogów w zakresie pobierania informacji z tej ewidencji w postaci elektronicznej. Organy podatkowe uzyskały prawo do żądania od przedsiębiorców przekazania danych ewidencji podatkowej w wersji elektronicznej według odgórnie ustalonego formatu, co miało wyeliminować problemy z pobieraniem danych w postaci utrudniającej ich wykorzystanie przez kontrolerów. Ponadto podatnicy zostali zobowiązani do comiesięcznego przekazywania danych (bez wezwania) z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT (w formie JPK_VAT), a dane te miały być wykorzystywane do bieżących czynności analitycznych identyfikujących ryzyka wystąpienia strat dla budżetu państwa.

Dobór jednostek do kontroli uzależniono od liczby podmiotów obsługiwanych przez wyspecjalizowane urzędy skarbowe². Dotyczyło to urzędów, które zajmują się zarówno wieloma dużymi podatnikami, jak i mikroprzedsiębiorcami. Lokalizację jednostek objętych kontrolą przedstawiono na mapie nr 1.

² Wykorzystano dokument Ministerstwa Finansów *Koncentracja wyspecjalizowanych urzędów skarbowych na kluczowych podatnikach* (z marca 2015 r.).

Jednostki objęte badaniem kwestionariuszowym

2000 dużych przedsiębiorców,
4000 średnich przedsiębiorców,
8000 małych przedsiębiorców,
11 000 mikroprzedsiębiorców

Okres objęty kontrolą

1 lipca 2016 r.
–30 czerwca 2018 r.

Mapa nr 1
Lokalizacja jednostek objętych kontrolą NIK



Źródło: Opracowanie NIK.

2. OCENA OGÓLNA

Ze względu na małą skalę wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego miał on w latach 2016–2018 (I półrocze) niewielki wpływ na poprawę efektywności postępowań i kontroli podatkowych oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli jest on jednak niewątpliwie narzędziem, które dzięki założonym funkcjonalnościom umożliwiającym kompleksową i szybką analizę danych z ewidencji podatkowych o kontrahentach i transakcjach przyniosło już pierwsze oznaki usprawnienia działań organów KAS.

Analiza danych wykazała pozytywny wpływ JPK na skrócenie czasu prowadzenia kontroli i postępowań przez organy KAS w porównaniu z tymi, w których JPK nie wykorzystywano. W latach 2016–2017 i w I połowie 2018 r. czas przeprowadzanych kontroli wydłużał się, jednakże wynikało to z rozwoju czynności analitycznych i większej liczby czynności sprawdzających. Prowadzone kontrole i postępowania dotyczyły spraw o coraz wyższym stopniu skomplikowania. Te prostsze były częściej wyjaśniane bez potrzeby wszczynania kontroli. Ogólnopolskie statystyki wykazywały wyraźny spadek liczby kontroli u podatników na rzecz wzrostu liczby czynności analitycznych i sprawdzających. Biorąc pod uwagę wzrastający stopień wykorzystania JPK w tym samym okresie, można założyć ścisłą współzależność obu procesów. Ponadto zaznaczyć należy, że o ile w 2015 r. 72,7% kontroli u podatników przynosiło efekty finansowe, to w I połowie 2018 r. skuteczność ta zwiększyła się do 78,1%. Jednoznacznie pozytywny wpływ JPK odnotowano w zakresie wykorzystania gromadzonych informacji do przeprowadzenia zajęć egzekucyjnych lub zabezpieczających. W ocenie NIK warunkiem uzyskania wymiernych i oczekiwanych efektów w związku ze stosowaniem JPK jest przede wszystkim jego pełne wdrożenie i zwiększenie stopnia wykorzystania przez organy KAS.

NIK zwraca uwagę, że niski stopień wykorzystania JPK wynikał z opóźnień Ministerstwa Finansów w przygotowaniu narzędzi umożliwiających jego stosowanie. Z opóźnieniem przygotowano koncepcję wykorzystania JPK_VAT oraz zasady wykorzystania pozostałych struktur JPK. Ponadto zbyt późno przygotowano narzędzie informatyczne istotnie wspierające KAS w wykorzystaniu danych zawartych w JPK_VAT. W przypadku plików JPK pobieranych na żądanie organów podatkowych Ministerstwo Finansów dopiero w sierpniu 2018 r. zleciło stworzenie rozwiązania zapewniającego dostęp do tych plików przekazanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Przyjęte w Ministerstwie Finansów organizacja i podział zadań nie sprzyjały zapewnieniu pełnego i skutecznego nadzoru nad wdrożeniem i wykorzystaniem plików JPK. Wprawdzie w ramach czynności nadzorczych wykorzystywano wyniki kontroli wewnętrznej oraz audytu, a także powołano w podległych jednostkach koordynatorów do spraw JPK, jednak wystąpiły nieprawidłowości przy określaniu mierników wykorzystania JPK.

Ministerstwo Finansów zorganizowało szkolenia dla pracowników obsługujących JPK oraz obsługę informatyczną problemów związanych z JPK_VAT zgłaszanych przez podległe jednostki. NIK ocenia pozytywnie zapewnienie bezpieczeństwa i stabilności systemu informatycznego służącego pobieraniu plików JPK_VAT od podatników.

W działalności skontrolowanych izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i celno-skarbowych NIK nie stwierdziła zaniechań lub działań stanowiących barierę w wykorzystaniu JPK. Izby aktywnie wspierały podległe urzędy z punktu widzenia organizacyjnego. Urzędy skarbowe i celno-skarbowe w ramach posiadanych zasobów kadrowych i sprzętowych starały się optymalnie wykorzystać nowe narzędzie.

W badanym okresie JPK wywołał nieznaczną poprawę efektywności kontroli podatkowych i postępowań. Obiecujące, także z punktu widzenia zmniejszenia uciążliwości działań KAS dla przedsiębiorców, są statystyki w zakresie liczby kontroli podatkowych oraz czasu ich trwania w przypadku wykorzystywania JPK

OCENA OGÓLNA

Zaznaczyć ponadto należy, że w opinii 91%³ ankietowanych przez NIK przedsiębiorców⁴ JPK nie miał negatywnego wpływu na koszty wypełniania obowiązków podatkowych. Ponadto wdrożenie JPK wywarło pozytywny efekt edukacyjny. Dzięki niemu ponad połowa przedsiębiorców (54,1%) zaczęła lub częściej weryfikuje rzetelność swoich kontrahentów.

³ W tym: 87,6% przedsiębiorców twierdziło, że wprowadzenie JPK nie miało wpływu na koszty lub spowodowało, że koszty nieznacznie wzrosły; dla 2,8% przedsiębiorców koszty nieznacznie się zmniejszyły, a u 0,7% przedsiębiorców koszty zmniejszyły się istotnie.

⁴ Odpowiedzi udzieliło 2608 przedsiębiorców spośród wylosowanych 25 tys. (z bazy teleadresowej obejmującej 840 tys. podmiotów).

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Mając na uwadze fakt, iż nałożony na podatników nowy obowiązek miał m.in. umożliwić organom podatkowym szybką weryfikację deklarowanych kwot przychodu i podatku, a także uszczelnienie systemu VAT, NIK podkreśla, że w 2016 r. pliki JPK_VAT nie były wykorzystywane przez organy podatkowe w postępowaniach podatkowych. W znikomym stopniu (0,01%) wykorzystywano je w czynnościach sprawdzających oraz zaledwie w dwóch kontrolach podatkowych. Tymczasem już od 1 lipca 2016 r. duzi przedsiębiorcy zobowiązani byli do dostosowania swoich ewidencji do wszystkich ustawowych wymogów w zakresie JPK. [str. 43–45]

Od II półrocza 2016 r. do końca I półrocza 2018 r. w Polsce przeprowadzono zaledwie 242 kontrole podatkowe, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie, 17 kontroli celno-skarbowych, 71 czynności sprawdzających i pięć postępowań kontrolnych (UKS). Kwota nieprawidłowości ustalona w wyniku powyższych działań wyniosła łącznie 39,5 mln zł. [str. 44]

W latach 2017–2018 (I półrocze) jednostki organizacyjne KAS, realizując swoje ustawowe zadania, wykorzystywały dane przekazywane przez podatników w plikach JPK_VAT. Na podstawie tych danych w Ministerstwie Finansów prowadzono analizy, których celem była identyfikacja podmiotów podejrzewanych o nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych. Generowano raporty o niezgodnościach pomiędzy danymi w plikach JPK_VAT i deklaracjach podatnika oraz jego kontrahentów, a także identyfikowano faktury wystawione przez podmioty posiadające zaległości podatkowe.

Stopień wykorzystania JPK_VAT zwiększał się w kolejnych latach: w czynnościach sprawdzających z 11,8% w 2017 r. do 29,6% w I połowie 2018 r., a w kontrolach rozliczeń podatku VAT odpowiednio z 2,6% do 13,0%. Wzrosła także kwota ustaleń⁵ dokonanych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK_VAT z 46,1 mln zł w 2017 r. do 103,5 mln zł w I półroczu 2018 r. (o 124,3%). Sumy te stanowiły w 2017 r. 9,6%, a w I półroczu 2018 r. 16,6% kwot ustaleń dokonanych w wyniku wszystkich czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT. Kwoty wynikające z korekt deklaracji podatkowych dokonanych przez podatników po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, w których wykorzystywano JPK_VAT, wyniosły 34,1 mln zł w 2017 r. (11,5% ogółu korekt będących wynikiem czynności sprawdzających w zakresie VAT) i 92,8 mln zł w I połowie 2018 r. (odpowiednio 20,4%).

W 2017 r. wzrostowi kwot ustalonych w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających o 23,4% w odniesieniu do 2016 r. towarzyszył wzrost kwot wynikających z korekt deklaracji składanych przez podatników o blisko 15%, przy zwiększeniu wykorzystania JPK o prawie 12 punktów procentowych. W I poł. 2018 r. w stosunku do całego 2017 r. nastąpił wzrost kwot ustalonych o 29,5%, wzrost kwoty korekt deklaracji o 54,1% i jednocześnie zwiększenie stopnia wykorzystania JPK w czynnościach sprawdzających o prawie 18 punktów procentowych.

Znikome wykorzystanie JPK_VAT w II połowie 2016 r. w skali kraju

Niewielkie wykorzystanie JPK przekazywanych na żądanie organów podatkowych

Wzrost korzyści z wykorzystania JPK_VAT w 2017 r. i w I połowie 2018 r.

⁵ Określona w wyniku czynności sprawdzających różnica (na korzyść budżetu państwa) pomiędzy ustaloną przez urząd skarbowy kwotą należności a wartością zadeklarowaną lub wpłaconą przez podatnika.

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

W okresie 2017 r.–I połowa 2018 r. informacje zawarte w plikach JPK_VAT wykorzystywane były łącznie w 5,6% kontroli rozliczeń podatku VAT przeprowadzonych przez urzędy skarbowe, urzędy kontroli skarbowej (funkcjonujące przed utworzeniem KAS) oraz urzędy celno-skarbowe. W wyniku tych kontroli ujawniono nieprawidłowości na kwotę 266,9 mln zł, stanowiącą 1% kwoty wszystkich nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń VAT w tym okresie. Średnia kwota korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (31 tys. zł) była wyższa w I połowie 2018 r. o 21,4% od średniej wyliczonej dla kontroli, w których JPK nie wykorzystywano (25,5 tys. zł), co może świadczyć o skuteczności tego narzędzia.

W 2015 r. 72,7% przeprowadzonych w Polsce kontroli w zakresie podatku VAT było kontrolami pozytywnymi, tj. ujawniono w nich nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności budżetowych (nie wliczono tutaj nieprawidłowości o innym charakterze, które nie skutkowały ujawnieniem uszczupleń). W 2016 r. kontrole pozytywne stanowiły 71,5%, w 2017 r. 74,7%, a w I połowie 2018 r. 78,1%.

Stopień wykorzystania JPK_VAT w postępowaniach podatkowych w zakresie podatku VAT wynosił 0,1% w 2017 r. i 0,9% w I półroczu 2018 r. Dodatkowo ustalenia organów podatkowych wynikające z tych postępowań wyniosły 2,9 mln zł, w tym 1,6 mln zł zatrzymanych wypłat nienależnych zwrotów VAT, jednakże ich udział w całości dodatkowych ustaleń dokonanych w wyniku prowadzonych w danym okresie postępowań nie przekroczył 1%.

Pozytywny wpływ wprowadzenia JPK odnotowano w zakresie wykorzystania informacji zawartych w JPK_VAT do przeprowadzenia zajęć egzekucyjnych lub zabezpieczających. W odniesieniu do 2017 r. organy egzekucyjne z wykorzystaniem nowego narzędzia dokonały skutecznego zajęcia wierzytelności w 22 674 przypadkach, w ramach których wyegzekwowano oraz zabezpieczono łącznie 352,1 mln zł. W I połowie 2018 r. odnotowano 26 246 takich przypadków na sumę 208,2 mln zł. [str. 41–48]

**W oparciu o JPK
stworzono podstawy
do zmniejszenia
uciążliwości kontroli KAS**

W badanym okresie wzrosła liczba czynności sprawdzających (poprzedzających czynności kontrolne) przy jednoczesnym spadku liczby kontroli przeprowadzonych przez KAS. Biorąc pod uwagę, że towarzyszyło temu prowadzenie centralnie organizowanych czynności analitycznych w oparciu o bazę danych JPK_VAT, istnieją podstawy do stwierdzenia, że wykorzystanie JPK spowodowało (choć trudno to zwymiarować) spadek liczby kontroli. Mimo stosunkowo niewielkiej liczby kontroli, w których wykorzystywano JPK (2,6% ogółu kontroli dotyczących VAT w 2017 r. i 13,0% kontroli w I połowie 2018 r.), można było zaobserwować istotną różnicę w czasie ich trwania na korzyść tych prowadzonych z wykorzystaniem JPK. Podobna zależność występowała w przypadku postępowań podatkowych. Dane dla czterech województw (małopolskie, wielkopolskie, zachodniopomorskie i dolnośląskie) wskazywały w 2017 r. i w I połowie 2018 r. na krótszy średni czas przeprowadzenia kontroli z wykorzystaniem JPK od 24,5% do 64,8% w stosunku do kontroli, w których nie wykorzystywano JPK. Dla zakończonych w I połowie 2018 r. postępowań podatkowych średni czas był krótszy od 70,0% do 89,4%.

Według opinii większości przedsiębiorców (70,3%), którzy w ramach badania ankietowego wypełnili kwestionariusze NIK, nie można jeszcze jednoznacznie określić, czy wdrożenie JPK zmniejszyło uciążliwość kontroli podatkowych⁶. [str. 43–45, 59–61]

Dużi przedsiębiorcy⁷ byli zobowiązani do składania plików JPK od 1 lipca 2016 r. Ministerstwo Finansów z opóźnieniem, tj. w październiku 2016 r., opracowało koncepcję wykorzystania plików JPK_VAT, która została przygotowana dopiero w trakcie wykonywania obowiązku składania JPK przez podatników. [str. 19]

Opóźnienie w przygotowaniu koncepcji wykorzystania JPK_VAT

Z ponad rocznym opóźnieniem (w listopadzie 2017 r.) Ministerstwo Finansów opracowało i przekazało do jednostek podległych dokument opisujący zasady wykorzystania plików JPK dostępnych na żądanie organu podatkowego. [str. 22]

Zwłoka w opracowaniu zasad wykorzystania pozostałych struktur JPK

Z opóźnieniem udostępniono jednostkom KAS narzędzia informatyczne umożliwiające wykorzystanie przesyłanych przez podatników plików JPK. Samodzielny dostęp do plików JPK_VAT poprzez aplikację WRO-System zapewniono pracownikom KAS w kwietniu 2017 r., tj. po ośmiu miesiącach od zobowiązania pierwszej grupy podatników (dużych przedsiębiorców) do ich przekazywania, a poprzez narzędzie JPK Lunetka umożliwiające wyszukiwanie, podgląd i pobranie plików, niemal po roku. Funkcjonujące przed kwietniem 2017 r. rozwiązanie, oparte na każdorazowym wnioskowaniu do Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej o dostęp do gromadzonych informacji, nie gwarantowało sprawnego ich wykorzystania. [str. 19–21]

Zbyt późne przygotowanie narzędzia informatycznego do wykorzystania JPK_VAT

W przypadku plików JPK na żądanie Ministerstwo Finansów dopiero w sierpniu 2018 r. opracowało zlecenie budowy rozwiązania zapewniającego dostęp pracownikom prowadzących działania kontrolne do plików przekazanych przez podatników za pomocą środków komunikacji elektronicznej, pomimo tego, że duży przedsiębiorcy byli zobowiązani do przekazywania JPK na żądanie organów podatkowych od 1 lipca 2016 r., a od 1 lipca 2018 r. obowiązek ten dotyczył wszystkich podatników prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych. Zgodnie z opracowanymi w październiku 2017 r. *Zasadami kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego*, do czasu udostępnienia systemu przyjmującego pliki JPK inne niż JPK_VAT, jednostki organizacyjne KAS mogły w toku kontroli korzystać jedynie z plików JPK na żądanie przekazywanych przez podatników na informatycznych nośnikach danych. Z opóźnieniem zostały przygotowane raporty z wykorzystaniem narzędzia ANALIZATOR_JPK, umożliwiające automatyczną identyfikację rozbieżności w przekazywanych plikach. Pierwsze raporty, wygenerowane na podstawie plików JPK_VAT złożonych za luty 2017 r. zostały przekazane IAS w kwietniu 2017 r. [str. 24–26]

Nieoptymalne rozwiązanie w zakresie plików JPK pobieranych na żądanie KAS

⁶ Uciążliwość taka zmniejszyła się wg 14,1% przedsiębiorców, a 15,7% było zdania, że nie miało to pozytywnego wpływu.

⁷ Ustawowe definicje poszczególnych kategorii przedsiębiorców opisano w rozdziałach 5.1.1. i 6.2.

Brak możliwości weryfikacji wywiązywania się podatników z obowiązku składania JPK_VAT

W latach 2016-2017 Ministerstwo Finansów nie prowadziło na poziomie centralnym weryfikacji, czy podatnicy zobowiązani do składania JPK_VAT wywiązywali się z tego obowiązku. W rejestrach KAS nie ewidencjonowano wielkości przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej⁸, a obecnie ustawy Prawo przedsiębiorców⁹. [str. 23]

Brak numeru NIP w JPK_VAT do końca 2016 r.

Pliki JPK_VAT do końca 2016 r. nie zawierały numeru NIP kontrahenta, który umożliwiałaby porównanie transakcji wykazanych przez podatników. Obowiązujące w 2016 r. przepisy nie przewidywały wykazywania w ewidencji VAT numeru NIP kontrahenta. Zmiany w tym zakresie wprowadzono od 1 stycznia 2017 r. Rzetelne wdrożenie nowych obowiązków (JPK) wymagało całościowego spojrzenia na obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa i podjęcia działań mających na celu stworzenie komplementarnych rozwiązań. Niedochowanie takiej rzetelności ograniczyło możliwości wykorzystania informacji zawartych w plikach JPK przekazanych przez podatników za 2016 r. [str. 23]

Nieprawidłowa organizacja i podział zadań w Ministerstwie Finansów w obszarze nadzoru

Przyjęta w Ministerstwie Finansów organizacja i podział zadań nie sprzyjały zapewnieniu pełnego i skutecznego nadzoru nad wdrożeniem i wykorzystaniem plików JPK w czynnościach służbowych KAS.

Zadania w zakresie nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK w kontrolach podatkowych i celno-skarbowych oraz w postępowaniach podatkowych nie zostały formalnie przypisane żadnej komórce organizacyjnej ani w regulaminie organizacyjnym Ministerstwa Finansów, ani w regulaminach wewnętrznych departamentów merytorycznych. W odniesieniu do JPK_VAT, od marca 2017 r., tj. od utworzenia KAS, trzykrotnie zmianie uległa organizacja nadzoru nad obsługą i wykorzystaniem tych plików. [str. 64–65]

Nieprawidłowości przy określaniu mierników wykorzystania JPK

Od momentu obowiązywania przepisów dotyczących JPK do końca I połowy 2017 r., tj. przez rok, nie ustalono żadnych mierników w zakresie skuteczności i efektywności wykorzystania nowego narzędzia.

Przyjęty w II półroczu 2017 r. miernik odnosił się jedynie do wyników czynności sprawdzających wobec podatników wykazanych w raportach przesyłanych przez Ministerstwo Finansów. Nie zostały wprowadzone mierniki umożliwiające ocenę stopnia wykorzystania JPK_VAT w postępowaniach podatkowych i kontrolach podatkowych oraz celno-skarbowych.

W przypadku JPK na żądanie nie określono żadnego miernika, a monitoring jego wykorzystania rozpoczęto dopiero w pierwszym półroczu 2018 r.

Określając miernik dotyczący czynności sprawdzających przyjęto konstrukcję, która nie zapewniała realizacji celu pomiaru (mogły wystąpić przypadki dublowania określonych wielkości). W efekcie w Izbie Administracji Skarbowej w Olsztynie, Warszawie i Zielonej Górze za III kwartał oraz w Warszawie za IV kwartał 2017 r. wykonanie miernika wyniosło ponad 100%. Ponadto na poziomie centralnym nie weryfikowano

⁸ Art. 104–106 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm.)

⁹ Art. 7 ust. 1 pkt 1–3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292) – ustawa obowiązuje od 30 kwietnia 2018 r.

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

rzetelności danych używanych do wyliczenia wartości tego miernika. Wynikało to z braku systemu, który pozwoliłby na weryfikację poprawności przekazanych danych. Nadzór nad wykonaniem miernika odbywał się poprzez sprawdzenie kwartalnych raportów przekazywanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej. Analizie poddawana była wskazana w tym dokumencie wartość miernika w stosunku do wartości zaplanowanej. [str. 65–67]

W procesie nadzoru nad wdrożeniem i użyciem JPK wykorzystywano kontrolę wewnętrzną i audyt. Wydział Kontroli Wewnętrznej KAS w Departamencie Organizacji i Wdrożeń Ministerstwa Finansów przeprowadził pięć kontroli w zakresie przygotowania urzędów skarbowych do obsługi plików JPK_VAT składanych przez mikroprzedsiębiorców oraz sprawdzenia efektywności działań podejmowanych wobec podatników wytypowanych na podstawie raportów JPK_VAT. W latach 2017–2018 IAS przeprowadziły 28 kontroli oraz poć zadań audytowych w jednostkach podległych. [str. 69–70]

Wykorzystano kontrolę wewnętrzną i audyt do nadzoru nad JPK

Z inicjatywy Ministerstwa Finansów we wszystkich IAS powołano koordynatorów ds. JPK_VAT. Pośredniczyli oni w wymianie informacji i danych pomiędzy MF a urzędami podległymi Dyrektorom IAS. Ponadto udzielali bieżącego wsparcia merytorycznego i prowadzili nadzór nad poprawnością obsługi struktur JPK zgodnie z wytycznymi Ministerstwa. Dodatkowo w czerwcu 2018 r. dla usprawnienia działań w zakresie struktur JPK pobieranych na żądanie organów podatkowych, na polecenie MF, wyznaczono w izbach po dwóch wojewódzkich koordynatorów ds. JPK na żądanie. [str. 26, 72]

Wyznaczono koordynatorów do spraw JPK

Ministerstwo Finansów realizowało politykę szkoleniową oraz koordynowało działalność szkoleniową KAS za pośrednictwem Krajowej Szkoły Skarbowości. Prowadzono szkolenia (teoretyczne i praktyczne) z zastosowania JPK w kontroli podatkowej oraz obsługi modułu JPK-Analizer wraz z analizą pobranych danych JPK_VAT, a także ze stosowania oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK. [str. 26, 32–36]

Zorganizowano szkolenia dla pracowników i funkcjonariuszy KAS

Ministerstwo Finansów, dla zagwarantowania możliwości przyjmowania plików JPK_VAT od podatników, przeprowadziło analizę kosztów korzystania z usług tzw. chmury publicznej w porównaniu z alternatywnym utworzeniem systemu bazującego w pełni na zasobach Centrum Informatyki Resortu Finansów. Analiza wskazywała na zasadność wykorzystania dostępnych usług zewnętrznych (dla przyjętego do analizy okresu sześciu lat oszczędności wyniosły około 15 mln zł). Architektura systemu służącego do gromadzenia plików JPK_VAT oparta była na założeniach przeprowadzonej analizy wolumetrycznej. Uwzględniała ona m.in. dane o liczbie przedsiębiorców, rzetelnie oszacowanym poziomie obrotów handlowych i liczbie generowanych faktur mających wpływ na ilość pobieranych danych. Wzięto także pod uwagę potrzeby sprzętowe dotyczące m.in. serwerów i macierzy dyskowych.

Zapewniono stabilność i bezpieczeństwo systemu informatycznego

Spośród przedsiębiorców, którzy zgodzili się wypełnić kwestionariusze NIK w trakcie prowadzonego anonimowego badania ankietowego, 28,4%

wskazało na problemy z przesyłaniem pliku JPK_VAT. Miały na to wpływ (w ocenie przedsiębiorców): częste modyfikacje struktur JPK, niedostosowanie systemów informatycznych przedsiębiorstwa, złożona struktura plików JPK i brak wystarczającej informacji na temat wymagań formalnych dotyczących plików. W odniesieniu do pozostałych struktur JPK (udostępnianych przez podatników na żądanie organu podatkowego) problemy w ich przekazywaniu występowały, w zależności od rodzaju struktury JPK, u 5,9% do 9,3% przedsiębiorców.

W procesie wysyłania/przyjmowania plików JPK_VAT ich rozkodowanie i analiza treści możliwe były tylko w ramach infrastruktury informatycznej Centrum Informatyki Resortu Finansów. Podmiotowi zewnętrznemu zlecono przeprowadzenie testów bezpieczeństwa systemu przesyłania danych w postaci plików JPK. Wykonano analizę infrastruktury i architektury systemu, w tym testy penetracyjne. Stwierdzono wysoki poziom bezpieczeństwa. Ponadto Ministerstwo Finansów skierowało do podległych jednostek KAS instrukcję dotyczącą bezwzględnego obowiązku zachowania przez wszystkich pracowników tajemnicy skarbowej w ramach pracy z udostępnianymi im przez Szefa KAS plikami JPK_VAT.

NIK stwierdziła w działalności skontrolowanych izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i celno-skarbowych incydentalne nieprawidłowości w zakresie bezpieczeństwa informacji. Nie miały one charakteru systemowego. [str. 28, 36, 39, 56–57]

Prawidłowe działania izb administracji skarbowej oraz podległych urzędów

Skontrolowane IAS, US i UCS prawidłowo wykorzystywały JPK do realizacji swoich zadań. Izby administracji skarbowej niezwłocznie udostępniały podległym urządcom narzędzia wspierające wykorzystanie JPK gwarantowane przez Ministerstwo Finansów. Starano się również wyposażać jednostki w inne przydatne aplikacje i sprzęt oraz zapewnić pracownikom szkolenia. Izby sprawowały aktywny nadzór nad wykorzystaniem JPK w podległych urządzeniach. W US i UCS przekazywano pracownikom udostępnione przez jednostki nadrzędne narzędzia informatyczne wspierające wykorzystanie JPK w bieżących zadaniach. W trakcie ich wykorzystywania pracownicy mieli możliwość zgłaszania problemów z nimi związanych. Informacje o nich przekazywano jednostkom nadrzędnym, a problemy rozwiązywane były bezzwłocznie. [str. 38–39, 70–72]

JPK nie wpłynął negatywnie na koszty wypełniania obowiązków podatkowych

Jednym z założeń wprowadzenia JPK było obniżenie kosztów wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników. Zdaniem 87,6% przedsiębiorców, którzy wypełnili kwestionariusze NIK w ramach prowadzonej ankiety, wprowadzenie JPK nie miało wpływu na koszty wypełniania obowiązków podatkowych lub spowodowało, że koszty te nieznacznie wzrosły. Dla 9,0% przedsiębiorców koszty wzrosły istotnie, a u 2,8% przedsiębiorców koszty nieznacznie się zmniejszyły. Tylko 0,7% przedsiębiorców wskazało, że koszty zmniejszyły się istotnie.

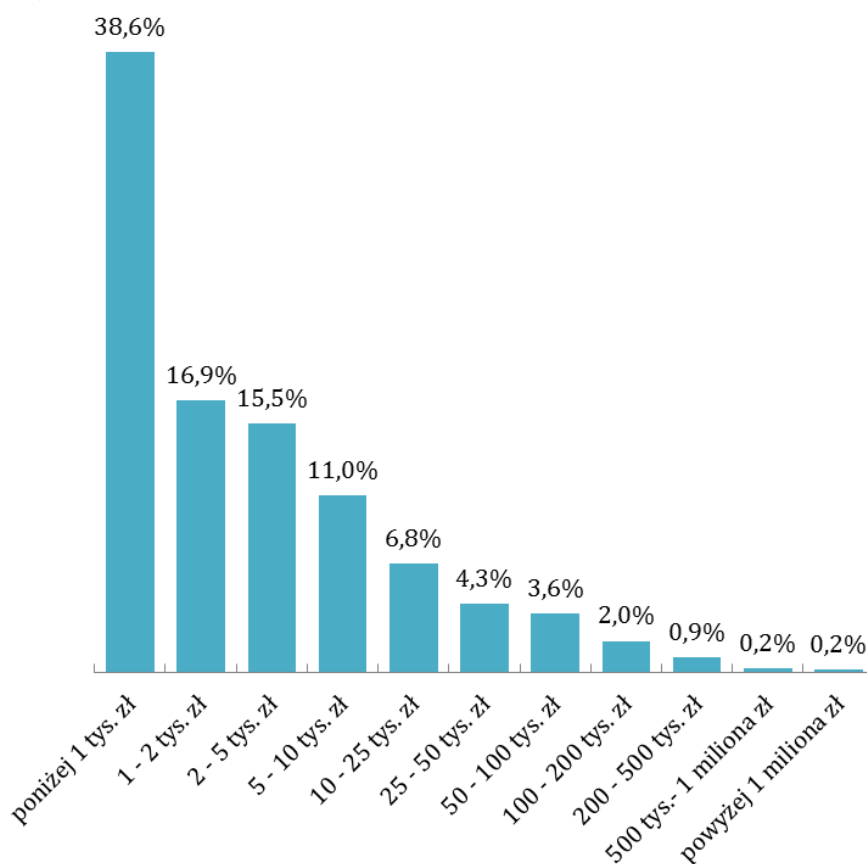
Koszty te nie obejmowały wdrożenia JPK w przedsiębiorstwach, które wg informacji przedstawianych przez ankietowanych, wynosiły najczęściej poniżej 1,0 tys. zł. [str. 54–56]

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Szczegółowe dane o kosztach wdrożenia JPK w przedsiębiorstwach przedstawiono na wykresie nr 1.

Wykres nr 1

Koszty wdrożenia JPK w przedsiębiorstwach



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie wyników badania ankietowego przedsiębiorców.

Według deklaracji przedsiębiorców objętych badaniem ankietowym, JPK wykorzystywany był do celów wewnętrznych (na przykład zarządczych) przez 6% dużych przedsiębiorstw, 5,1% średnich przedsiębiorstw, 4,9% mikroprzedsiębiorstw oraz 3,8% małych przedsiębiorstw. [str. 59]

Większość przedsiębiorstw nie wykorzystywała JPK do własnych celów

Wartością dodaną wprowadzenia JPK, w opinii 54,1% przedsiębiorców, było zwiększenie świadomości zagrożeń związanych z karuzelami podatkowymi. Spowodowało to rozpoczęcie wykorzystywania lub częstsze wykorzystywanie istniejących narzędzi lub usług umożliwiających weryfikację rzetelności kontrahentów. Blisko 60% przedsiębiorców przed wprowadzeniem JPK nie korzystało z możliwości weryfikacji kontrahentów lub czyniło to rzadko, 31,6% często korzystało z takich narzędzi, a 10,4% w przypadku wszystkich lub prawie wszystkich transakcji. [str. 61–63]

Wprowadzenie JPK spełniło rolę edukacyjną

4. WNIOSKI

Biorąc pod uwagę wyniki kontroli, jak również informację o sposobie wykorzystania wniosków pokontrolnych przedstawioną przez Ministra Finansów w piśmie z 7 grudnia 2018 r., NIK podtrzymuje wnioski do Ministra Finansów o:

- 1) niezwłoczne przygotowanie oraz wdrożenie narzędzia zapewniającego jednostkom KAS dostęp do plików przekazywanych na żądanie organów podatkowych przez podatników za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
- 2) określenie w zakresach kompetencji poszczególnych komórek organizacyjnych Ministerstwa Finansów zadań dotyczących nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK w kontrolach podatkowych i celno-skarbowych oraz w postępowaniach podatkowych;
- 3) stałe monitorowanie wykorzystania plików JPK przez jednostki KAS, w tym poprzez wprowadzenie mierników pozwalających na ocenę stopnia wykorzystania plików JPK w kontrolach podatkowych i celno-skarbowych oraz w postępowaniach podatkowych.

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Warunki organizacyjne dla wykorzystania JPK

Zastrzeżenia NIK budzą opóźnienia w opracowaniu przez Ministerstwo Finansów i przekazaniu podległym jednostkom procedur oraz narzędzi wspierających pełne wykorzystanie informacji zawartych w plikach JPK. W ocenie NIK miało to wpływ na niski stopień wykorzystania JPK w czynnościach służbowych organów KAS. NIK ocenia pozytywnie zapewnienie bezpieczeństwa i stabilności systemu obsługującego przyjmowanie plików JPK_VAT od podatników, a także przeszkolenie pracowników wykorzystujących nowe narzędzie i powołanie koordynatorów ds. JPK. Izby administracji skarbowej niezwłocznie udostępniały podległym urzędom narzędzia wspierające wykorzystanie JPK przygotowane przez Ministerstwo Finansów. Dla osiągnięcia celu starano się również wyposażać jednostki w inne przydatne aplikacje i sprzęt oraz zapewnić pracownikom szkolenia. Izby sprawowały aktywny nadzór nad wykorzystaniem JPK w podległych urzędach.

5.1.1. Działania organizacyjne Ministerstwa Finansów

Obowiązek przekazywania na żądanie organu podatkowego całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych (JPK) przez dużych przedsiębiorców został wprowadzony 1 lipca 2016 r. Dla mikro-, małych i średnich przedsiębiorców wprowadzony został dwuletni okres przejściowy, tj. byli oni obowiązani do przedkładania plików na żądanie organu podatkowego od 1 lipca 2018 r. Zgodnie z art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia jej z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych, została udostępniona w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów i obejmuje siedem struktur, które przedstawia infografika nr 1.

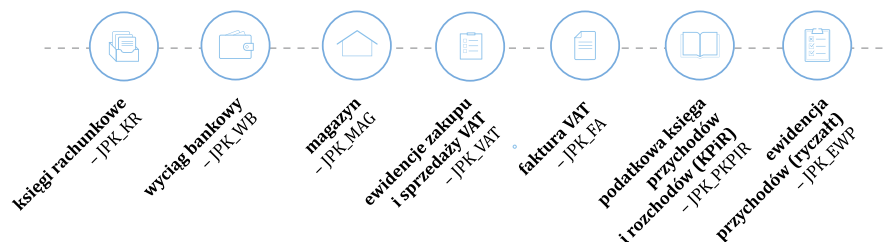
Nowe obowiązki przedsiębiorców związane z JPK

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 1

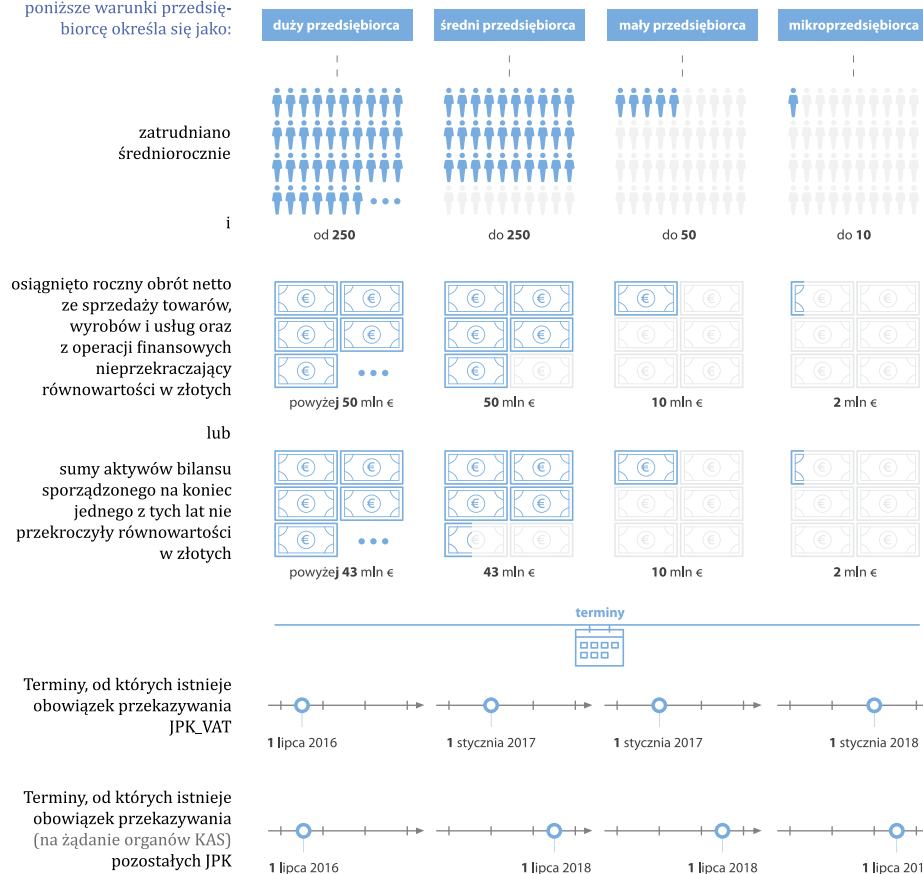
Struktury JPK, kategorie przedsiębiorców i ciążące na nich obowiązki dotyczące JPK

Rodzaje struktur JPK



kategorie przedsiębiorców

Jeżeli w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniono łącznie poniższe warunki przedsiębiorcę określa się jako:



Źródło: Opracowanie NIK.

W celu uzyskiwania szczegółowych danych do weryfikowania poprawności składanych przez podatników deklaracji VAT i identyfikowania nieprawidłowości wprowadzono obowiązek¹⁰ przekazywania, bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, informacji o prowadzonej ewidencji na potrzeby podatku VAT, w postaci JPK

¹⁰ Obowiązek wskazany w art. 82 §1b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.). Powyższy przepis wprowadzono art. 1 pkt 5 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846, ze zm.).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

za okresy miesięczne, w terminie do 25 dnia miesiąca (ewidencja zakupu i sprzedaży VAT – JPK_VAT). Obowiązek raportowania danych z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT, poczynając od danych za lipiec 2016 r., mieli czynni podatnicy VAT posiadający status dużego przedsiębiorcy, prowadzący ewidencję przy użyciu programów komputerowych. Od 1 stycznia 2017 r. obowiązek ten dotyczył średnich i małych przedsiębiorców, a od 1 stycznia 2018 r. także mikroprzedsiębiorców. Liczba podmiotów, które przekazały pliki JPK_VAT za lipiec 2016 r. wyniosła 6724, za styczeń 2017 r. – 118 128, a za styczeń 2018 r. – 1 589 842.

W listopadzie 2016 r. Ministerstwo Finansów zleciło Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej (CAiPAP), funkcjonującemu w strukturach obecnej IAS we Wrocławiu, zadania bieżącego udostępniania jednostkom administracji podatkowej plików JPK_VAT. Polegały one głównie na: udostępnianiu plików JPK urzędom skarbowym, identyfikacji podmiotów potencjalnie zaangażowanych w oszustwa podatkowe, prowadzeniu analiz własnych na plikach zgromadzonych w repozytorium JPK, monitoringu wiarygodności z wykorzystaniem plików JPK oraz koordynacji kontroli prowadzonych przez urzędy skarbowe w związku z przeprowadzonymi analizami. Od marca 2017 r., tj. od utworzenia KAS, trzykrotnie zmieniano organizację nadzoru nad udostępnianiem plików JPK_VAT. Nadzór nad działalnością CAiPAP od maja 2016 r. sprawował Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier Ministerstwa Finansów, a w okresie od 1 marca do 31 lipca 2017 r. Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów. Od sierpnia 2017 r. do kwietnia 2018 r. zadania w zakresie kompleksowej obsługi JPK_VAT realizował Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów, Pion Terenowy we Wrocławiu, do którego przeniesiono cztery wydziały terenowe¹¹, a od 1 grudnia 2017 r. siedem terenowych komórek organizacyjnych¹². Od kwietnia 2018 r. zadania w zakresie kompleksowej obsługi JPK_VAT realizował Departament Analiz Ministerstwa Finansów Pion Terenowy we Wrocławiu¹³.

Założenia sposobu wykorzystania JPK_VAT przez jednostki KAS zostały przedstawione przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu w październiku 2016 r., w opracowaniu pn. *Koncepcja wykorzystania JPK dla celów analitycznych przy wsparciu Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej*. Koncepcję opracowano na prośbę Ministerstwa Finansów skierowaną we wrześniu 2016 r. W oparciu o przedstawioną koncepcję Ministerstwo Finansów w listopadzie 2016 r. wyznaczyło CAiPAP do udostępniania upoważnionym jednostkom administracji podatkowej plików

Udostępnianie
jednostkom KAS plików
JPK_VAT

Opóźnienie
w przygotowaniu
koncepcji wykorzystania
JPK_VAT

¹¹ Metodyki Czynności Sprawdzających, Zarządzania Ryzykiem Rejestracyjnym, Obsługi JPK, Monitorowania i Rozwoju.

¹² Wydziały Terenowe: Metodyki Czynności Sprawdzających, Zarządzania Ryzykiem Podatkowym, Obsługi JPK, Monitorowania i Rozwoju Raportów, Analityczno-Rozwojowy, Analizy Informacji ze Źródeł Otwartych oraz Wieloosobowe Terenowe Stanowisko Pracy do Spraw Wsparcia Działania Zarządczych.

¹³ Departament Analiz utworzony został na podstawie zarządzenia Ministra Finansów z 17 kwietnia 2018 r. Do kompetencji Departamentu należało m.in. realizowanie zadań w zakresie JPK_VAT, w szczególności monitorowanie i rozwój raportów. Wewnętrzny regulamin organizacyjny Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów został zatwierdzony 21 czerwca 2018 r. przez Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

JPK_VAT przekazywanych przez podatników bez wezwania organu podatkowego za okresy miesięczne. CAiPAP, dysponując cyklicznie przekazywanymi przez podatników danymi z plików JPK oraz własnymi bazami danych, miało pełnić funkcję usługową wobec urzędów skarbowych (docelowo również celno-skarbowych) na potrzeby czynności sprawdzających, kontroli i postępowań podatkowych. Informacje i pliki miały być udostępniane na pisemne wnioski organów podatkowych.

W maju 2017 r. Ministerstwo przekazało do izb administracji skarbowej dokument pn. *Czynności sprawdzające*. W dokumencie tym wskazano, że celem wprowadzenia JPK jest usprawnienie czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i celno-skarbowej oraz identyfikacja kluczowych obszarów niezgodności raportowania podatkowego. Podkreślono niezbędność wykorzystania do realizacji zadań służbowych JPK_VAT (m.in. szybkiej identyfikacji podmiotu z łańcucha transakcji o podwyższonym ryzyku) wraz ze wskazaniem sposobu obsługi zautomatyzowanych raportów. Odniesiono się także do obowiązku przekazywania w postaci elektronicznej ksiąg podatkowych i dowodów księgowych na żądanie organów podatkowych, na podstawie art. 193a ustawy Ordynacja podatkowa.

W czerwcu 2018 r. Ministerstwo Finansów przekazało do dyrektorów izb administracji skarbowej, w ramach wymiany dobrych praktyk, opracowaną przez Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu instrukcję określającą zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających. Instrukcja odnosiła się zarówno do plików przesyłanych co miesiąc do Szefa KAS (JPK_VAT), jak i plików, które podatnicy byli zobligowani przedkładać organom KAS na żądanie w toku kontroli, czynności sprawdzających czy postępowań podatkowego. Dokument stanowił uszczegółowienie zasad prowadzenia czynności sprawdzających opisanych w dokumencie *Czynności sprawdzające* z maja 2017 r. poprzez m.in. wskazanie narzędzi informatycznych na poszczególnych etapach postępowania. Przedstawiono też zasady prowadzenia analizy plików JPK oraz wskazano możliwość wykorzystania do analizy, takich narzędzi informatycznych jak: ACL, WERYFIKATOR, arkusz kalkulacyjny.

Zbyt późne
przygotowanie narzędzia
informatycznego
umożliwiającego
wykorzystania JPK_VAT

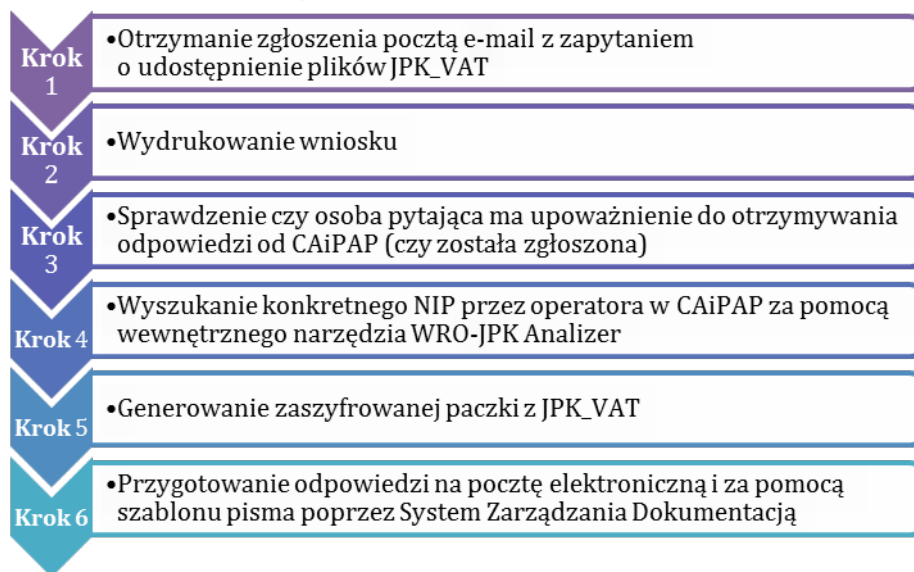
Od stycznia 2017 r. CAiPAP udostępniało urzędom skarbowym pliki JPK_VAT na wnioski przekazywane pocztą elektroniczną lub poprzez System Zarządzania Dokumentacją. Od 1 lutego 2017 r. do obsługi wniosków udostępniona została aplikacja WRO-JPK Analizer.

Funkcjonujące do kwietnia 2017 r. rozwiązanie, oparte na każdorazowym wnioskowaniu przez pracowników KAS do CAiPAP o dostęp do gromadzonych informacji, nie gwarantowało sprawnego ich wykorzystania. Opracowana przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu procedura udostępniania danych została przesłana do dyrektorów izb skarbowych 13 grudnia 2016 r. Na powyższą procedurę składało się sześć czynności, które przedstawia infografika nr 2.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 2

Procedura udostępniania danych przez CAiPAP obowiązująca do kwietnia 2017 r.



Źródło: Opracowanie NIK.

Do końca 2016 r. nie wpłynął do CAiPAP żaden wniosek o udostępnienie plików JPK_VAT.

W celu swobodnego korzystania z danych przekazanych przez podatników w plikach JPK_VAT, Ministerstwo Finansów od 24 kwietnia 2017 r. udostępniło aplikację WRO-System, która obejmowała moduły WRO-JPK Analizer¹⁴ i WRO-Skarbiec¹⁵. Aplikacja utworzona została przez pracowników Izby Skarbowej we Wrocławiu oraz Ministerstwa Finansów w ramach realizacji obowiązków służbowych. Do czasu udostępnienia aplikacji WRO-System, za pośrednictwem WRO-JPK Analizer organy podatkowe złożyły 2456 wniosków o udostępnienie plików JPK_VAT.

Kolejne moduły aplikacji WRO-System umożliwiające pełniejsze wykorzystanie danych z plików JPK_VAT w czynnościach służbowych udostępniono w następujących terminach:

- 14 czerwca 2017 r. – Moduł Wierzytelności – dedykowany komórkom wierzycielskim i egzekucyjnym na potrzeby identyfikacji składników majątku zobowiązanego, mogących stanowić potencjalny przedmiot zajęcia egzekucyjnego lub zabezpieczającego. Pozwala on określić listę kontrahentów zobowiązanego, dla których wystawił fakturę VAT. Moduł Odroczenia – przeznaczony do ewidencjonowania przez pracowników jednostek KAS decyzji o odroczeniu obowiązku złożenia JPK_VAT.
- 30 listopada 2017 r. – Moduł Transakcje – umożliwiający wyszukiwanie podmiotów w rejestrach sprzedaży i zakupu na podstawie plików JPK_VAT złożonych we wskazanym okresie.

¹⁴ Moduł JPK Analizer umożliwiał generowanie plików zawierających dane z rejestrów zakupów i sprzedaży podmiotów zawartych w przesyłanych danych JPK.

¹⁵ Moduł Skarbiec służył do przeglądania baz danych zawierających informacje o podmiotach krajowych i zagranicznych, m.in. dane identyfikacyjne, podatkowe, w tym obowiązki w VAT, wnioski SCAC (wymiana informacji o VAT w ramach Stałego Komitetu Współpracy Administracyjnej), informacje o przeprowadzonych kontrolach itp.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- c) 6 czerwca 2018 r. Moduł Raporty – służący do weryfikacji i obsługi rozbieżności przekazywanych z raportów automatycznych generowanych przez narzędzie Analizator_JPK.

W aplikacji WRO-System wprowadzono Moduł Ocena Podatnika VAT wykorzystywany m.in. przy ocenie zasadności zwrotu VAT oraz Moduł SKORP- Rejestracja, dzięki któremu kwalifikowano danego podatnika (rejestrującego się do VAT bądź VAT-UE) do określonej grupy ryzyka.

Dostęp pracowników KAS do aplikacji WRO-System nie był limitowany. Według stanu na 30 czerwca 2018 r. dostęp do niżej wymienionych modułów aplikacji WRO-System posiadało:

- Analizer – 15 036 użytkowników,
- Wierzytelności – 11 112 użytkowników,
- Odroczenia – 8465 użytkowników,
- Skarbiec – 15 238 użytkowników,
- Transakcje – 14 131 użytkowników.

Za pośrednictwem modułu WRO-JPK Analizer użytkownicy pobrali:

- do 30 czerwca 2017 r. – 21 366 plików,
- do 31 grudnia 2017 r. – 136 137 plików,
- do 30 czerwca 2018 r. – 647 240 plików.

Od 31 sierpnia 2017 r. Ministerstwo Finansów udostępniło jednostkom KAS narzędzie JPK Lunetka, które umożliwiała wyszukiwanie, podgląd i pobranie na dysk zawartości plików JPK_VAT. Narzędzie zostało utworzone przez Aplikacje Krytyczne sp. z o.o.¹⁶

Do 31 stycznia 2018 r. liczba użytkowników JPK Lunetka wyniosła 2435, a do 5 lipca 2018 r. 2804. Liczba pobranych plików za pomocą tego narzędzia, według stanu na 31 grudnia 2017 r. wyniosła 157 914, a na 30 czerwca 2018 r. 265 080 plików.

Od kwietnia 2017 r. jednostkom administracji skarbowej przekazywane były do weryfikacji raporty wygenerowane za pomocą narzędzia ANALIZATOR_JPK¹⁷, które umożliwiała automatyczną identyfikację rozbieżności w plikach JPK_VAT i w rozliczeniach VAT podatników oraz ich kontrahentów.

¹⁶ Na podstawie umowy nr AP12.0710.1.2016 o powierzeniu wykonywania niektórych zadań z zakresu informatyzacji działalności organów administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej zawartej w dniu 5 września 2016 r. Minister Finansów powierzył Spółce realizację projektów informatycznych (tj. budowę systemów teleinformatycznych, rozbudowę lub unowocześnianie istniejących systemów teleinformatycznych), których celem jest zapewnienie organom administracji podatkowej, Służbie Celnej i kontroli skarbowej systemów teleinformatycznych wspierających wykrywanie naruszenia przepisów prawa podatkowego. Zakres zadań obejmował m.in. rozbudowę systemu teleinformatycznego Repozytorium JPK, budowę Centralnego Rejestru Faktur (CRF), budowę narzędzi do zaawansowanej analityki, w tym opartej na statystyce matematycznej operującej na danych z fundamentu danych, rozbudowę narzędzi do zaawansowanej analityki (w szczególności oprogramowanie nowych reguł analitycznych) oraz rozbudowę zakresu Fundamentu Danych.

¹⁷ Analizator został utworzony przez Aplikacje Krytyczne sp. z o.o. Wstępne zlecenie pracy złożono 8 listopada 2016 r. Uzgodnienie zlecenia pracy podpisano 9 listopada 2016 r. z terminem realizacji na 8 lutego 2017 r. za kwotę 171,0 tys. zł brutto przy wykorzystaniu środków przekazanych spółce w ramach kapitału zakładowego. W trakcie realizacji Ministerstwo Finansów zgłosiło liczne zmiany co do ilości i zakresu zamówionych raportów. Aneks nr 1 podzielono wdrożenie na etapy i przedłużono termin realizacji do 31 sierpnia 2017 r. Pierwsze raporty udostępniono w kwietniu 2017 r. w ramach realizacji kolejnego etapu.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Raporty, w okresie objętym kontrolą, były generowane za okresy od lutego 2017 r. do kwietnia 2018 r. Zestawienia z niezgodnościami z raportów przekazywane były przez Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków pion Terenowy we Wrocławiu – za pośrednictwem wyznaczonych koordynatorów JPK w izbach administracji skarbowej – do poszczególnych urzędów skarbowych w celu dalszej weryfikacji, w szczególności dla podjęcia czynności sprawdzających i ustalenia przyczyn niezgodności. Pierwsze raporty (R1.1., R1.2, R1.3), wygenerowane na podstawie plików JPK_VAT złożonych za luty 2017 r., zostały przekazane do urzędów skarbowych do weryfikacji 27 kwietnia 2017 r.

Od 2018 r. za pomocą narzędzia ANALIZATOR_JPK generowano i przekazywano raporty obejmujące podmioty, które mają otwarty obowiązek VAT i nie złożyły pliku JPK_VAT (Raport R.0). Departament Analiz sporządzał raporty obejmujące podatników, którzy przez okres trzech kolejnych miesięcy nie składali JPK_VAT. Raporty zostały przekazane do weryfikacji w maju oraz w lipcu 2018 r. i obejmowały odpowiednio okresy styczeń–marzec i luty–kwiecień 2018 r.

W odniesieniu do plików JPK_VAT za 2016 r. i 2017 r. Ministerstwo Finansów nie prowadziło na poziomie centralnym weryfikacji, czy podatnicy zobowiązani do składania JPK_VAT wywiązywali się z tego obowiązku. W rejestrach KAS nie ewidencjonowano wielkości przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, a obecnie ustawy Prawo przedsiębiorców. Kryterium to warunkowało możliwość wygenerowania i prawidłowe działanie raportu R.0. Dlatego też raport ten mógł być wygenerowany dopiero w 2018 r., kiedy to obowiązkiem JPK_VAT objęto już wszystkich czynnych podatników VAT.

Obowiązujące w 2016 r. przepisy nie przewidywały wykazywania w ewidencji VAT numeru NIP kontrahenta. Wymóg ujęcia NIP w ewidencji VAT został wprowadzony od 1 stycznia 2017 r. W związku z powyższym w Ministerstwie Finansów w nieznacznym stopniu były wykorzystywane pliki złożone za 2016 r. Analiza plików była utrudniona ponieważ brak NIP uniemożliwiał porównanie transakcji dokonanych pomiędzy kontrahentami.¹⁸

Zadania związane z wykorzystaniem plików JPK na żądanie zostały określone w dokumencie *Zadania urzędów kontroli skarbowej na rok 2016*. Zgodnie z pismem Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej realizacja zadań przez kontrolę skarbową w 2017 r. (do końca lutego 2017 r.) odbywała się w oparciu o zadania określone na 2016 r. Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej zalecił zastosowanie danych w formacie JPK w każdym postępowaniu kontrolnym wszczętym w II półroczu 2016 r., prowadzonym w podmiotach zobowiązanych do udostępniania danych po 1 lipca 2016 r.

Brak możliwości weryfikacji wywiązywania się podatników z obowiązków w zakresie JPK

Brak numeru NIP w JPK_VAT do końca 2016 r.

Monitoring wykorzystania JPK na żądanie

¹⁸ Pierwotny schemat JPK_VAT został opracowany w marcu 2016 r., zgodnie z obowiązującym w tamtym czasie brzmieniem przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (brak podstawy prawnej do wprowadzania NIP do schematu JPK_VAT.). W maju 2016 r. Sejm uchwalił nowe brzmienie przepisu art. 109 ust. 3 ww. ustawy (wchodzące w życie od 1 stycznia 2017 r.), dające podstawę prawną do wprowadzenia numeru NIP kontrahenta do schematu JPK_VAT, jako elementu ewidencji sprzedaży VAT. Nową wersję schematu JPK_VAT(2) opublikowano 26 października 2016 r., tj. 2 miesiące przed wejściem w życie zmienionych przepisów.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W sierpniu 2017 r. Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych Ministerstwa Finansów wystosował do naczelników urzędów celno-skarbowych zalecenie szerszego korzystania z uprawnień określonego w art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS, tj. pobierania danych w formie elektronicznej. Zgodnie z pismem *pobranie danych w formie elektronicznej w kontrolach prowadzonych w dużych podmiotach powinno być czynnością obowiązkową, natomiast brak pobrania takich danych w kontroli uzasadniony obiektywnymi przesłankami i odnotowany w aktach kontroli. Zasady te powinny być stosowane również wobec pozostałych podmiotów (mikro, małych i średnich przedsiębiorców), które mimo braku obowiązku mogą udostępnić dane zgodne z wzorami ksiąg podatkowych i dowodów księgowych.*

Realizacja zaleceń nie była monitorowana. Monitoring wykorzystania JPK na żądanie w Departamencie Nadzoru nad Kontrolami rozpoczęto w I półroczu 2018 r.

Zwłoka w opracowaniu zasad wykorzystania struktur JPK dostępnych na żądanie KAS

W Ministerstwie Finansów, z ponad rocznym opóźnieniem opracowano i przekazano podległym jednostkom zasady wykorzystania przez jednostki KAS struktur JPK dostępnych na żądanie organów podatkowych.

Procedury w tym zakresie przedstawiono w opracowanym przez Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych w październiku 2017 r. dokumencie pn. *Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego*. Dokument zawierał zbiór przepisów mających zastosowanie do realizacji procedury kontroli z wykorzystaniem JPK, jak również metodykę jej prowadzenia. Został on przekazany w listopadzie 2017 r. dyrektorom izb administracji skarbowej i naczelnikom urzędów celno-skarbowych wraz z projektami analitycznymi do obsługi czterech struktur logicznych ksiąg podatkowych i dowodów księgowych.

W dokumencie przedstawiono także opis struktury JPK dla ewidencji zakupu i sprzedaży (JPK_VAT). Omówiono import, walidację i analizę danych JPK za pomocą programu ACL (wskazano wykaz oraz omówiono wbudowane polecenia w programie ACL, które można wykorzystać w celu weryfikowania integralności zaimportowanych danych, analizy pobranych danych i prezentacji dokonanych w ACL analiz) oraz import i walidację danych JPK za pomocą innych narzędzi (Excel, KNIME). Z dokumentem przekazano zestawy testów weryfikacji technicznej, wewnętrznej spójności danych oraz testy merytorycznej zgodności danych dla struktur JPK_KR, JPK_FA, JPK_MAG, JPK_WB. Omówiono zakres i budowę poszczególnych struktur JPK, określono zasady weryfikacji danych JPK (w tym JPK_VAT) w postępowaniu podatkowym lub kontroli oraz zamieszczono objaśnienia niektórych nazw pól z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT.

Brak optymalnych rozwiązań w zakresie wykorzystania plików JPK pobieranych na żądanie KAS

Ministerstwo Finansów nie zapewniło podległym jednostkom optymalnych rozwiązań w zakresie korzystania z plików JPK przekazanych przez podatników za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej na żądanie organów podatkowych.

Wraz z dokumentem *Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego*, w listopadzie 2017 r., udostępniono jednostkom podległym Ministerstwu Finansów dedykowaną aplikację Generator Sum umożliwia-

jąca wygenerowanie sum kontrolnych dla przekazywanych przez podatników plików elektronicznych. Rozszerzoną wersję aplikacji Generator Sum (Gen JPK), przeznaczoną do wsparcia pracowników KAS przy pobieraniu danych w formie elektronicznej (w tym plików JPK) w trakcie prowadzonych postępowań podatkowych, kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowych i czynności sprawdzających, przygotowano w czerwcu 2018 r. Poza możliwością wygenerowania sum kontrolnych, program rozszerzono o funkcjonalność, która miała wspierać proces walidacji poprawności struktur oraz analizę spójności wewnętrznej danych dla pobranych plików JPK. Aplikacja ta, po przeprowadzonym pilotażu, została 1 sierpnia 2018 r. przekazana do użytkowania jednostkom organizacyjnym KAS.

Programy Generator Sum i Gen JPK nie posiadały funkcjonalności o charakterze analitycznym. Ministerstwo Finansów, jako oprogramowanie umożliwiające przetwarzanie i analizę plików JPK przekazywanych na żądanie organów podatkowych, rekomendowało podległym jednostkom takie aplikacje jak: ACL, Excel, KNIME. Jednocześnie Ministerstwo Finansów nie posiadało wiedzy jaką liczbą licencji ACL dysponowali pracownicy podległych jednostek. Departament Informatyzacji w związku z kontrolą NIK zebrał¹⁹ dane o liczbie licencji ACL (767), jaką dysponowali pracownicy urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych wg stanu na 18 września 2017 r.

Dopiero w czerwcu 2018 r. Departament Nadzoru nad Kontrolami zwrócił się z prośbą do Departamentu Zarządzania Strategicznego o rozpoczęcie prac nad zleceniem Aplikacjom Krytycznym sp. z o.o. budowy rozwiązania zapewniającego dostęp pracownikom prowadzących działania kontrolne do plików przekazanych przez podatników za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej. Zlecenie budowy dedykowanego interfejsu do udostępniania i pobierania plików JPK na żądanie zostało przygotowane przez Departament Zarządzania Strategicznego 9 sierpnia 2018 r.

Zgodnie z opracowanymi w październiku 2017 r. *Zasadami kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego* do czasu udostępnienia bramki JPK dla schematów innych niż JPK_VAT, jednostki organizacyjne KAS mogły w toku kontroli korzystać jedynie z plików JPK na żądanie przekazywanych przez podatników na informatycznych nośnikach danych.

Pliki JPK pobierane na żądanie zostały wykorzystane w II połowie 2016 r. w trzech kontrolach podatkowych i dwóch postępowaniach kontrolnych prowadzonych przez ówczesne urzędy kontroli skarbowej (w 2017 r. odpowiednio 69 kontrolach i trzech postępowaniach, a w I połowie 2018 r. w 170 kontrolach podatkowych).

Do 30 czerwca 2018 r., za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej, podatnicy przesłali 36 981 plików JPK o strukturze innej niż JPK_VAT, w tym JPK_FA – 14 353 pliki i JPK_KR – 12 173 pliki.

Prace nad budową dedykowanego interfejsu zapewniającego dostęp pracownikom prowadzących działania kontrolne do plików przekazanych

¹⁹ Na podstawie oferty dostawcy oprogramowania.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

na żądanie organów podatkowych przez podatników za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej pozostawały (w trakcie kontroli NIK) na etapie uzgadniania specyfikacji wymagań.

Powołanie koordynatorów do spraw JPK

W lutym 2017 r. w izbach administracji skarbowej wyznaczono 19 osób pełniących funkcje koordynatorów ds. czynności sprawdzających, którym powierzono stały nadzór nad obsługą JPK_VAT w podległych urzędach skarbowych, zgłaszanie problemów sygnalizowanych przez urzędy skarbowe oraz przekazywanie urzędowi informacji i ustaleń otrzymywanych z Ministerstwa Finansów. W sierpniu 2017 r. dyrektorzy izb administracji skarbowej wyznaczyli po dwóch pracowników w każdym podległym urzędzie skarbowym do obsługi JPK_VAT oraz pracownika izby administracji skarbowej, sprawującego nadzór w tym zakresie. Łącznie do obsługi JPK_VAT wskazano 926 pracowników.

W czerwcu 2018 r. w izbach administracji skarbowej powołano po dwóch koordynatorów wojewódzkich ds. JPK na żądanie. Zadaniem koordynatorów było wsparcie pracowników kontroli w województwie w obszarze e-kontroli oraz koordynacja obsługi zgłaszanych pytań, uwag i propozycji rozwiązań systemowych.

Zapewnienie szkoleń pracownikom KAS w zakresie JPK

Realizacją polityki szkoleniowej oraz koordynacją działalności szkoleniowej KAS od 1 marca 2017 r. zajmowała się Krajowa Szkoła Skarbowości (poprzednio Centrum Edukacji Zawodowej Resortu Finansów). W okresie od maja 2016 r. do sierpnia 2018 r. zorganizowano 69 szkoleń, w których wzięło udział 1406 pracowników jednostek podległych Ministerstwu Finansów. 20 szkoleń dla 310 osób dotyczyło wykorzystania programu ACL do kontroli, audytu i analizy danych w formie elektronicznej, w tym 15 szkoleń obejmowało stosowanie oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK. Pozostałe szkolenia dotyczyły takich zagadnień jak: zastosowanie JPK w kontroli podatkowej oraz JPK-Analizer – obsługa modułu i analiza pobranych danych JPK_VAT. Poza tym, pracownicy Departamentu Nadzoru nad Kontrolami przeprowadzili w 2017 r. dwa szkolenia dla pracowników izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych pn. *Analiza i kontrola z wykorzystaniem JPK*, obejmujące m.in. metodykę kontroli z wykorzystaniem JPK, import plików i ich przetwarzanie oraz raportowanie czynności z wykorzystaniem JPK. Pracownicy Departamentu Analiz pion Terenowy we Wrocławiu (poprzednio Departament Poboru Podatków pion Terenowy we Wrocławiu) w okresie od sierpnia 2017 r. do czerwca 2018 r. przeprowadzili 49 szkoleń warsztatowych (przy stanowiskach komputerowych), których przedmiotem było wykorzystanie JPK_VAT w pracy urzędów skarbowych oraz urzędów celno-skarbowych. W warsztatach wzięło udział 841 osób.

Dodatkowe wsparcie udzielane przez Ministerstwo jednostkom podległym

Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów na bieżąco udzielał wyjaśnień na wystąpienia dyrektorów izb administracji skarbowej dotyczące problemów w obsłudze JPK. Dotyczyło to m.in.: zasad weryfikacji zautomatyzowanych raportów JPK, wprowadzenia praktyki cyklicznego przekazywania do IAS danych w zakresie monitoringu wiarygodności, wątpliwości interpretacyjnych w zakresie rozpatrywania wniosków orga-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

nów egzekucyjnych o udostępnienie danych z JPK_VAT dla potrzeb prowadzonych postępowań egzekucyjnych. Na bieżąco udzielano odpowiedzi na pytania kierowane za pośrednictwem poczty elektronicznej. Zgłaszane wątpliwości dotyczyły głównie weryfikacji raportów automatycznych oraz sporządzania informacji zwrotnej o efektach weryfikacji raportów.

Do Ministerstwa Finansów nie wpływały od jednostek podległych zgłoszenia o problemach związanych z wykorzystaniem JPK na żądanie w prowadzonych kontrolach.

Stopniowo rozwijano funkcjonalności stworzonych w Ministerstwie Finansów aplikacji. WRO-System rozbudowano m.in. o:

1. Wykonanie oceny ryzyka podatkowego mikroprzedsiębiorcy i jego kontrahentów w module Ocena Mikroprzedsiębiorcy, co umożliwiło uzyskanie szybszego zwrotu nadwyżki podatku VAT mikroprzedsiębiorcom, którzy złożyli pliki JPK za okres październik, listopad, grudzień 2017 r. (tj. przed dniem wejścia w życie przepisów obligujących tę kategorię podatników do składania plików JPK).
2. Możliwość sprawdzenia, czy i kiedy podatnik złożył plik JPK_VAT, co ułatwiło i skróciło termin realizacji zwrotów podatku VAT podatnikom.
3. Generowanie plików największych podmiotów poprzez uruchomienie nowej wersji modułu JPK-Analizer o nazwie *JPK-Analizer NOWY*, która zmieniła sposób dostarczania danych przez serwer, tj. pozwoliła na przesyłanie JPK bezpośrednio do użytkownika bez hasła z możliwością wyboru danych do importu oraz została wzbogacona o proste analizy, tabele przestawne, kategoryzacje, grupowania przekazanych informacji w plikach JPK_VAT.
4. Ocenę ryzyka podatkowego w module *Ocena podatnika VAT*, w którym udoskonalono metody oceny ryzyka poprzez poszerzenie zakresu źródeł danych wykorzystywanych przy budowie kryteriów oceny ryzyka oraz rozwijanie zbioru kryteriów oceny ryzyka (wyłączono moduł *Ocena Mikroprzedsiębiorcy*).
5. Wprowadzanie wyników działań w zakresie monitoringu wierzytelności za pomocą udostępnionej aplikacji EGAPOLTAX.
6. Rozszerzenie listy sprawdzanych okresów do ostatnich sześciu miesięcy w module *JPK-Analizer*.
7. Autoryzację dostępu z poziomu menu użytkownika w module *JPK-Analizer*.
8. Wykonanie raportów analitycznych dotyczących konkretnego pliku JPK_VAT podatnika, np. w zakresie sprawdzenia nazwy podmiotów w plikach, sumy sprzedaży wg kontrahentów, sumy zakupów wg dostawców, faktury sprzedaży wg kwot, faktury zakupów wg kwot.
9. Walidację danych w zakresie poprawności numeru NIP.
10. Ustalenie, który z przekazanych plików JPK_VAT jest ostatecznym plikiem (po korekcie).

Dla zagwarantowania możliwości przyjmowania plików JPK_VAT od podatników niezbędne było utworzenie lub zakup usług składowania danych, umożliwiając ich buforowanie i wstępne przetwarzanie. Ministerstwo Finansów przeprowadziło analizę kosztów korzystania z usług chmury

Architektura systemu informatycznego obsługującego JPK

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

publicznej Microsoft Azure w porównaniu z alternatywnym utworzeniem systemu bazującego w pełni na zasobach Centrum Informatyki Resortu Finansów. Analiza wskazywała na zasadność wykorzystania dostępnych w tym zakresie usług zewnętrznych (dla przyjętego do analizy okresu sześciu lat oszczędności wyniosły około 15 mln zł). Końcowy termin możliwości wykorzystania obecnej subskrypcji usług Azure ustalono na 19 października 2020 r. Architektura systemu służącego do gromadzenia plików JPK_VAT oparta była na założeniach przeprowadzonej analizy wolumetrycznej. Analiza ta uwzględniała m.in. dane o liczbie przedsiębiorców, rzetelnie oszacowanym poziomie obrotów handlowych i liczbie generowanych faktur mających wpływ na ilość pobieranych danych. Wzięto także pod uwagę potrzeby sprzętowe w powyższym zakresie dotyczące m.in. serwerów i macierzy dyskowych.

Bezpieczeństwo informatyczne systemu

W zakresie informacji zawartych w plikach JPK_VAT przyjęto rozwiązania²⁰ gwarantujące ich bezpieczeństwo w warunkach korzystania z usług chmury publicznej Microsoft Azure. W procesie wysyłania/przyjmowania plików JPK_VAT ich rozkodowanie i analiza treści możliwe były tylko w ramach infrastruktury informatycznej Centrum Przetwarzania Danych Ministerstwa Finansów (od 1 października 2017 r. Centrum Informatyki Resortu Finansów)²¹. Ponadto Ministerstwo zleciło podmiotowi zewnętrznemu przeprowadzenie testów bezpieczeństwa systemu przesyłania danych w postaci plików JPK. Wykonawca zadania przeprowadził analizę infrastruktury i architektury systemu, w tym wykonał testy penetracyjne. W oparciu o powyższe stwierdzono wysoki poziom bezpieczeństwa. Do podległych jednostek KAS skierowano instrukcję dotyczącą bezwzględnego obowiązku zachowania przez wszystkich pracowników tajemnicy skarbowej w ramach pracy z plikami JPK_VAT udostępnianymi im przez Szefa KAS.

5.1.2. Działania organizacyjne izb administracji skarbowej

Udostępnienie pracownikom KAS narzędzi informatycznych

W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. pracownikom jednostek nadzorowanych przez izby administracji skarbowej udostępniono narzędzia i aplikacje wspomagające wykorzystanie danych ze struktur JPK na potrzeby czynności sprawdzających, kontroli i postępowań podatkowych. Były to aplikacje, zapewnione przez Ministerstwo Finansów: WRO-JPK Analizer (obecnie WRO-System), JPK-LUNETKA oraz od listopada 2017 r. GeneratorSum. Dostęp do powyższych aplikacji przekazywano pracownikom KAS bezzwłocznie. Udostępnione przez Ministerstwo narzędzia były centralnie aktualizowane i modyfikowane. Ponadto izby administracji skarbowej we własnym zakresie dbały o dostęp pracowników do oprogramowania, takiego jak: arkusz kalkulacyjny Microsoft Excel (w tym dodatek Power Query), LibreOffice, program ACL, Directory Lister, CheckSum,

²⁰ Szyfrowanie plików JPK_VAT jednorazowym kluczem generowanym przez podatnika, który to klucz szyfrowany był z wykorzystaniem certyfikatu klucza publicznego udostępnionego przez Ministerstwo Finansów, a także stosowanie szyfrowanego kanału komunikacji (TLS).

²¹ Zgodnie z Zarządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 września 2017 r. w sprawie zmiany nazwy Centrum Informatyki Resortu Finansów oraz nadania statutu Centrum Informatyki Resortu Finansów (Dz. Urz. Ministerstwa Rozwoju i Finansów z dnia 28.09.2017 r. poz. 192).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

KNIME, IBM SPSS Modeler, Notepad++, Microsoft Access. Od 1 sierpnia 2018 r. w izbach i podległych jednostkach udostępniono aplikację GenJPK, która umożliwia wczytanie struktur JPK. Aplikacja ta tworzy sumy kontrolne dla pobranych plików elektronicznych, dokonuje walidacji poprawności struktur plików JPK i przeprowadza analizę wewnętrzną spójności i kompletności danych w pobranych plikach.

W 2017 r. naczelnicy jednostek podległych IAS w Krakowie składali zapotrzebowanie na oprogramowanie, co stanowiło podstawę do zamówienia i rozdysponowania zakupionych później licencji. Dyrektor IAS w Krakowie dla realizacji zadań związanych z JPK zawarł w grudniu 2017 r. umowy na zakup 503 licencji na oprogramowanie Microsoft Office Standard 2016 PL GOV (za cenę 630,0 tys. zł). W styczniu 2018 r. Wydział Wsparcia Informatycznego, Infrastruktury Sieciowej i Serwerowej oraz Bezpieczeństwa i Licencji IAS rozdysponował do podległych urzędów 483 licencje Microsoft Office (zgodnie z wnioskami naczelników). W maju 2018 r. po ponownej weryfikacji zgłaszanego zapotrzebowania przekazano do urzędów kolejnych 17 licencji. Dyrektor Izby monitorował na bieżąco, czy pracownikom komórek kontroli podległych urzędów zapewniono odpowiednią ilość oprogramowania w celu prawidłowej obsługi JPK. W marcu i kwietniu 2018 r. Dyrektor IAS w Krakowie przekazał do urzędów skarbowych komputery przenośne do obsługi plików JPK zakupione przez MF. Każdy z urzędów skarbowych otrzymał 1 komputer – łącznie 28 sztuk. Dodatkowo dwa komputery zostały przekazane koordynatorom JPK w IAS. Wartość przekazanych przez MF komputerów wyniosła 170,8 tys. zł.

W Wielkopolsce na bieżąco przeprowadzano analizy zapotrzebowania w zakresie narzędzi informatycznych. Ponieważ wszyscy pracownicy jednostek KAS w Wielkopolsce byli wyposażeni w sprzęt komputerowy, nie było potrzeby zwiększania liczby tego typu urządzeń w związku z wykorzystaniem plików JPK. W I kwartale 2018 r. Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów przekazał Izbie 30 laptopów zakupionych w ramach projektu *Rozwój katalogu usług cyfrowych dla klientów Administracji Podatkowej i Kontroli Skarbowej w zakresie centralizacji obsługi podatków CIT i VAT oraz Jednolitego Pliku Kontrolnego (CVP)*, które zostały rozdysponowane do komórek organizacyjnych 12 jednostek KAS w Wielkopolsce zajmujących się wsparciem realizacji zadań związanych z obsługą plików JPK_VAT. W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r., w związku z potrzebami związanymi z wykorzystaniem plików JPK, jednostki organizacyjne KAS w Wielkopolsce otrzymały 189 licencji pakietu MS Office. Koszty ich zakupu w latach: 2016-2018 wyniosły 239,8 tys. zł.

W IAS w Szczecinie oszacowano potrzeby sprzętowe i zaplanowano, że JPK będzie wykorzystywać w początkowym okresie 148 pracowników Izby i podległych jednostek, a następnie na 30 czerwca 2017 r. – 593, na 1 stycznia 2018 r. – 892, na 30 czerwca 2018 r. – 1018. Koszty zakupu niezbędnego sprzętu i oprogramowania na potrzeby JPK wyniosły: 96,4 tys. zł w 2017 r. i 171 tys. zł w pierwszej połowie 2018 r. Według stanu na 1 stycznia 2017 r. JPK wykorzystywało dwóch pracowników jednego z podległych urzędów, według stanu na 30 czerwca 2017 r. – 589 pracowników Izby

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

i podległych urzędów, na 1 stycznia 2018 r. – 892, na 30 czerwca 2018 r. – 1011. Przydzielona liczba komputerów przekraczała liczbę pracowników wykorzystujących JPK, ponieważ części z nich przekazywano do wykorzystania zarówno komputery stacjonarne, jak i laptopy użytkowane w trakcie kontroli u podatników. W czerwcu 2017 r. przeprowadzona została analiza, która wykazała zapotrzebowanie na około 100 licencji Microsoft Office w wersji nie niższej niż 2007. Podległym jednostkom na stanowiska pracy związane z obsługą plików JPK przekazano 87 licencji. W styczniu 2018 r. przekazano podległym urzędom 30 laptopów do obsługi JPK. W maju 2018 r. zakupiono 15 stacji roboczych o znacznej mocy przetwarzania na potrzeby użytkowników przetwarzających duże pliki.

Na Dolnym Śląsku w ramach posiadanych zasobów sprzętowych i programowych, doposażono: laptopami do analizy plików JPK centrum kompetencyjne (10 szt.) oraz urzędy skarbowe (20 szt.), licencjami programu MS Office urzędy skarbowe (104 szt.), sprzętem komputerowym i oprogramowaniem centrum kompetencyjne w 2016 r. i 2017 r. (na które IAS wydatkowała odpowiednio 115,6 tys. zł i 395,4 tys. zł.), urządzeniem wielofunkcyjnym US Wrocław-Krzyki; 13 licencjami MS Office i jednym laptopem US w Świdnicy. Każdy z pracowników posiadał dostęp do MS Office lub LibreOffice.

Zgłaszanie problemów dotyczących funkcjonowania narzędzi informatycznych

Pracownicy izb administracji skarbowej na bieżąco przekazywali lub pośredniczyli w przekazywaniu do MF informacji o stwierdzonych problemach w zakresie funkcjonowania narzędzi informatycznych umożliwiających wykorzystanie JPK. Od początku funkcjonowania WRO-System wszyscy użytkownicy samodzielnie mogli zgłaszać problemy związane z logowaniem i działaniem aplikacji na wskazany na stronie logowania do systemu adres mailowy lub po zalogowaniu się do systemu, korzystając z *Helpdesk-moje zgłoszenia*. Na wniosek Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów (pismo z 1 czerwca 2018 r.) Dyrektorzy IAS przekazali do Ministerstwa zebrane z podległych jednostek uwagi i opinie na temat działania WRO-System.

Dyrektor IAS w Krakowie pismem z 21 grudnia 2017 r. przekazał do Szefa KAS własną analizę dotyczącą wykorzystania plików JPK, w celu ewentualnego wprowadzenia zmian lub modyfikacji obsługi narzędzia. W zakresie JPK-Lunetka podległe krakowskiej izbie urzędy zgłaszały wnioski dotyczące możliwości rozszerzenia limitu uprawnień dostępu. Odnośnie do funkcjonowania WRO-System urzędy zgłaszały do IAS problemy związane z logowaniem do systemu (wynikało to najczęściej z błędnego wpisywania loginów i haseł). Informacje na temat funkcjonowania WRO-System oraz blisko 50 propozycji dalszego jej rozwoju przekazano do Ministerstwa 15 czerwca 2018 r.

W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. pracownicy Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie i podległych jednostek, za pośrednictwem aplikacji Regionalna Pomoc Informatyczna, zgłosili ogółem 334 przypadki dotyczące problemów z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK. Zgłoszenia pracowników Izby dotyczyły: importu danych osobowych osób upoważnionych do pobrania plików

JPK_VAT, zainstalowania programu ACL bądź jego aktualizacji, problemów z narzędziem WRO-System i JPK-Lunetka dotyczących uruchomienia aplikacji, pobierania pliku JPK, generowania raportów, sporządzania wydruków. Podległe urzędy zgłosiły do Izby 25 problemów, w tym m.in.: rozbieżności w kwotach w plikach JPK pobranych z JPK-Lunetka w porównaniu do plików JPK pobranych z WRO-System; utrudnienia w szybkim i trafnym odczycie danych z powodu oznaczenia kolumn numerami w otrzymanych z Ministerstwa plikach JPK bez ich nazewnictwa; brak możliwości podglądu przez osoby nadzorujące realizację zadań obsługi raportów w zakresie zapisów dokonanych ustaleń w pobranych przez pracowników rekordach. Powyższe problemy zostały rozwiązane. Dyrektor IAS w Szczecinie zgłaszał Ministerstwu następujące problemy i propozycje rozwiązań związanych z funkcjonowaniem WRO-System:

1. Rozszerzenie funkcjonalności w zakresie raportowania, co usprawniłoby pracę Izby i podległych jednostek w związku z zapytaniami przesyłanymi przez Ministerstwo w zakresie pobrania plików JPK;
2. Utworzenie nowego raportu obejmującego podmioty z *oczekiwanymi* JPK na podstawie dotychczasowej historii składania, z podziałem na poszczególne urzędy skarbowe, co pozwoliłoby urzędom na zainicjowanie odpowiednich działań (także w zakresie postępowania karnego-skarbowego) ukierunkowanych na doprowadzenie do wywiązywania się z obowiązku składania plików JPK;
3. Zlikwidowanie szeregu problemów pojawiających się w trakcie weryfikacji raportów z niezgodnościami przekazywanymi przez Centrum Analiz.

We wszystkich przypadkach na zgłoszone problemy i propozycje rozwiązań Izba otrzymywała wyjaśnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu.

Problemy informatyczne zgłaszała również IAS w Poznaniu. Ponadto pracownicy Referatu Audytu Wewnętrznego IAS w Poznaniu przeprowadzili czynności służbowe w ramach zagadnienia *Wykorzystanie JPK w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu i podległych jednostkach*. W zakresie stwierdzonych problemów związanych z wykorzystywaniem aplikacji WRO-System zalecono przygotowanie przez komórki nadzoru specjalistycznych szkoleń dotyczących zasad funkcjonowania nowych lub aktualizowanych modułów oraz sposobów ich wykorzystania, z uwzględnieniem docelowych grup kursantów, w oparciu o użytkowników, którym dany moduł jest przeznaczony. Pismem z 15 czerwca 2018 r. Dyrektor IAS w Poznaniu przekazała do Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów opinię, opartą na ocenach wszystkich jednostek KAS w województwie wielkopolskim, dotyczącą dotychczasowego działania aplikacji WRO-System wraz z propozycjami rozwoju jej poszczególnych funkcjonalności. Aplikacja została w tym piśmie oceniona jako skuteczne narzędzie ułatwiające prowadzenie czynności w zakresie przeciwdziałania wyłudzeniom VAT i unikania opodatkowania, uszczelniające system podatkowy, eliminujące nieuczciwą konkurencję rynkową i ograniczające zaległości podatkowe.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

IAS we Wrocławiu dokonała zbiorczej oceny aplikacji WRO-System na podstawie opinii podległych jednostek, zgłaszając 44 uwagi wraz z 46 propozycjami rozwoju funkcjonalności aplikacji. Wśród propozycji było: umożliwienie w module Transakcje wyszukiwania konkretnego podatnika/kontrahenta za okresy dłuższe niż miesiąc; rozszerzenie informacji w module Skarbiec o informacje z Komisji Nadzoru Finansowego; rozszerzenie modułu SKORP Rejestracja o dodatkowe informacje w zakresie oceny rejestracyjnej podmiotu (dane dotyczące historii podatnika z PIT-11, dane na temat zaległości podatkowych i ich historii). Zawniósowano o zapewnienie m.in.: importu danych do MS Excel w zakresie statystyki wykorzystania WRO-System oraz przeglądania kont użytkowników w celu sprawniejszego monitorowania kwestii wykorzystywania aplikacji WRO-System przez podległe jednostki (w tym przez konkretnych użytkowników). W przypadku występowania złożonych problemów w zakresie JPK_VAT, informacje o nich przekazywano do MF. Wskazywano m.in., że przyjęte początkowo rozwiązania organizacyjne do wprowadzenia aplikacji WRO-System (tj. udostępnianie plików JPK przez centrum kompetencyjne po przekazaniu elektronicznego, zaakceptowanego wniosku) było utrudnione (długotrwałe). Nadawanie dostępów do WRO-System po jego uruchomieniu trwało zbyt długo. Brak było narzędzi i procedur postępowania w przypadku nieskładania plików JPK_VAT przez podmioty zobowiązane.

Zapewnienie szkoleń dla pracowników KAS

W IAS w Krakowie podjęto działania w celu przygotowania kadry do realizacji zadań z wykorzystaniem JPK. Przeprowadzono cykl szkoleń z wykorzystania struktur JPK i niezbędnego w tym zakresie praktycznego stosowania arkuszy MS Excel. Pracownicy uczestniczyli głównie w szkoleniach organizowanych z poziomu centralnego przez Departament Poboru Podatków MF oraz korzystali z kursów e-learningowych w serwisie Atena-2. Wdrożono system szkoleń kaskadowych, które miały miejsce po odbyciu szkolenia przez jednego z pracowników komórek merytorycznych, który przekazywał pozostałym pracownikom zarówno materiały szkoleniowe i prezentacje, jak i niezbędne informacje w zakresie odbytego szkolenia. Od 1 stycznia 2016 r. do 20 lipca 2018 r. 922 osoby z Małopolski odbyły szkolenia *Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe* na platformie szkoleniowej Atena-2. Przeprowadzono również szkolenia stacjonarne dotyczące wykorzystania i obsługi JPK, które ukończyły 32 osoby. Ponadto 251 pracowników KAS brało udział w spotkaniach i szkoleniach mających na celu podniesienie poziomu wiedzy w zakresie JPK. Korzystając z platformy szkoleniowej Atena-2 od stycznia 2016 r. do końca lipca 2018 r. przeszkolono 449 osób w zakresie MS Excel. Zapewniono także szkolenia dla 21 osób z zakresu wykorzystania programu ACL. W lutym 2018 r. zorganizowano spotkanie kierowników, koordynatorów i pracowników zajmujących się obsługą JPK w podległych urzędach z koordynatorami JPK IAS w Krakowie. Na spotkaniu tym przeprowadzono szkolenie *Raporty JPK – obsługa informacji zwrotnej*.

W regionalnym planie szkoleń pracowników zatrudnionych w IAS w Poznaniu na 2018 rok uwzględniono przeprowadzenie w I półroczu dwóch szkoleń dotyczących analizy JPK: *Analiza JPK – szkolenie podstawowe*

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

(107 uczestników) oraz *Analiza JPK – szkolenie doskonalące* (40 uczestników). Szkolenia na poziomie podstawowym zostały przeprowadzone w grupie 147 osób zatrudnionych w jednostkach KAS województwa wielkopolskiego i były kontynuowane. Szkolenia doskonalące, w których wzięło udział 54 uczestników, zostały przeprowadzone przez pracowników Ministerstwa Finansów w sierpniu 2018 r. W badanym okresie, dominującą formą doskonalenia umiejętności posługiwania się programami służącymi do analizy plików JPK przez ok. 1680 pracowników jednostek KAS w Wielkopolsce, którzy mogli je wykorzystywać w trakcie wykonywania zadań służbowych, było skorzystanie z przygotowanego przez Ministerstwo Finansów, na platformie Atena-2, systemu e-learningowego *Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe*. W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. z możliwości tej formy szkolenia skorzystało 811 osób (48%), z czego dla 584 pracowników (35%) była to jedyna (poza szkoleniami kaskadowymi) forma szkolenia w zakresie wykorzystania plików JPK. Pracownicy Izby oraz jednostek podległych objęci zostali także następującymi formami szkoleń w zakresie informatycznej analizy wykorzystywanych plików JPK:

1. Szkolenia Ministerstwa Finansów w zakresie wykorzystania w e-kontrolach programu ACL (54 przeszkolonych pracowników) oraz programu Weryfikator (31 przeszkolonych), szkolenia Działu Helpdesk Wydziału Informatyki IAS z wykorzystania programu MS Excel do analizy plików JPK (197 przeszkolonych pracowników).
2. Szkolenia Ministerstwa Finansów w zakresie analizy plików JPK przy pomocy narzędzi informatycznych (125 przeszkolonych pracowników).
3. Szkolenia trenerów z Krajowej Szkoły Skarbowości w zakresie zastosowania JPK w kontroli podatkowej (61 przeszkolonych pracowników).

Informacje i umiejętności przekazywane podczas szkoleń dla wybranych grup pracowników podlegały następnie przekazaniu pracownikom niebiorącym bezpośredniego udziału w szkoleniach metodą szkoleń *kaskadowych*. Ogółem w kontrolowanym okresie, przeprowadzonych zostało 218 takich szkoleń obejmujących 3837 uczestników. W czerwcu i lipcu 2018 r. Dyrektor IAS w Poznaniu zwróciła się do Ministerstwa Finansów o przeprowadzenie warsztatów komputerowych dla pracowników komórek czynności analitycznych i sprawdzających, kontroli podatkowej urzędów skarbowych oraz pracowników/funkcjonariuszy komórek kontroli celno-skarbowej z urzędów celno-skarbowych w zakresie wykorzystania analitycznych narzędzi informatycznych, w tym arkuszy kalkulacyjnych do analizy plików JPK_VAT. W sierpniu 2018 r. odbyły się dwa szkolenia dla 54 pracowników przeprowadzone przez trenerów Ministerstwa Finansów. Wszystkim pracownikom IAS w Poznaniu oraz jednostek podległych niezajmującym się bezpośrednio obsługą plików JPK zapewniono możliwość poszerzenia swojej wiedzy w tym zakresie poprzez: przekazywanie materiałów (m.in. prezentacji multimedialnych) wykorzystywanych w trakcie szkoleń, udostępnienie on-line instrukcji użytkowania aplikacji WRO-System oraz organizację szkoleń e-learningowych na Platformie Atena-2.

W sprawozdaniu z czynności doradczej z dnia 11 maja 2018 r. przeprowadzonej przez pracowników Referatu Audytu Wewnętrzznego Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zamieszczona została następująca ocena dotycząca e-learningowego kursu w zakresie JPK: *Zwrócono również uwagę na fakt, że najwyższa liczba osób, które ukończyły e-learningowy kurs w zakresie JPK w skali kraju to pracownicy IAS w Poznaniu i podległych jednostek. Jednocześnie audytorzy, którzy sami odbyli kurs e-learningowy stwierdzili, że poziom podstawowy kursu JPK jest wystarczający na to, by przyswoić sobie podstawy i założenia funkcjonowania plików JPK, jednak jest absolutnie niewystarczający do obsługi JPK_VAT. Stąd w opinii audytorów winien on być dedykowany dla osób, które do tej pory nie miały większej styczności z plikami JPK i ich nie wykorzystywały, a nie dla osób, które z racji obsługi plików JPK_VAT muszą posiadać znacznie większy stopień wiedzy.* W przedmiotowym sprawozdaniu, audytorzy zawarli także następujące stwierdzenia: *Wszystkie audytowane jednostki jednomyślnie wskazały, że umiejętności analityczne pracowników z zakresu obsługi systemów informatycznych są niewystarczające do pełnego wykorzystania danych zawartych w JPK. Braki w zakresie przygotowania do wykorzystania arkuszy kalkulacyjnych na poziomie zaawansowanym, a często nawet na poziomie podstawowym potwierdził również koordynator ds. JPK wskazując ją jako podstawową przyczynę niepełnego wykorzystania JPK np. w kontroli. [...] Zarówno audytorzy jak i audytowani wskazali na pilną potrzebę przeprowadzenia szkoleń, w szczególności w zakresie zaawansowanej obsługi arkuszy kalkulacyjnych, wykorzystania analitycznych narzędzi informatycznych oraz przetwarzania danych zawartych w JPK celem ich efektywnej analizy.*

Część (ok. 35%) pracowników wielkopolskich urzędów skarbowych wykonujących zadania obejmujące wykorzystanie plików JPK, która poza szkoleniami kaskadowymi nie wzięła udziału w innego rodzaju szkoleniach dotyczących wykorzystania JPK, nie odbyła także szkoleń e-learningowych na Platformie Atena-2 w zakresie informacji podstawowych o Jednolitym Pliku Kontrolnym. O konieczności odbycia takiego szkolenia przez wszystkich pracowników związanych z obsługą JPK_VAT przypomniła Dyrektor IAS w piśmie z dnia 11 grudnia 2017 r., przekazanym do naczelników urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego, w związku z pismem Ministerstwa Finansów z 6 grudnia 2017 r.

IAS w Szczecinie zapewniła pracownikom wytypowanym do wykorzystania JPK udział w szkoleniach z zakresu wykorzystania narzędzi informatycznych. Po utworzeniu Krajowej Administracji Skarbowej dopiero w okresie od 1 września 2017 r. do 31 grudnia 2018 r. w planie szkoleń kadr KAS na poziomie centralnym zostało zaplanowanych osiem szkoleń dla 40 pracowników. Od 1 września 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. zrealizowano 38 szkoleń i spotkań centralnych obejmujących łącznie 310 miejsc szkoleniowych, w ramach których przeszkolono 227 osób. Szkolenia i spotkania organizowane były przez Krajową Szkołę Skarbowości i Ministerstwo Finansów na ich koszt. Wydatki poniesione przez Izbę dotyczyły wyłącznie kosztów delegacji pracowników i wynosiły 31,6 tys. zł. Tematyka szkoleń centralnych obejmowała m.in.: analizę i zastosowanie JPK w kontroli podatkowej i celno-skarbowej; stosowanie oprogramowania ACL

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK na podstawie danych pozyskanych od podatników i ze źródeł wewnętrznych; automatyzację zadań w programie ACL; oszustwa karuzelowe; zakres raportowania i strukturę logiczną plików; obowiązki poszczególnych podmiotów; możliwości wykorzystania JPK w obszarze podatków bezpośrednich; obsługę modułu JPK Analyzer i analizę pobranych danych w JPK_VAT. Ponadto od 7 listopada 2017 r. do 30 czerwca 2018 r., pracownikom Izby i jednostek podległych zostało zapewnione szkolenie e-learning *JPK – informacje podstawowe* na bezpłatnej platformie szkoleniowej Atena-2. Szkolenie ukończyło 343 pracowników. Od początku 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. szczyńska Izba zorganizowała również szkolenia wewnętrzne w formie dwóch spotkań i jednego instruktażu. Ich program dotyczył wykorzystania i obsługi JPK. W szkoleniach tych uczestniczyło łącznie 187 osób. Wydatki na te szkolenia wyniosły 3,6 tys. zł. Ogółem przeszkolono 757 osób wytypowanych do wykorzystywania plików JPK. Pracownicy, którzy uczestniczyli w szkoleniach, przekazywali zdobytą wiedzę innym pracownikom w formie tzw. szkoleń kaskadowych i zamieszczali materiały szkoleniowe na dyskach sieciowych. Wszyscy użytkownicy WRO-System zostali przeszkoleni w zakresie JPK na szkoleniach zewnętrznych lub wewnętrznych. Ponadto od 12 sierpnia 2016 r. do 8 maja 2018 r. Izba zorganizowała z kierownictwem podległych jednostek sześć narad dotyczących funkcjonowania JPK, w których udział brało od 21 do 74 osób.

Centrum kompetencyjne do 31 lipca 2017 r. organizowało i prowadziło w IAS we Wrocławiu szkolenia z zakresu narzędzi wykorzystujących dane z JPK. Pracownicy centrum kompetencyjnego przeprowadzili cztery szkolenia (na których omówiono zasady funkcjonowania obowiązku JPK_VAT, proces kompleksowej obsługi plików) oraz sześć zajęć warsztatowych z JPK_VAT. Dodatkowo centrum kompetencyjne zorganizowało cykliczne spotkania szkoleniowe dla koordynatorów JPK z IAS. Ponadto koordynator ds. JPK zorganizował cztery spotkania/szkolenia dla koordynatorów i ich zastępców w US oraz pracowników Działu Zarządzania Ryzykiem (dalej: ICR). Dodatkowo przeprowadzono warsztaty dla pracowników 31 jednostek nt. *Zasad kontroli z wykorzystaniem struktur JPK – żądanie udostępnienia ksiąg podatkowych i dowodów księgowych od przedsiębiorców w strukturze logicznej wg udostępnionego wzoru na BIP MF*. Udostępniony na platformie Atena-2 kurs *Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe* na 20 sierpnia 2018 r. ukończyło 946 pracowników dolnośląskiego KAS. W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. w sześciu szkoleniach poświęconych JPK, organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości, udział wzięło 33 pracowników urzędów. W szkoleniach w zakresie wykorzystania aplikacji: GeneratorSum uczestniczyło trzech pracowników, JPK Lunetka i WRO-System 520 osób w 2017 r. i 113 w I półroczu 2018 r. Plan szkoleń dla funkcjonariuszy na 2017 r. nie został sporządzony, a szkolenia doraźne realizowano na podstawie wniosków składanych przez urząd celno-skarbowy. W 2017 r. zrealizowano 25 szkoleń, z których 13 było bezkosztowych, a na 12 wydatkowano 88,2 tys. zł. Na 59 zaplanowanych szkoleń w I półroczu 2018 r., zrealizowano 25 szkoleń, na które poniesiono wydatki w wysokości 55,7 tys. zł. Plan szkoleń na 2017 r. dla pracowników

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

służby cywilnej, przewidywał przeprowadzenie 80 szkoleń, a zrealizowano ich 119 (w tym 39 szkoleń doraźnych), na które wydatkowano 34,2 tys. zł. Na I półrocze 2018 r. zaplanowano przeprowadzenie 46 szkoleń, z których przeprowadzono 28, wydatkując na nie 26,3 tys. zł.

Bezpieczeństwo danych w izbach administracji skarbowej

Wszystkie skontrolowane izby administracji skarbowej określiły i wdrożyły uregulowania wewnętrzne dotyczące bezpieczeństwa informacji w zakresie pobierania danych od podatników i ich przechowywania. Przyjęte procedury, rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura informatyczna gwarantowały bezpieczeństwo danych. Wyjątek stanowiły stwierdzone przez NIK incydentalne podatności na zagrożenie bezpieczeństwa informacji: nie w pełni zabezpieczone trzy komputery²² oraz dokonanie z opóźnieniem (329 dni) blokady uprawnień do WRO-System nadanych przez poprzedniego pracodawcę jednemu pracownikowi i niedokonaniu tej blokady względem trzech pracowników (spośród 18 przeniesionych do Izby z innej jednostki KAS)²³. Na podkreślenie zasługuje, że w IAS w Poznaniu ryzyko niewłaściwego zabezpieczenia plików JPK związane z ich wykorzystywaniem przez pracowników było przedmiotem czynności doradczej przeprowadzonej przez audytorów.

5.2. Przygotowanie do wykorzystania JPK przez urzędy skarbowe i celno-skarbowe

W działalności urzędów skarbowych i celno-skarbowych NIK nie stwierdziła zaniechań lub działań stanowiących barierę w wykorzystaniu JPK. Pracownikom tych urzędów przekazywano narzędzia informatyczne udostępnione przez jednostki nadrzędne i zapewniano dostęp do szkoleń z zakresu wykorzystania JPK. Pracownicy i funkcjonariusze KAS wykorzystywali JPK do prowadzenia czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych i celno-skarbowych. Wykazywano aktywność w obszarze udoskonalania dostępnych narzędzi, zgłaszano informacje o występujących problemach jednostkom nadrzędnym. Rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura techniczna i informatyczna gwarantowały bezpieczeństwo danych zawartych w JPK. Stwierdzone w niektórych jednostkach nieprawidłowości w obszarze bezpieczeństwa informacji nie miały charakteru systemowego.

Zapewnienie pracownikom jednostek KAS narzędzi informatycznych

Pracowników urzędów skarbowych i celno-skarbowych, którzy realizowali zadania związane z analizą plików JPK, zaopatrzone w sprzęt komputerowy umożliwiający korzystanie z aplikacji WRO-System. W ramach pracy z aplikacją pracownicy korzystali z udostępnionych pakietów MS Office (Microsoft Excel) lub zastępczo LibreOffice. Udostępniona została również aplikacja Gen JPK pozwalająca na weryfikację poprawności pobranych plików JPK. Do pracy z JPK wykorzystywano również aplikację JPK Lunetka, dającą możliwość natychmiastowego poboru plików JPK_VAT i ich eksportu. Do analizy plików JPK używano także programu ACL, dla którego Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych Ministerstwa Finansów zapewnił

²² Jeden w IAS w Szczecinie i dwa w Poznaniu.

²³ Dotyczy IAS w Szczecinie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zestawy skryptów dla struktur JPK w zakresie ksiąg rachunkowych, faktur, obrotu magazynowego oraz wyciągów bankowych. Przekazane skrypty służyły do importu, weryfikacji poprawności matematyczno-logicznej zaimportowanych plików²⁴, analizy pobranych danych²⁵, generowania raportów, usuwania danych po zakończeniu kontroli. Ponadto w urzędach wykorzystywano ogólnie dostępne aplikacje: Directory Lister do tworzenia protokołów pobrania danych oraz Notepad++ do sprawdzania poprawności składniowej otrzymanych plików JPK ze składnią XML oraz zgodności z plikiem xsd zawierającym strukturę JPK, a także wizualizacji plików XML do celów szkoleniowych. Korzystano także z aplikacji Weryfikator i KNIME pozwalających na sprawdzenie poprawności pliku XML oraz dokonanie importu plików JPK w postaci tabel. Podstawowym narzędziem wykorzystywanym do pracy z JPK_VAT była aplikacja WRO-System. Aplikację udostępniono pracownikom w kwietniu 2017 r.

Pracownicy urzędów skarbowych i celno-skarbowych objęci zostali szkoleniami w zakresie JPK prowadzonymi przez podmioty zewnętrzne (Krajową Szkołę Skarbowości, Ministerstwo Finansów, właściwe izby administracji skarbowej) oraz w ramach własnej jednostki organizacyjnej. Pracownikom udostępniano również szkolenia e-learningowe na platformie Atena-2. Szkolenia obejmowały m.in. zakres raportowania i strukturę logiczną plików JPK, wykorzystanie programu Microsoft Excel do analizy plików JPK, prowadzenie analiz JPK_VAT z wykorzystaniem programu ACL na poziomie podstawowym i zaawansowanym, zastosowanie JPK w kontroli podatkowej, obsługę aplikacji JPK Analyzer. W przypadku braku możliwości zapewnienia przez jednostki zewnętrzne wystarczającej liczby miejsc na organizowanych szkoleniach urzędy prowadziły wewnętrznie szkolenia kaskadowe (pracownicy którzy nabyli odpowiednich umiejętności przekazywali je dalej swoim współpracownikom).

NIK zwróciła uwagę na potrzebę zintensyfikowania procesu szkolenia pracowników Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu uprawnionych do wykorzystania JPK. Do czasu zakończenia kontroli NIK nie wszyscy pracownicy posiadający takie uprawnienia objęci zostali odpowiednimi szkoleniami.

Pracownicy urzędów skarbowych na podstawie otrzymanych raportów (generowanych centralnie) prowadzili czynności weryfikacyjne polegające na sprawdzeniu, czy podatnicy, powiadomieni z poziomu centralnego za pomocą wiadomości SMS lub e-mail, dokonali stosownych korekt.

Szkolenia w zakresie wykorzystania JPK

Wykorzystanie JPK do prowadzenia czynności sprawdzających, kontroli i postępowań

²⁴ Weryfikacja NIP, wersji schematu, okresu, zgodności sum kontrolnych.

²⁵ Dla struktury JPK_WB zapewniono skrypty grupujące rekordy według pola zawierającego nazwę podmiotu, uznania i obciążenia. Dla JPK_MAG zapewniono skrypty grupujące rekordy według dostawców, towarów, odbiorców dla dokumentów PZ (potwierdzających zwiększenie stanu magazynowego), WZ (potwierdzających zmniejszenie stanu magazynowego z tytułu wydania na zewnątrz), RW (potwierdzających zmniejszenie stanu magazynowego z tytułu zużycia na potrzeby jednostki) i MM (potwierdzających zwiększenie i zmniejszenie stanu magazynowego związane z przesunięciami między magazynami jednostki). Odnośnie do JPK_FA zapewniono skrypty grupujące rekordy według nabywców, nr faktur oraz towarów. Dla JPK_KR zapewniono skrypty grupujące rekordy według typów dzienników oraz zapisów wedle miesięcy, kont księgowych globalnie i poszczególnych miesięcy, a w zakresie kontroli zgodności weryfikujące poprawność zestawienia obrotów i sald w zakresie kont syntetycznych i zespołów kont z dziennikiem oraz bilansem.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ponadto prowadzono czynności sprawdzające wobec podatników, którzy nie skorygowali JPK_VAT bądź nie otrzymali takiego powiadomienia. Zajmowano się także wnioskami o zwrot podatku VAT, do czego również wykorzystywano JPK_VAT.

W celu egzekucji zaległości podatkowych, Ministerstwo Finansów, za pośrednictwem IAS, przekazywało do urzędów zestawienia zobowiązanych wraz z wykazem ich kontrahentów (nabywców towarów lub usług) ujawnionych w JPK_VAT. Ponadto samodzielnie pobierano zestawienia kontrahentów podatników na potrzeby egzekucji administracyjnej bądź postępowania zabezpieczającego. Wykorzystywano do tego moduł Wierzytelności aplikacji WRO-System.

Weryfikowano raporty o braku złożonego JPK identyfikujące podmioty, które pomimo otwartego obowiązku VAT, nie złożyły pliku JPK oraz raporty identyfikujące podmioty deklarujące różne wartości podatku naliczonego i należnego pomiędzy deklaracją VAT-7/VAT-7K a plikiem JPK_VAT. Ponadto weryfikowano raport identyfikujący sytuacje, w których kontrahent podatnika wykazał w pliku JPK czynność opodatkowaną odwrotnym obciążeniem, a podatnik nie wykazał takiej czynności w deklaracji lub pliku JPK. Weryfikowano też otrzymywane z Ministerstwa raporty identyfikujące podmioty, które deklarowały różne wartości wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, oraz wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług. Weryfikacji podlegały dane wykazane w JPK_VAT, deklaracjach VAT-UE oraz w bazie VAT Information Exchange System (VIES)²⁶. W przypadku potwierdzenia różnic prowadzone były wobec podatnika czynności sprawdzające. Pliki JPK_VAT wykorzystywano także w analizie rozbieżności wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług wynikających z raportów z systemu VIES. Dane z modułu Skarbiec wykorzystywano przy udzielaniu informacji w ramach wymiany informacji międzynarodowej i analizie rozbieżności z raportów VIES. Prowadzono analizy dotyczące wniosków podatników o odroczenie terminów złożenia plików JPK, do rejestracji których służył moduł Odroczenia. Pomocniczo udostępnione moduły Wierzytelności oraz Skarbiec wykorzystywano przy postępowaniach związanych z udzieleniem ulg oraz w przypadkach przenoszenia odpowiedzialności podatnika na osoby trzecie.

W toku prowadzonych kontroli podatkowych wykorzystywano zarówno pliki JPK_VAT, jak również (znacznie rzadziej) struktury JPK na żądanie.

W urzędach celno-skarbowych pliki JPK były wykorzystywane zasadniczo w dwóch zakresach działania: w kontrolach celno-skarbowych i prowadzonych w związku z tymi kontrolami postępowaniach, a także w analizach ryzyka wykorzystywanych do wykrywania nieprawidłowości i typowania podmiotów do kontroli.

²⁶ Unijny system internetowy VIES umożliwia sprawdzenie numerów VAT podmiotów gospodarczych zarejestrowanych w Unii Europejskiej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Szczegółowe dane na temat wykorzystania JPK do bieżących działań urzędów skarbowych i celno-skarbowych zawarto w tabelach nr 1 do nr 4 stanowiących załącznik 6.4 do niniejszej informacji.

W skontrolowanych urzędach skarbowych i celno-skarbowych wykazywano aktywność w identyfikowaniu i zgłaszaniu problemów związanych z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK. Zgłoszeń tych dokonywano poprzez zapewnione kanały komunikacji internetowej oraz podczas organizowanych spotkań koordynatorów JPK. Sygnalizowane problemy były zróżnicowane. Dotyczyły one: sprzętu umożliwiającego konwersję danych zawartych w strukturach JPK pobieranych od kontrolowanych podmiotów, oprogramowania umożliwiającego analizę sporządzanych przez Ministerstwo raportów o niezgodnościach wykazanych w JPK_VAT, funkcjonowania WRO-System (m.in.: logowanie, operacje na plikach, wprowadzanie danych do modułów). Problemy rozwiązywano na bieżąco.

We wszystkich objętych kontrolą NIK urzędach skarbowych i celno-skarbowych obowiązywały wdrożone procedury z zakresu bezpieczeństwa informacji. Rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura teletechniczna i informatyczna gwarantowały bezpieczeństwo danych pochodzących z plików JPK. W przypadku czterech urzędów²⁷ na nielicznych stanowiskach komputerowych stwierdzono incydentalne braki pełnego zabezpieczenia (brak hasła do BIOS, brak działającego programu antywirusowego, brak wygaszacza ekranu zabezpieczonego hasłem i automatycznie włączającej się blokady komputera). Przypadki te nie miały charakteru systemowego. Ponadto w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu stwierdzono, że 17 spośród 204 aktywnych kont w aplikacji WRO-System należało do osób, które nie pracowały w Urzędzie (w tym dziewięć osób nie było już w ogóle zatrudnionych w KAS). Pozostawienie aktywnych kont stwarzało ryzyko dostępu do danych w aplikacji WRO-System przez osoby nieuprawnione. Stwierdzone nieprawidłowości zostały usunięte w trakcie trwania kontroli NIK.

5.3. Wpływ JPK na poprawę efektywności postępowań KAS i zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców

Mimo niestworzenia przez Ministerstwo Finansów narzędzi nadzorczych umożliwiających odpowiedź na pytanie o przydatność JPK i jego ewentualny wpływ na zmniejszenie uciążliwości postępowań i kontroli KAS, w ocenie NIK, JPK jest narzędziem usprawniającym działania pracowników i funkcjonariuszy KAS. JPK może w przyszłości ograniczyć uciążliwość aparatu skarbowego dla podatników. Podkreślenia wymagają statystyki czasu trwania kontroli i postępowań KAS, wskazujące na zasadność korzystania z JPK. NIK zwraca uwagę na zbyt niski stopień wykorzystania danych z JPK w okresie od II połowy 2016 r. do I połowy 2018 r. W 2017 r. i w I połowie 2018 r. odnotowano tendencję wzrostową w wykorzystaniu JPK w czynno-

Problemy z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK

Wpływ rozwiązań organizacyjnych i informatycznych na bezpieczeństwo danych

²⁷ Dotyczy to: Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie, Małopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Krakowie, Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu oraz Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie.

ściach sprawdzających i kontrolach podatkowych. Stopień wykorzystania JPK w postępowaniach podatkowych w zakresie podatku VAT, jak również efekty finansowe z tego wynikające były znikome.

Wykorzystanie JPK w skali kraju

5.3.1. Wpływ JPK na efektywność postępowań i kontroli KAS

W okresie objętym kontrolą jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej korzystały z zasobów JPK_VAT do realizacji zadań służbowych. Działania skupiały się głównie na weryfikacji prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług, prawidłowości składanych plików JPK oraz na wykorzystaniu danych wynikających z plików JPK_VAT w celu dokonania zajęć egzekucyjnych wierzytelności wynikających z faktur wystawionych przez dłużników.

Począwszy od danych JPK_VAT za 2017 r. na podstawie repozytorium JPK i Hurtowni Danych SPR w Ministerstwie Finansów od sierpnia 2017 r. generowano raporty w ujęciu miesięcznym i kwartalnym obejmujące:

1. Zestawienie podmiotów, które w rejestrach zakupu uwzględniły faktury wystawione przez podmioty, które w złożonych deklaracjach VAT wykazały *zerowe obroty*, a występują w repozytorium JPK jako wystawcy faktur (dostawcy towarów/usług).
2. Zestawienie podmiotów, które w rejestrach zakupu uwzględniły faktury wystawione przez podmioty, które nie złożyły deklaracji VAT, a jednocześnie występują w repozytorium JPK jako wystawcy faktur (dostawcy towarów/usług).
3. Zestawienia podatników, którzy wykazali błędny NIP w plikach JPK_VAT (podmiotów głównych lub kontrahentów) – raport dotyczył 99 podmiotów, które złożyły JPK_VAT za styczeń 2017 r.
4. Zestawienia podatników, którzy wpisywali nieistniejący NIP kontrahenta w przesłanych plikach JPK_VAT za marzec 2018 r. Do podatników zidentyfikowanych w zestawieniu wysłano powiadomienia centralne informujące o błędach w NIP, a do urzędów przekazano zestawienie celem udzielania ewentualnych informacji kontaktującym się podatnikom.
5. Zestawienia podmiotów, które przez okres trzech kolejnych miesięcy nie składały JPK_VAT, pomimo otwartego obowiązku podatkowego w zakresie VAT za okres styczeń, luty, marzec 2018 r. oraz za okres luty, marzec, kwiecień 2018 r.

Raporty przekazywano do weryfikacji do właściwych urzędów skarbowych za pośrednictwem izb administracji skarbowej.

W wyniku przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych czynności weryfikacyjnych podatnicy w złożonych korektach deklaracji VAT wykazali podatek należny wyższy o kwotę 24,7 mln zł.

Na podstawie danych JPK_VAT w Ministerstwie Finansów za pomocą narzędzia Analizator_JPK generowano raporty niezgodności pomiędzy danymi w plikach JPK_VAT a deklaracjami podatkowymi podatników oraz ich kontrahentów. Urzędy skarbowe były zobligowane do przekazywania informacji zwrotnej o dokonanych ustaleniach.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W okresie objętym kontrolą NIK do wykorzystania przez jednostki KAS zostały przekazane raporty obejmujące:

1. Podmioty deklarujące różne wartości podatku należnego/naliczonego pomiędzy deklaracją VAT-7/VAT-7K a plikiem JPK_VAT podatnika (Raport R.1.1. – tworzony za okresy 02-03/2017, 05-10/2017, 03-04/2018).
2. Podmioty, które w rejestrze zakupów wykazały kwotę podatku naliczonego wyższą od kwoty podatku należnego wykazanego w rejestrze sprzedaży przez kontrahenta w poszczególnych transakcjach (Raport R.1.2. – tworzony za okresy 02-10/2017, 04/2018).
3. Podmioty, które w rejestrze zakupów w JPK_VAT wykazały kwotę podatku naliczonego wyższą od kwoty podatku należnego zadeklarowanego w deklaracji VAT przez kontrahenta. Raport identyfikował rozbieżności w przypadku podatników, których kontrahenci nie byli w 2017 r. objęci obowiązkiem JPK_VAT (Raport R.1.3. – tworzony za okresy 02-03/2017, 05-10/2017).
4. Podmioty, które w swoim rejestrze zakupów uwzględniły faktury VAT wystawione przez kontrahentów krajowych nieposiadających otwartego obowiązku VAT na dzień wystawienia faktury (Raport R.2 – podmiot główny – tworzony za okresy 01/2017-04/2018).
5. Podmioty krajowe, które wystawiły fakturę VAT, pomimo braku otwartego obowiązku VAT (Raport R.2. – kontrahent – tworzony za okresy 01/2018-04/2018).
6. Niezgodności między JPK_VAT a deklaracją VAT-UE w zakresie wartości wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT), wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT) i wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług (WŚU) (Raport R.3.1. – utworzony za okres 02/2017).
7. Podmioty deklarujące różne wartości WNT, WDT, WŚU pomiędzy JPK_VAT a deklaracją VAT-UE na poziomie pary dokonującej transakcji (Raport R.3.2. – tworzony za okresy 03/2017,05-06/2017,08-10/2017, 03-04/2018).
8. Przypadki, gdy nabywca towarów lub usług objętych odwrotnym opodatkowaniem VAT nie wykazał takich transakcji w swoim pliku JPK_VAT, pomimo iż jego dostawcy w swoich JPK_VAT zadeklarowali takie dostawy na ich rzecz, lub wykazał, ale w kwocie niższej niż dostawca (Raport R.4 – tworzony za okresy 03/2017, 05-11/2017, 04/2018).

W wyniku powiadomień centralnych oraz weryfikacji przez urzędy skarbowe przekazanych raportów za 2017 r. podatnicy złożyli 20 328 korekt deklaracji VAT i informacji podsumowujących VAT-UE oraz 25 016 korekt przekazanych plików JPK_VAT. W skutek weryfikacji danych za okres od stycznia do kwietnia 2018 r. podatnicy złożyli 84,9 tys. zaległych plików JPK, dokonali korekty 31,4 tys. deklaracji VAT i informacji podsumowujących VAT-UE oraz korekty 104,9 tys. plików JPK_VAT.

Na podstawie danych przekazywanych przez podatników w plikach JPK_VAT, Ministerstwo Finansów opracowywało zbiorcze zestawienia faktur – ujawnionych w plikach JPK_VAT – wystawionych przez podatników z wymagalnymi zaległościami powyżej 100 tys. zł i jednostkowym przypisem co najmniej 10 tys. zł. Zestawienia przekazywano do wykorzystania organom egzekucyjnym.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ministerstwo Finansów od marca 2017 r. przekazało zestawienia sporządzone w oparciu o pliki JPK_VAT za styczeń, luty, lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2017 r. oraz za styczeń i luty 2018 r.

W wyniku wykorzystania danych ujętych w przesłanych raportach w 2017 r. (według stanu na 30 czerwca 2018 r.) organy egzekucyjne dokonały 3588 skutecznych zajęć wierzytelności, wyegzekwowano oraz zabezpieczono 154,9 mln zł. W wyniku wykorzystania raportów za styczeń i luty 2018 r. (według stanu na 30 czerwca 2018 r.) organy egzekucyjne dokonały 422 skutecznych zajęć wierzytelności, wyegzekwowano oraz zabezpieczono 12,2 mln zł.

Od 18 sierpnia 2017 r. urzędy skarbowe, wykorzystując moduł Wierzytelności w aplikacji WRO-System, samodzielnie mogły wyszukiwać faktury wystawione przez dłużników pozostających w ich właściwości.

Liczba wyszukiwań kontrahentów w module Wierzytelności (narastająco) do 31 grudnia 2017 r. wyniosła 789 543, a do 30 czerwca 2018 r. – 1 558 825.

W wyniku wykorzystania plików JPK_VAT za 2017 r. poprzez samodzielne wyszukiwanie faktur przez urzędy skarbowe (według stanu na 30 czerwca 2018 r.) organy egzekucyjne dokonały 19 086 skutecznych zajęć wierzytelności, wyegzekwowano oraz zabezpieczono 197,2 mln zł. W odniesieniu do plików za 2018 r. (na 30 czerwca 2018 r.) dokonano 25 824 skutecznych zajęć wierzytelności, wyegzekwowano oraz zabezpieczono 196,0 mln zł.

Organy podatkowe wykorzystywały pliki JPK_VAT w przeprowadzanych w trybie przepisów Działu V ustawy Ordynacja podatkowa czynnościach sprawdzających. W toku czynności weryfikowane były i korygowane niezgodności danych wykazanych w deklaracjach podatkowych złożonych organom podatkowym z danymi przekazanymi w plikach JPK. W okresie 2016–2018 (I półrocze) urzędy skarbowe w zakresie podatku VAT przeprowadziły 197 304 czynności sprawdzające z udziałem podatników, w których wykorzystano pliki JPK_VAT. W wyniku przeprowadzonych czynności ujawniono uszczuplenia podatkowe w podatku VAT w kwocie 149,7 mln zł.

W porównaniu do 2017 r. w I półroczu 2018 r. wzrosło wykorzystanie plików JPK_VAT w czynnościach sprawdzających w zakresie podatku VAT. W 2017 r. wykorzystano pliki JPK_VAT w 83 190 czynnościach sprawdzających, tj. w 11,8%, a w I półroczu 2018 r. w 114 051 czynnościach sprawdzających, tj. w 29,6% wszystkich czynności sprawdzających w zakresie VAT przeprowadzonych w tym okresie. Wzrosła także kwota ustaleń dokonanych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT z 46,1 mln zł w 2017 r. do 103,5 mln zł w I półroczu 2018 r. (o 124,3%). Kwoty ustalone w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych z wykorzystaniem plików JPK_VAT stanowiły w 2017 r. 9,6%, a w I półroczu 2018 r. 16,6% ustaleń dokonanych w wyniku czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT. Kwoty wynikające z korekt wykonanych po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, do których wykorzystywano JPK_VAT wyniosły: -2,9 tys. zł w 2016 r., 34 066,8 tys. zł w 2017 r. (11,5% ogółu takich korekt będących wynikiem czynności sprawdzających w zakresie VAT) i 92 829,8 tys. zł w I połowie 2018 r. (20,4%).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Na podstawie repozytorium JPK_VAT oraz dostępnych źródeł danych (Hurtowni Danych SPR oraz zasobów WRO_SYSTEM) w Ministerstwie Finansów prowadzono analizy mające na celu identyfikację podmiotów dokonujących oszustw podatkowych, poprzez analizę przebiegu transakcji, a w szczególności tzw. transakcji karuzelowych ukierunkowanych na wyłudzenie z budżetu państwa nienależnych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Typowanie podmiotów do analiz odbywało się m.in. na podstawie: zestawień podmiotów deklarujących nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym VAT do zwrotu na rachunek bankowy w określonej wysokości kwoty, u których zidentyfikowano wysokie prawdopodobieństwo naruszenia prawa podatkowego, zestawień transakcji oznaczonych podatników deklarujących nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do zwrotu lub przeniesienia z podmiotami bez złożonych deklaracji VAT i plików JPK_VAT, a także wniosków naczelników urzędów skarbowych. Wyniki analiz kierowane były do weryfikacji w ramach czynności sprawdzających i kontroli podatkowych/celno-skarbowych prowadzonych przez urzędy skarbowe/celno-skarbowe.

Według stanu na 3 lipca 2018 r. opracowano i skierowano do organów KAS łącznie 158 analiz (analizy obejmowały podmioty główne, jak i ich kontrahentów). Łączna objęta analizami kwota nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, zadeklarowana przez badanych podatników do zwrotu na rachunek bankowy, wyniosła ponad 414 mln zł, z czego kwota wstrzymanych w związku z wszczęciem czynności zwrotów wyniosła ponad 256 mln zł.

W związku z przekazanymi analizami właściwe organy KAS zainicjowały czynności sprawdzające, kontrole podatkowe bądź kontrole celno-skarbowe, w efekcie których przy objętych analizami podmiotach z kwotami do przeniesienia stwierdzono uszczuplenia podatkowe na sumę 699,4 tys. zł.

W następstwie czynności podejmowanych przez urzędy skarbowe w związku z otrzymaniem analizy, która obejmuje podmioty będące tzw. znikającymi podatnikami, dochodzi również do wykreślenia takiego podatnika z rejestru VAT.

W niewielkim zakresie korzystano z plików JPK_VAT w toku kontroli podatkowych, celno-skarbowych i w postępowaniach podatkowych. Nieznaczne było także wykorzystanie plików JPK przedkładanych przez podatników na żądanie organów podatkowych, pomimo wskazań Departamentu Kontroli i Analiz Ekonomicznych Ministerstwa Finansów oraz zaleceń Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej określonych w zadaniach urzędów kontroli skarbowej na 2016 r., obowiązujących do 28 lutego 2017 r.

W 2016 r. urzędy skarbowe i urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 27 786 kontroli w zakresie podatku VAT. W wyniku kontroli ujawniono uszczuplenia podatku VAT na kwotę 27,3 mld zł. Tylko dwie kontrole przeprowadzono w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem plików JPK_VAT. W kontrolach tych nie stwierdzono uszczupień podatkowych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W latach 2017–2018 (I półrocze) urzędy skarbowe, urzędy kontroli skarbowej oraz urzędy celno-skarbowe przeprowadziły 28 497 kontroli rozliczeń podatku VAT. W ponad ¾ kontroli (75,7%) stwierdzono nieprawidłowości skutkujące ujawnieniem uszczupień podatkowych na kwotę 26,6 mld zł. W okresie tym 5,6% kontroli (1597) przeprowadzono w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem plików JPK_VAT. W wyniku tych kontroli ujawniono nieprawidłowości na kwotę 266,9 mln zł, stanowiącą 1% kwoty wszystkich nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń VAT. W okresie tym zwiększyło się wykorzystanie JPK_VAT w kontrolach rozliczeń podatku od towarów i usług. W 2017 r. kontrole przeprowadzone w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem plików JPK_VAT stanowiły 2,6%, a w I półroczu 2018 r. 13% przeprowadzonych kontroli rozliczeń podatku od towarów i usług. Średnia kwota korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (31,0 tys. zł) była wyższa w I poł. 2018 r. o 21,4% od średniej kwoty wynikającej z kontroli, w których nie wykorzystywano plików JPK (25,5 tys. zł).

W okresie 2016–2018 (I półrocze) urzędy skarbowe przeprowadziły 43 080 postępowań podatkowych w zakresie podatku VAT, w wyniku których dokonano dodatkowych ustaleń na kwotę 9399,4 mln zł, w tym 1416,1 mln zł zatrzymanych wypłat nienależnych zwrotów VAT. Pliki JPK_VAT wykorzystano w 88 postępowaniach podatkowych (w 20 w 2017 r. i w 68 w I półroczu 2018 r.), co stanowiło 0,4% (0,1% w 2017 r. i 0,9% w I półroczu 2018 r.) przeprowadzonych postępowań podatkowych w zakresie podatku VAT. Dodatkowe ustalenia organów podatkowych wynikające z tych postępowań wyniosły 2,9 mln zł, w tym 1,6 mln zł zatrzymanych wypłat nienależnych zwrotów VAT, jednakże ich udział w całości dodatkowych ustaleń dokonanych w wyniku prowadzonych w tym okresie postępowań był znikomy.

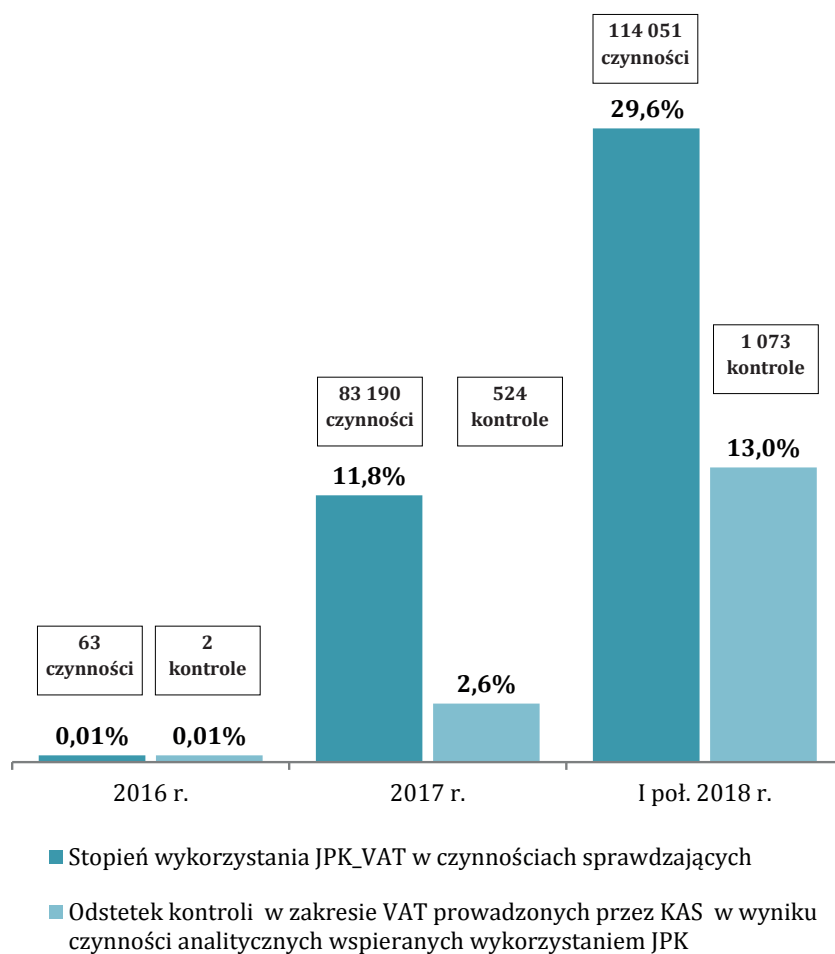
Od II półrocza 2016 r. do I półrocza 2018 r. przeprowadzono 242 kontrole podatkowe, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie, 17 kontroli celno-skarbowych, 71 czynności sprawdzających i pięć postępowań kontrolnych (UKS). Kwota nieprawidłowości ustalona w wyniku kontroli podatkowych, celno-skarbowych oraz czynności sprawdzających i postępowań podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK przedłożone na żądanie kontrolujących wyniosła w tym okresie łącznie 39,5 mln zł.

Stopień wykorzystania JPK w czynnościach sprawdzających oraz kontrolach podatkowych i celno-skarbowych w latach 2016–2017 i w I poł. 2018 r. zobrazowano wykresie nr 2.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 2

Stopień wykorzystania JPK w czynnościach sprawdzających oraz kontrolach podatkowych i celno-skarbowych w latach 2016–2017 i w I połowie 2018 r.



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

Szczegółowe dane przedstawiające w powyższym zakresie obraz funkcjonowania objętych kontrolą NIK urzędów skarbowych i celno-skarbowych zawarto w tabelach nr 1 do nr 4 stanowiących załącznik 6.4 do niniejszej informacji.

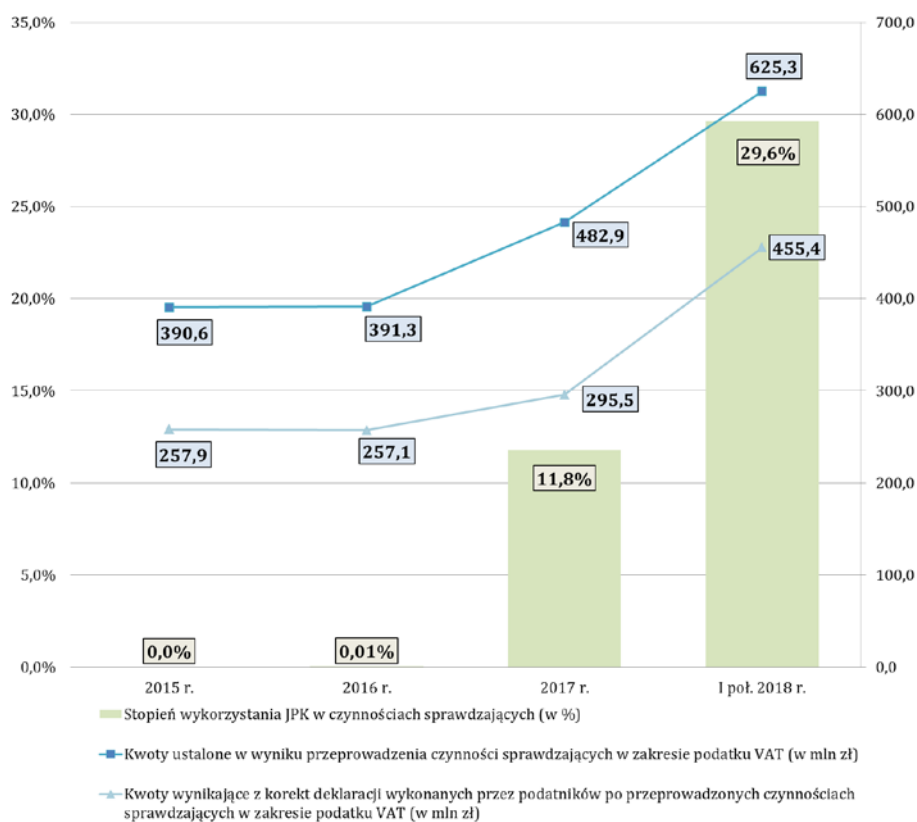
W badanym okresie zwraca uwagę występująca tendencja wzrostowa w przypadku kwot ustalanych w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, a także kwot korekt deklaracji składanych przez podatników w następstwie czynności sprawdzających i towarzyszący temu wzrost stopnia wykorzystania JPK w takich czynnościach. Zobrazowano to na wykresie nr 3.

Wpływ JPK
na prowadzone
czynności sprawdzające

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 3

Kwoty ustalane w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT i kwoty korekt deklaracji składanych przez podatników w następstwie czynności sprawdzających w zestawieniu ze wzrostem stopnia wykorzystania JPK w tych czynnościach



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

Wzrost w 2017 r. kwot ustalonych w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających o 23,4% w odniesieniu do 2016 r. wiąże się ze wzrostem kwot wynikających z korekt deklaracji składanych przez podatników o blisko 15%, przy zwiększeniu wykorzystania JPK o prawie 12 punktów procentowych. W I połowie 2018 r. w stosunku do całego 2017 r. wystąpił wzrost kwot ustalonych o 29,5%, wzrost kwoty korekt deklaracji o 54,1% i jednocześnie zwiększenie stopnia wykorzystania JPK w czynnościach sprawdzających o prawie 18 punktów procentowych.

Wpływ JPK na liczbę kontroli KAS

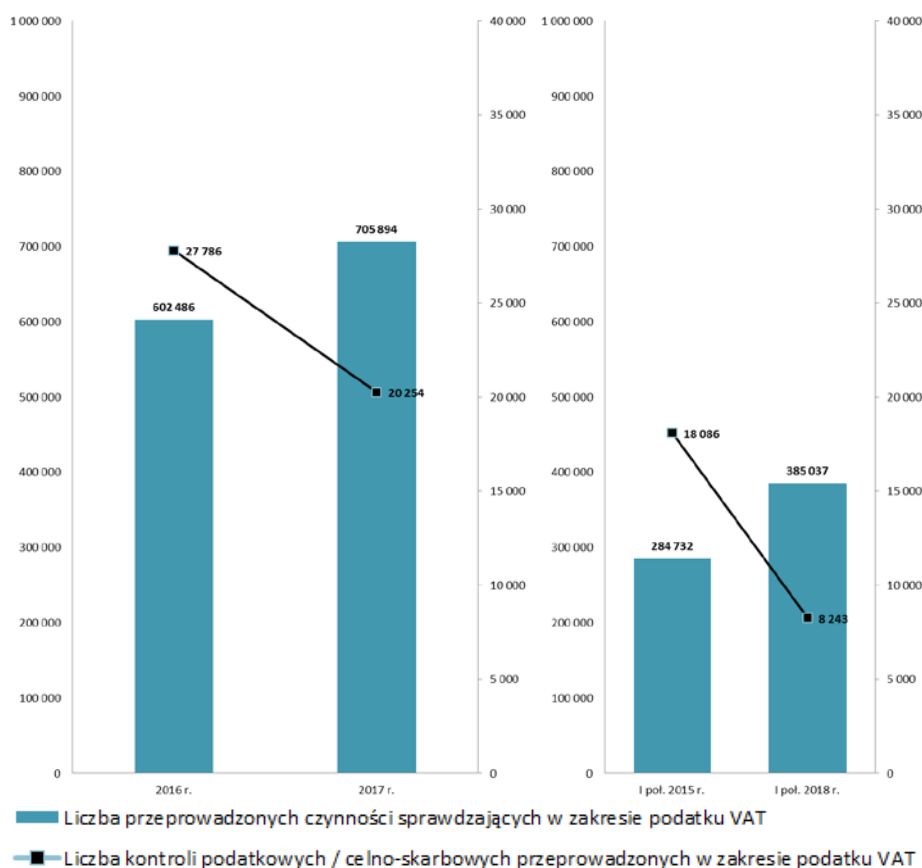
Podkreślenia wymaga zależność występująca pomiędzy liczbą przeprowadzanych czynności sprawdzających a liczbą kontroli. W badanym okresie wystąpiła tendencja wzrostowa w zakresie czynności sprawdzających (poprzedzających czynności kontrolne) przy jednoczesnym spadku liczby kontroli KAS. W 2017 r. liczba czynności sprawdzających była o 17,2% większa w stosunku do 2016 r. przy blisko 12% wykorzystaniu JPK. Nie dysponując danymi za II półrocze 2018 r., należy zauważyć, że liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w I połowie 2018 r. stanowiła 54,5% czynności zrealizowanych w 2017 r. (w I połowie 2015 r. przeprowadzono 47,4% czynności sprawdzających w odniesieniu do pełnego roku). Ponadto w I połowie 2018 r. wykorzystanie JPK w czynnościach sprawdzających zbliżyło się do 30%. Powyższe statystyki należy też uzupełnić o prowadzone centralnie w oparciu o zgromadzone dane JPK_VAT,

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

niezależnie od czynności sprawdzających, działania analityczne. Zdaniem NIK powyższe daje podstawę do twierdzenia, że wykorzystanie JPK mogło spowodować spadek liczby kontroli KAS. Zależność pomiędzy czynnościami sprawdzającymi i kontrolami KAS przedstawiono na wykresie nr 4.

Wykres nr 4

Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT w zestawieniu z liczbą kontroli podatkowych / celno-skarbowych



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

W 2015 r. 72,7% przeprowadzonych w Polsce kontroli podatkowych i celno-skarbowych w zakresie podatku VAT było kontrolami pozytywnymi, tj. ujawniono w nich nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności budżetowych (nie wliczono nieprawidłowości o innym charakterze, które nie skutkowały ustaleniem uszczupleń). W 2016 r. kontroli pozytywnych było 71,5%, w 2017 r. 74,7%, a w I połowie 2018 r. 78,1%.

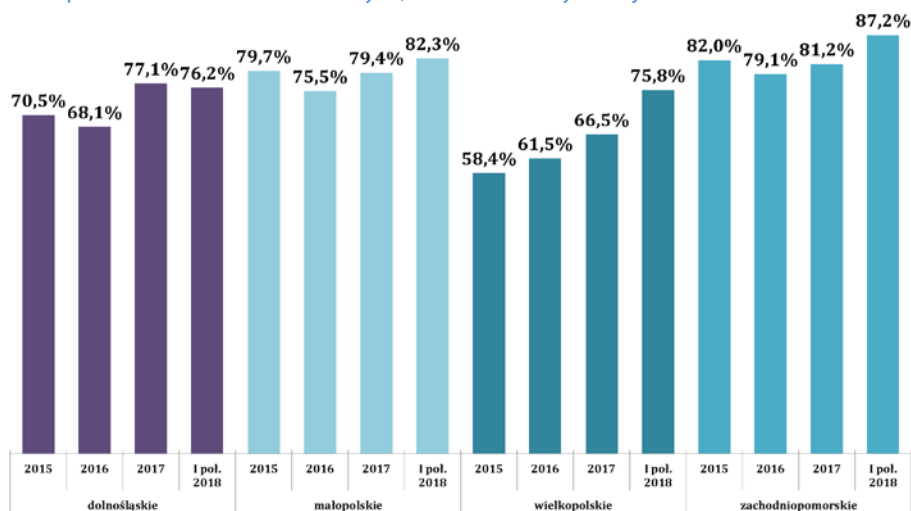
Powyższe jest w większości zbieżne ze zbiorczymi danymi pochodzącymi z jednostek KAS z czterech województw. Przedstawiono je na wykresie nr 5.

Trafność kontroli

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 5

Odsetek kontroli pozytywnych (w których ujawniono nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności budżetowych) w kontrolowanych województwach



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

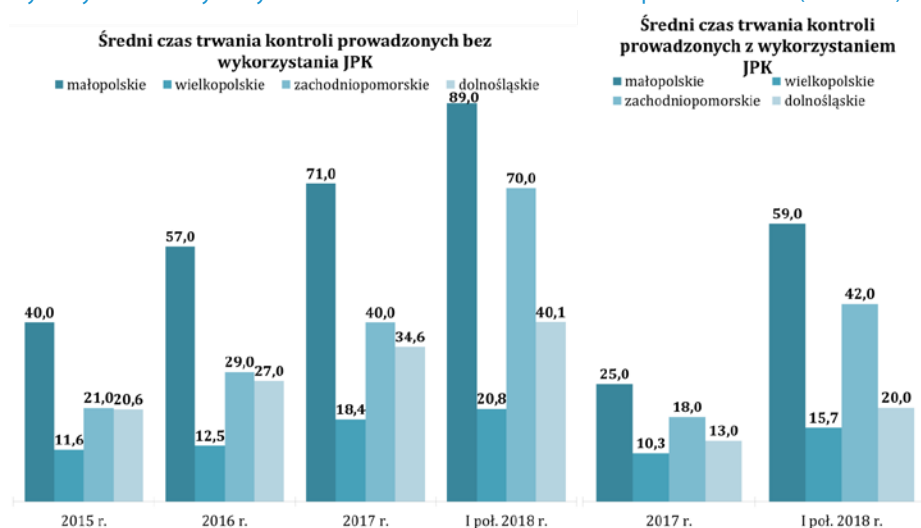
Wzrostom skuteczności kontroli podatkowych i celno-skarbowych w 2017 r. i w I poł. 2018 r. towarzyszył wzrost liczby kontroli przeprowadzonych w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem repozytorium JPK lub kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem danych gromadzonych w ramach struktur JPK_VAT. W powyższych województwach udział wykorzystania JPK do kontroli wynosił w 2017 r. od 2,4% (województwo zachodniopomorskie) do 5,4% (wielkopolskie). W I połowie 2018 r. było to już od 16,0% (małopolskie) do 27,1% (wielkopolskie).

Czas trwania kontroli i postępowań

W czterech województwach objętych kontrolą NIK średni czas trwania zarówno kontroli rozliczeń podatku VAT, jak i prowadzonych postępowań znacząco wzrastał w całym badanym okresie. Statystyki w tym zakresie przedstawiono na wykresach nr 6 i 7²⁸.

Wykres nr 6

Statystyki średniego czasu trwania kontroli rozliczeń podatku VAT, prowadzonych bez wykorzystania i z wykorzystaniem JPK w latach 2015–2017 i w I połowie 2018 r. (w dniach)

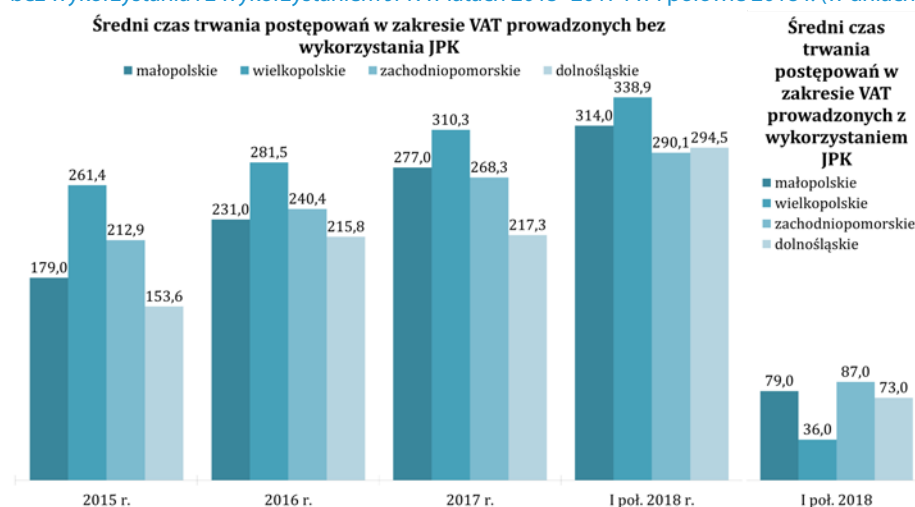


Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

²⁸ Statystyka dla województwa wielkopolskiego nie obejmuje danych z urzędu celno-skarbowego.

Wykres nr 7

Statystyki średniego czasu trwania postępowań podatkowych w zakresie VAT, prowadzonych bez wykorzystania i z wykorzystaniem JPK w latach 2015–2017 i w I połowie 2018 r. (w dniach)



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

Przedstawione niekorzystne statystyki, wskazujące na wydłużenie kontroli i postępowań podatkowych, można tłumaczyć prowadzeniem kontroli i postępowań o coraz większym stopniu skomplikowania. W badanym okresie zmniejszyła się liczba prowadzonych kontroli i postępowań na rzecz zwiększenia liczby prowadzonych czynności sprawdzających, a także poprzedzających je czynności analitycznych prowadzonych w oparciu o JPK_VAT. Mogło to spowodować wzrost średniej czasochłonności kontroli prowadzonych wobec podatników, którzy odmówili złożenia korekty deklaracji podatkowej po przeprowadzonych przez KAS czynnościach sprawdzających. Analogicznie w przypadku postępowań podatkowych wszczynanych po niez zaakceptowaniu ustaleń kontroli podatkowej przez podatnika.

Porównanie średniego czasu trwania kontroli i postępowań podatkowych, odrębnie dla tych prowadzonych z wykorzystaniem i bez wykorzystania JPK, wskazuje na istotne skrócenie (na korzyść JPK) czasu ich prowadzenia.

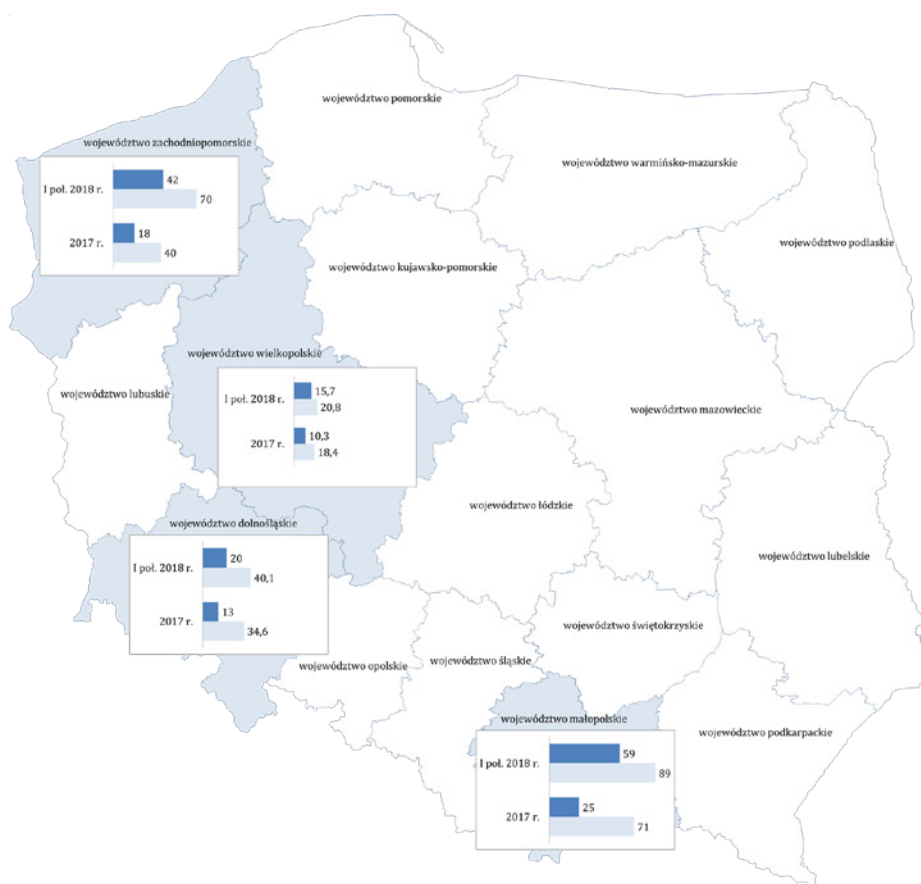
W **województwie małopolskim** średni czas trwania kontroli podatkowych, w których wykorzystywano JPK, był krótszy o 64,8% w 2017 r. i o 33,7% w I połowie 2018 r. od kontroli, w których JPK nie wykorzystywano. W przypadku postępowań podatkowych średni czas ich prowadzenia był krótszy o odpowiednio 76,2% w 2017 r. i o 74,8% w I połowie 2018 r. W **Wielkopolsce** kontrole z JPK były krótsze o 44,0% w 2017 r. i o 24,5% w I połowie 2018 r., a postępowania o 89,4% w I połowie 2018 r.

W **województwie zachodniopomorskim** kontrole z JPK były krótsze o 55,0% w 2017 r. i o 40,0% w I połowie 2018 r. (postępowania krótsze o odpowiednio 88,8% i 70,0%). W **województwie dolnośląskim** średni czas trwania kontroli podatkowej z wykorzystaniem JPK był krótszy o 62,4% w 2017 r. i o 50,1% w I połowie 2018 r. (zakończone postępowania z wykorzystaniem JPK były krótsze o 75,2% w I połowie 2018 r.). Wpływ JPK na średni czas trwania kontroli podatkowej zobrazowano na mapie nr 2.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Mapa nr 2

Wpływ JPK na średni czas trwania kontroli podatkowych (w dniach) w 2017 r. i w I połowie 2018 r.



- średni czas trwania kontroli prowadzonych z wykorzystaniem JPK
- średni czas trwania kontroli prowadzonych bez wykorzystania JPK

Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych z kontroli.

Przedstawione statystyki w zakresie średniego czasu trwania kontroli, opracowane na poziomie kontrolowanych województw (w każdym z tych województw funkcjonuje urząd celno-skarbowy oraz od 20 do 39 urzędów skarbowych), znajdują swoje potwierdzenie w analogicznych statystykach dla objętych kontrolą wyspecjalizowanych urzędów skarbowych oraz połowicznie dla urzędów celno-skarbowych. W Małopolskim Urzędzie Skarbowym w Krakowie średni czas trwania kontroli prowadzonej z wykorzystaniem JPK był krótszy o 57,1% w 2017 r. i 58,8% w I połowie 2018 r. w odniesieniu do kontroli, w których nie wykorzystywano JPK. W Pierwszym Wielkopolskim Urzędzie Skarbowym w Poznaniu kontrole z JPK były w 2017 r. krótsze o 37,5% oraz o 78,7% w I połowie 2018 r. W Zachodniopomorskim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie krótsze o 57,1% w 2017 r. i o 78,3% w I połowie 2018 r. W Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu kontrole z wykorzystaniem JPK były krótsze o 73,1% w 2017 r., natomiast w I połowie 2018 r. dłuższe o 10,8%. Specyfika działalności urzędów celno-skarbowych (m.in. prowadzenie trudnych spraw dotyczących wyłudzeń VAT) wpłynęła na niejednoznaczny obraz oddziaływania JPK na średni czas trwania kontroli. Na przykład w Małopol-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

skim Urzędzie Celno-Skarbowym w Krakowie w I połowie 2018 r. kontrole z wykorzystaniem JPK były krótsze o 70,0% od tych bez jego wykorzystania, a w Dolnośląskim Urzędzie Celno-Skarbowym we Wrocławiu krótsze o 91,1%. Z kolei w Poznaniu były one dłuższe o 67,3%, a w Szczecinie dłuższe o 12,8%.

Zdaniem wszystkich naczelników skontrolowanych przez NIK urzędów skarbowych i celno-skarbowych JPK to narzędzie usprawniające realizację zadań KAS.

Opinie o JPK wyrażone przez naczelników UCS i US

W **Małopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Krakowie** podkreślano, że wśród efektów wykorzystania JPK znalazły się usprawnienia prowadzonej działalności związane z: oszczędnością czasu, brakiem konieczności korzystania ze wsparcia informatycznego, brakiem konieczności zlecania weryfikacji rzetelności dokumentów innym urzędom, możliwością pozyskania na etapie przedkontrolnym informacji o transakcjach danego podmiotu.

Naczelnik **Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu** wskazał, że wykorzystanie danych z plików JPK usprawniło pracę w zakresie kontroli w związku z powstaniem możliwości zrealizowania czynności sprawdzających w zakresie zapisów w rejestrach VAT, mających odzwierciedlenie w plikach JPK_VAT, bez konieczności realizowania tych czynności osobiście u kontrahenta kontrolowanego oraz bez angażowania innych organów podatkowych. Ponadto aplikacja WRO-System zdecydowanie ułatwia i przyspiesza gromadzenie materiału dowodowego na etapie kontroli, a także ułatwia i przyspiesza prowadzenie czynności analitycznych. Umożliwia to wytypowanie kontrahentów do szczegółowej weryfikacji dokumentów związanych z transakcjami. W przypadku braku dokumentacji kontrolowanego podatnika, baza WRO-System umożliwia znalezienie odbiorców faktur. Wykorzystanie plików JPK może przełożyć się na krótszy czas kontroli celno-skarbowej oraz szybsze i łatwiejsze analizowanie podmiotów do kontroli.

W opinii Naczelnika **Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie** w 2017 r., po przeprowadzeniu czynności analitycznych z wykorzystaniem plików JPK_VAT w przypadku 53 podmiotów odstąpiono od wszczęcia kontroli, a w pierwszym półroczu 2018 r. wystąpiły 242 takie przypadki. Powyższe wskazuje na podejmowanie działań kontrolnych wobec lepiej wytypowanej grupy podmiotów. Ograniczono wszczynanie kontroli jedynie na podstawie wartości wykazywanych w deklaracjach podatkowych. Dostępność plików JPK_VAT pozwala na sprawdzenie kontrahentów analizowanego podmiotu, a często również na ustalenie łańcucha transakcji i w przypadku braku wątpliwości na poziomie analitycznym na odstąpienie od przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej. Przed wprowadzeniem JPK kontrola podmiotów polegała m.in. na analizie poprawności sporządzenia deklaracji VAT. Obecnie dane przekazywane w plikach JPK podlegają automatycznej weryfikacji, a kontrole Urzędu skierowane są na podmioty z grupy podwyższonego ryzyka. System ten pozwala na zlokalizowanie tzw. pustych faktur. Wcześniejszy papierowy obieg dokumentów (deklaracji podatkowych) powodował, że między wypłatą środków a wykryciem nieprawidłowości mijały miesiące. Wykorzystanie

JPK umożliwia ustalenie kontrahentów kontrolowanego w przypadkach utrudnionego kontaktu z podatnikiem lub celowego uchylania się podatnika od przedłożenia dokumentów źródłowych. Pliki JPK_VAT odgrywają istotną rolę w identyfikacji potencjalnych ogniw przestępstw podatkowych, a tym samym pozwalają skierować kontrolę celno-skarbową do faktycznego beneficjenta przestępczej działalności (brokera), a nie do podmiotu założonego na osoby-słupy (tj. podmiotu pozorującego jedynie dokonywanie transakcji gospodarczych) nieposiadającego majątku, faktycznej siedziby oraz w praktyce niewypłacalnego. Dzięki temu realizowane jest także założenie szeroko rozumianej ekonomiki działania służb skarbowych, ukierunkowane przede wszystkim na: ograniczenie działalności zorganizowanych grup przestępczych o charakterze ekonomicznym, trudniących się najczęściej tzw. przestępstwami karuzelowymi; ograniczenie tzw. szarej strefy, której działalność zagraża przedsiębiorcom należycie wywiązyującym się z realizacji obowiązków podatkowych; zwiększenie fizycznych wpływów należności publicznoprawnych, w szczególności z tytułu podatku od towarów i usług.

Naczelnik **Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu** podkreśliła, że wykorzystanie plików JPK w trakcie trwających kontroli celno-skarbowych zrealizowanych z ich wykorzystaniem przez UCS, przyspieszyło i ułatwiło analizę danych. Wraz z udostępnieniem danych z plików JPK ograniczeniu uległa ilość wystąpień do kontrolowanych o udostępnienie danych w formie elektronicznej w zakresie podatku VAT. Dane zawarte w pliku JPK umożliwiają, na etapie czynności analitycznych związanych z typowaniem do kontroli, ustalenie liczby kontrahentów, a także dokonanie ich identyfikacji (zarówno po stronie nabyć, jak i dostaw) oraz ustalenie wolumenu transakcji i ich częstotliwości. Dane te są istotne z punktu widzenia typowania do kontroli w zakresie okresów objętych analizą lub kontrolą celno-skarbową, a także dostarczają informacji o bieżących transakcjach podatnika nieobjętych weryfikacją w toku kontroli. Ponadto we Wrocławiu wskazywano, że zastosowanie danych z pliku JPK jest niezwykle istotne z punktu widzenia oceny bieżącej działalności podmiotu. Ocena ta jest niezbędna przy podejmowaniu decyzji o ewentualnym zabezpieczeniu przyszłych należności podatkowych będących następstwem prowadzonych kontroli celno-skarbowych.

W **Małopolskim Urzędzie Skarbowym w Krakowie** zauważono, że wprowadzenie i wykorzystanie JPK powoduje szybszą weryfikację danych zawartych w deklaracjach, co skutkuje większą możliwością weryfikacji składanych przez podatników danych do urzędu (zarówno deklaracji VAT, jak też plików JPK_VAT). Podkreślono też uprządkowanie danych u podatników w zakresie danych rejestracyjnych ich kontrahentów. Naczelnik MUS wskazał także szybszą weryfikację stanu majątkowego w przypadku ubiegania się przez podatnika o ulgi i odroczenia. W opinii Naczelnika Urzędu przeniesienie części ciężaru przeprowadzenia analiz oraz związanych z tym ryzyk na poziom centralny skutkowało mniejszym prawdopodobieństwem przeoczenia nieprawidłowości w rozliczeniach podatników z urzędem. Jako efekt wprowadzenia JPK zidentyfikowano również możliwość przeprowadzania w większym zakresie czynności w siedzibie urzędu, bez konieczno-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ści delegowania pracowników oraz analizy większej ilości danych z faktur, w tym możliwość analizy faktur wystawionych przez podatników spoza właściwości danego urzędu.

W Pierwszym Wielkopolskim Urzędzie Skarbowym w Poznaniu podkreślono, że aplikacja WRO-System w istotny sposób wspierała realizację bieżących zadań. Dzięki jej funkcjonalności nastąpiło zminimalizowanie działań pracowników w zakresie pozyskiwania od podatników danych z rejestrów zakupu/sprzedaży. Informacje zawarte w modułach WRO-System ograniczają konieczność występowania z zapytaniem do innych organów podatkowych o udostępnienie danych dotyczących kontrahentów analizowanych/kontrolowanych spółek. Dane zawarte w aplikacji WRO-System pozwalają na dokonanie poszerzonej analizy prawidłowości wywiązywania się przez podatnika z obowiązków podatkowych, w stosunku do tego, co miało miejsce w okresie poprzedzającym jej udostępnienie do użytkownika. Ponadto, zwiększyła się także efektywność działań wierzycielskich i egzekucyjnych.

W Zachodniopomorskim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie zidentyfikowano m.in. następujące pozytywne skutki wdrożenia JPK:

- uzyskanie dostępu do danych i informacji zarówno o podatniku, jak i jego kontrahentach już na etapie typowania podmiotu do kontroli, co powoduje eliminację kontroli przeprowadzanych losowo, zwiększając tym samym ich skuteczność;
- ograniczenie liczby kontroli w zakresie podatku do towarów i usług, na rzecz czynności sprawdzających;
- szybsze przeprowadzanie czynności sprawdzających, niewymagające tak dużego zaangażowania podatników, jak to miało miejsce przed wprowadzeniem JPK;
- możliwość weryfikacji przebiegu transakcji, na podstawie dostępnych modułów we WRO-System, bez zaangażowania podatnika w przekazywanie danych w tym zakresie;
- szybsze identyfikowanie nieprawidłowości w rozliczeniu podatku VAT (np. błędne dane kontrahentów, odliczenie podatku w nieprawidłowym okresie) i ich sygnalizowanie podatnikom, przez co mogą oni uniknąć konsekwencji podatkowych (w postaci wysokich odsetek za zwłokę, czy sankcji karnoskarbowych) w przyszłości;
- wykrywanie nawet najmniejszych błędów podatników (np. błędne numery NIP kontrahentów), które pozwoliły na uaktualnienie baz danych podatników;
- możliwość szybkiej identyfikacji faktur VAT wystawionych i wprowadzonych do obrotu prawnego przez niezarejestrowanych podatników;
- ograniczenie nieuczciwej konkurencji poprzez koncentrację działalności organów na podmiotach, których zachowanie wskazuje na wysokie prawdopodobieństwo popełnienia nadużyć podatkowych oraz podejrzanych o wyłudzenie podatku VAT i prowadzących działalność w sposób nieuczciwy;
- możliwość porównania wykazanych kwot podatku należnego u podatników z podatkiem naliczonym u ich kontrahentów w całym kraju,

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- co powoduje eliminowanie zjawiska nieewidencjonowania przychodów ze sprzedaży;
- identyfikacja kontrahentów podatników, w celu dokonania zajęcia wierzytelności.

Naczelnik **Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu** jako najważniejsze efekty wprowadzenia JPK wskazał ułatwienie czynności sprawdzających oraz wsparcie postępowań egzekucyjnych. Podkreślił również zwiększenie świadomości i samokontroli podatników oraz to, że pozyskiwanie danych w plikach JPK skutkowało zmniejszeniem liczby postępowań kontrolnych.

5.3.2. Opinie przedsiębiorców na temat JPK

Wyniki badania ankietowego przeprowadzonego przez NIK wśród przedsiębiorców

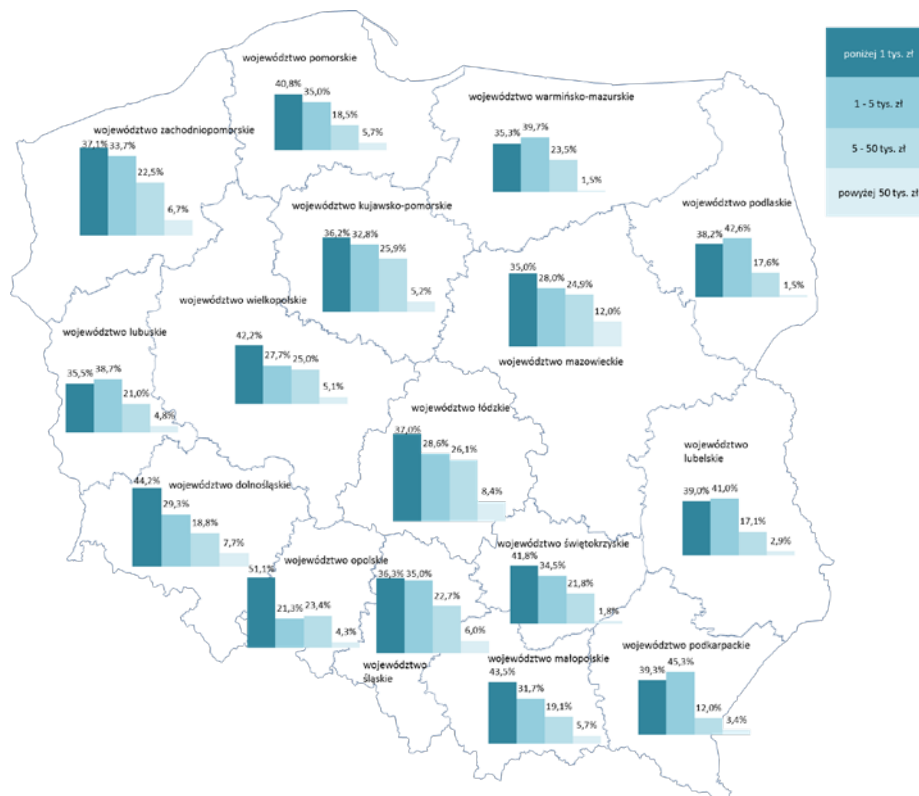
W ramach prowadzonej kontroli NIK skierowała w formie elektronicznej do 25,0 tys. przedsiębiorców (w tym: 2,0 tys. dużych przedsiębiorców, 4,0 tys. średnich, 8,0 tys. małych i 11,0 tys. mikroprzedsiębiorców) prośbę o wypełnienie kwestionariuszy ankietowych. Przedsiębiorców wylosowano z bazy teleadresowej udostępnionej przez Ministerstwo Finansów. Mogli oni wypowiedzieć się na temat m.in. wpływu wprowadzenia JPK na koszty wypełniania obowiązków podatkowych, skali występujących problemów technicznych związanych ze sporządzaniem i przekazywaniem plików JPK, a także czy wykorzystują JPK do własnych celów (np. zarządczych). Wypełnionych zostało 2608 kwestionariuszy (10,4% ogółu przedsiębiorców zaproszonych do badania), w tym: 381 przez dużych przedsiębiorców (19%), 572 przez średnich (14,3%), 612 przez małych (7,7%) i 1043 przez mikroprzedsiębiorców (9,5%).

W opinii przedsiębiorców szacunkowe koszty związane z wdrożeniem JPK w przedsiębiorstwach wahały się, w zależności od skali przedsiębiorstwa, od poniżej tysiąca do powyżej miliona złotych. W przypadku 38,6% ankietowanych koszty te wyniosły do 1,0 tys. zł. Dla 16,9% przedsiębiorców 1–2 tys. zł, 2-5 tys. zł w przypadku 15,5% przedsiębiorców, 5–10 tys. zł u 11,0% przedsiębiorców, 10–25 tys. zł w przypadku 6,8% przedsiębiorców, 25–50 tys. zł – 4,3%, 50–100 tys. zł – 3,6%, 100-200 tys. zł – 2,0%, 200–500 tys. zł – 0,9%, 500 tys. zł–1 mln zł – 0,2% i powyżej 1 mln zł w przypadku 0,2% przedsiębiorców. Kształtowanie się kosztów w poszczególnych województwach zobrazowano na mapie nr 3.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Mapa nr 3

Szacunkowe koszty wdrażania JPK według opinii ankietyowanych przedsiębiorców



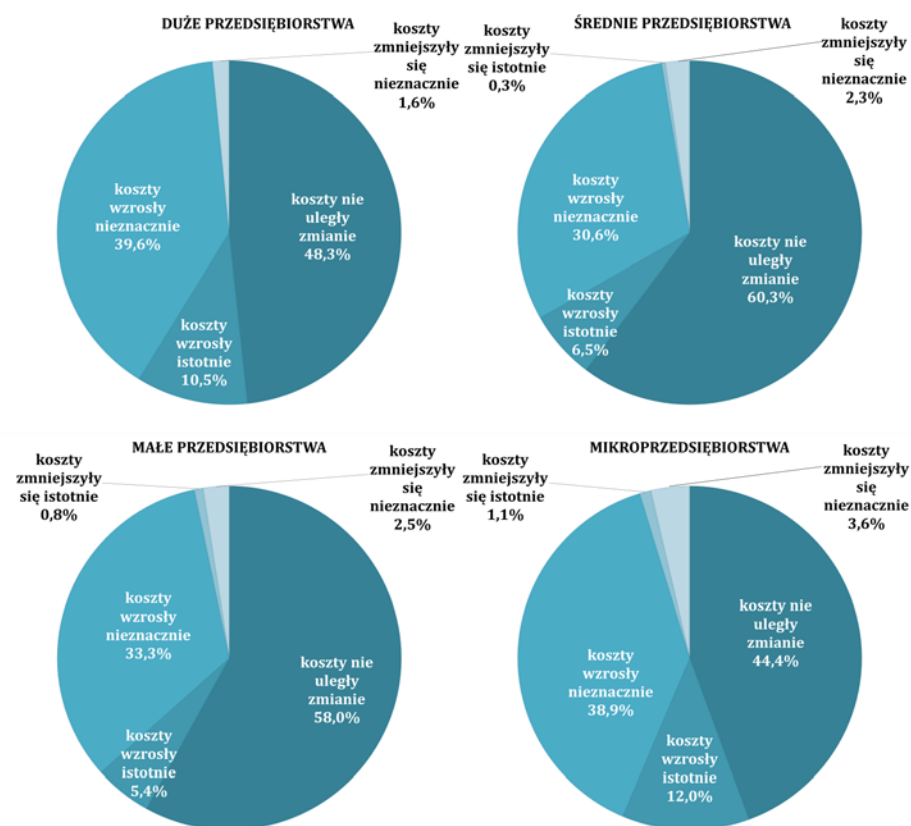
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

Zdaniem 51,7% przedsiębiorców, którzy wypełnili kwestionariusze NIK, wprowadzenie JPK nie miało wpływu na zmniejszenie lub zwiększenie kosztów wypełniania obowiązków podatkowych (nie wliczając kosztów wdrożenia JPK w przedsiębiorstwie). Według 35,9% przedsiębiorców koszty te nieznacznie wzrosły. Dla 9% koszty wzrosły istotnie, a u 2,8% przedsiębiorców koszty nieznacznie się zmniejszyły. Tylko 0,7% przedsiębiorców wskazało, że koszty zmniejszyły się istotnie. Wpływ wdrożenia JPK na koszty wypełniania obowiązków podatkowych w podziale na kategorie przedsiębiorstw przedstawiono na wykresie nr 8.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 8

Wpływ wprowadzenia JPK na koszty wypełniania obowiązków podatkowych (z pominięciem kosztów wdrożenia JPK) w podziale na kategorie przedsiębiorców



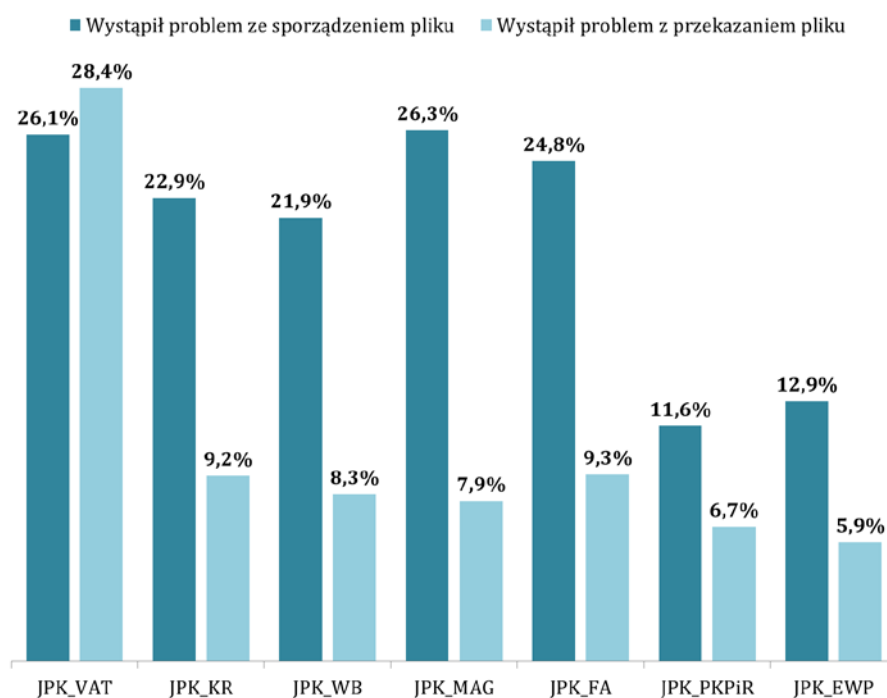
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

Około 3/4 przedsiębiorców, którzy zobowiązani byli do sporządzenia poszczególnych struktur JPK, nie miało problemów z prawidłowym sporządzeniem plików. W przypadku JPK_VAT 28,4% przedsiębiorców uczestniczących w badaniu ankietowym zadeklarowało problemy z wysyłką tego pliku. W odniesieniu do pozostałych struktur JPK występowanie problemów w ich przekazywaniu odnotowano (w zależności od rodzaju struktury JPK) w przedziale od 5,9% do 9,3% przypadków. Szczegółowe dane przedstawiono na wykresie nr 9.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 9

Częstość występowania u przedsiębiorców problemów z prawidłowym sporządzeniem poszczególnych struktur JPK lub z ich przekazaniem organom podatkowym



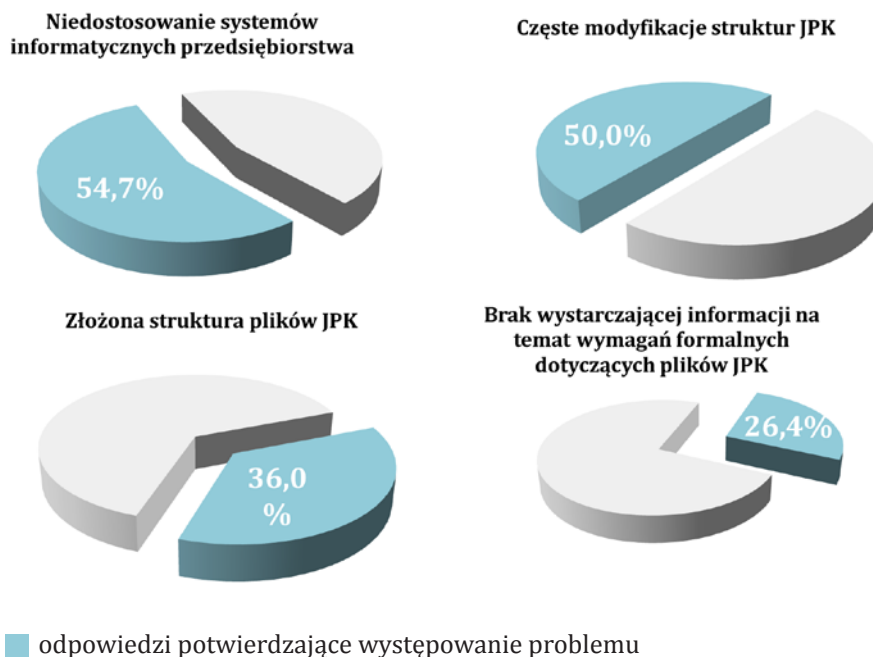
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

Przedsiębiorcy zidentyfikowali przyczyny problemów wpływających na prawidłowe sporządzenie i przekazanie organom podatkowym poszczególnych struktur JPK. Przyczyny te mogły występować łącznie w tych samych przedsiębiorstwach. Wśród dużych, średnich i małych przedsiębiorstw najczęściej wskazywaną przyczyną problemów (od 59,2% do 64,8% w poszczególnych kategoriach przedsiębiorstw) było niedostosowanie systemów informatycznych przedsiębiorstwa. Jako drugą najczęściej pojawiającą się przyczyną problemów wśród powyższych kategorii przedsiębiorstw wskazywano częste modyfikacje struktur JPK (od 50,7 do 54,4%). W mikroprzedsiębiorstwach na pierwszym miejscu wskazywano częste modyfikacje struktur JPK (44,3%), a jako kolejne niedostosowanie systemów informatycznych przedsiębiorstwa (38,6%). Zbiorcze dane (łącznie dla wszystkich czterech kategorii przedsiębiorstw) w zakresie przyczyn występowania problemów z JPK przedstawiono na wykresie nr 10.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 10

Główne przyczyny problemów wpływających na prawidłowe sporządzenie i przekazaniem organom podatkowym poszczególnych struktur JPK

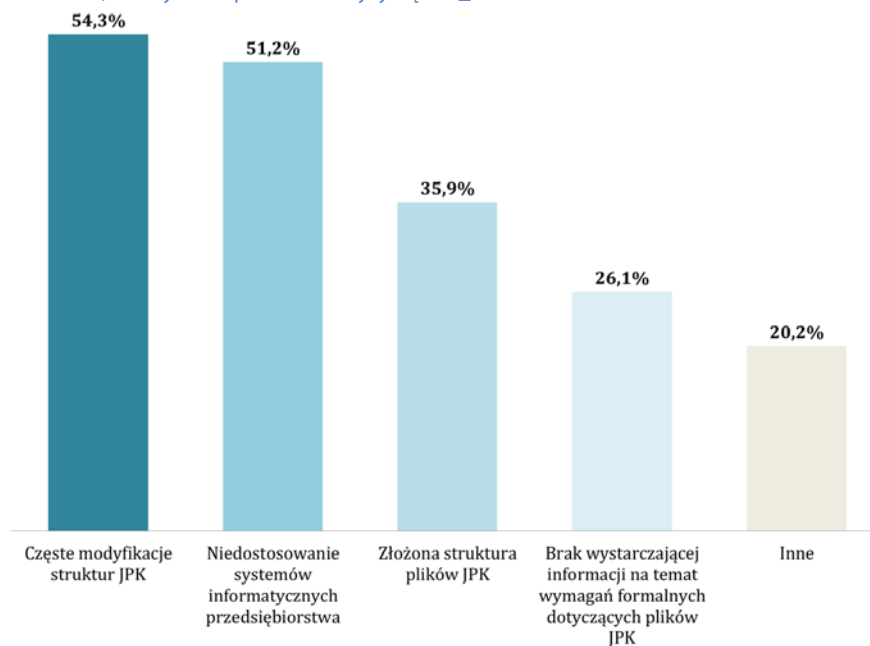


Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

Przyczyny problemów z prawidłowym sporządzeniem i przekazaniem plików JPK wśród podatników (niezależnie od wielkości przedsiębiorstwa), którzy zadeklarowali problemy z wysyłką JPK_VAT przedstawiono na wykresie nr 11.

Wykres nr 11

Przyczyny problemów z prawidłowym sporządzeniem i przekazaniem plików JPK wśród podatników, którzy mieli problem z wysyłką JPK_VAT



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

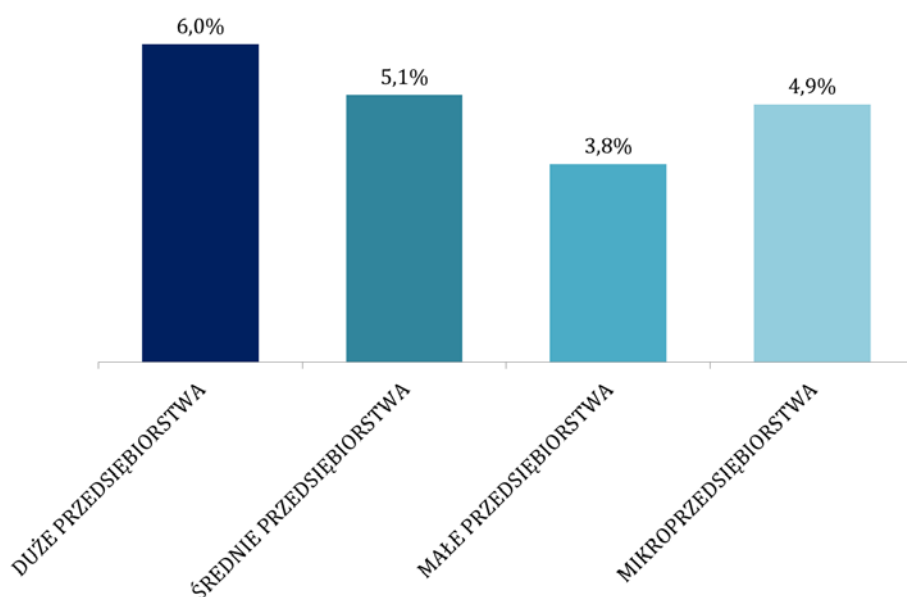
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Według deklaracji przedsiębiorców łącznie niespełna 5% z nich wykorzystywało JPK do celów wewnętrznych (np. zarządczych). W grupie tej dominowali mikroprzedsiębiorcy (40,5% ankietowanych).

W podziale na poszczególne kategorie przedsiębiorstw 6% spośród dużych przedsiębiorców wykorzystywało JPK do celów innych niż realizacja obowiązków względem KAS. W średnich przedsiębiorstwach odsetek ten wynosił 5,1%, w mikroprzedsiębiorstwach 4,9%, a w małych przedsiębiorstwach 3,8%. Przedstawiono to na wykresie nr 12.

Wykres nr 12

Stopień wykorzystywania JPK do celów wewnętrznych (np. zarządczych) w poszczególnych kategoriach przedsiębiorstw



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

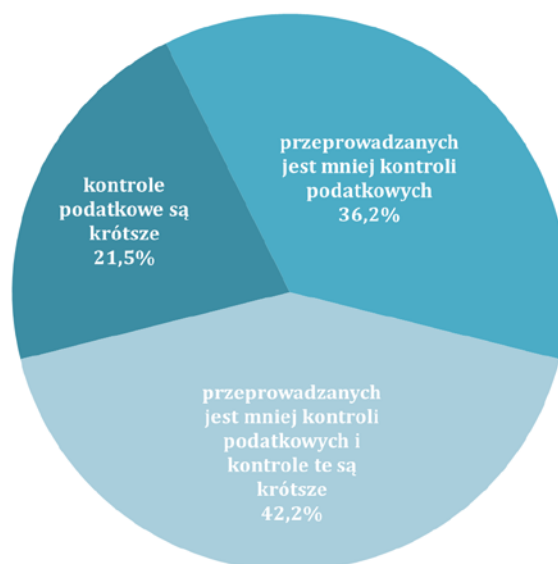
Większość przedsiębiorców (70,3%) nie była w stanie jednoznacznie określić, czy wdrożenie JPK zmniejszyło uciążliwość kontroli podatkowych. 14,1% przedsiębiorców było zdania, że uciążliwość taka zmniejszyła się, a według 15,7% przedsiębiorców nie miało to pozytywnego wpływu. Szczegółowe dane przedstawiono na wykresie nr 13.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

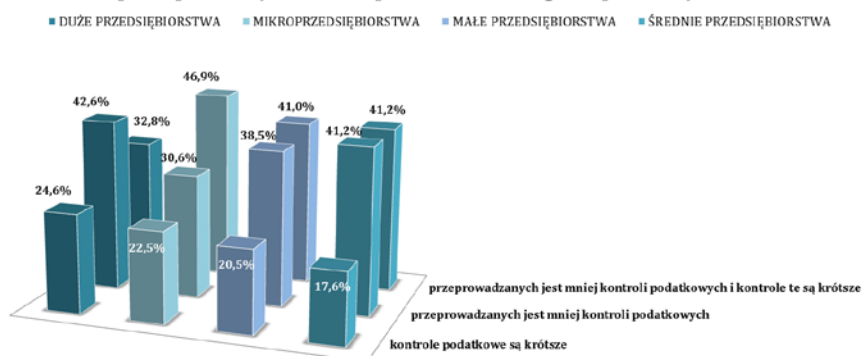
Wykres nr 13

Aspekty zmniejszenia uciążliwości kontroli podatkowych (wg przedsiębiorców)

Zdaniem przedsiębiorców, którzy stwierdzili pozytywny wpływ JPK na zmniejszenie uciążliwości kontroli podatkowych



Opinie przedsiębiorców w podziale na kategorie przedsiębiorstw



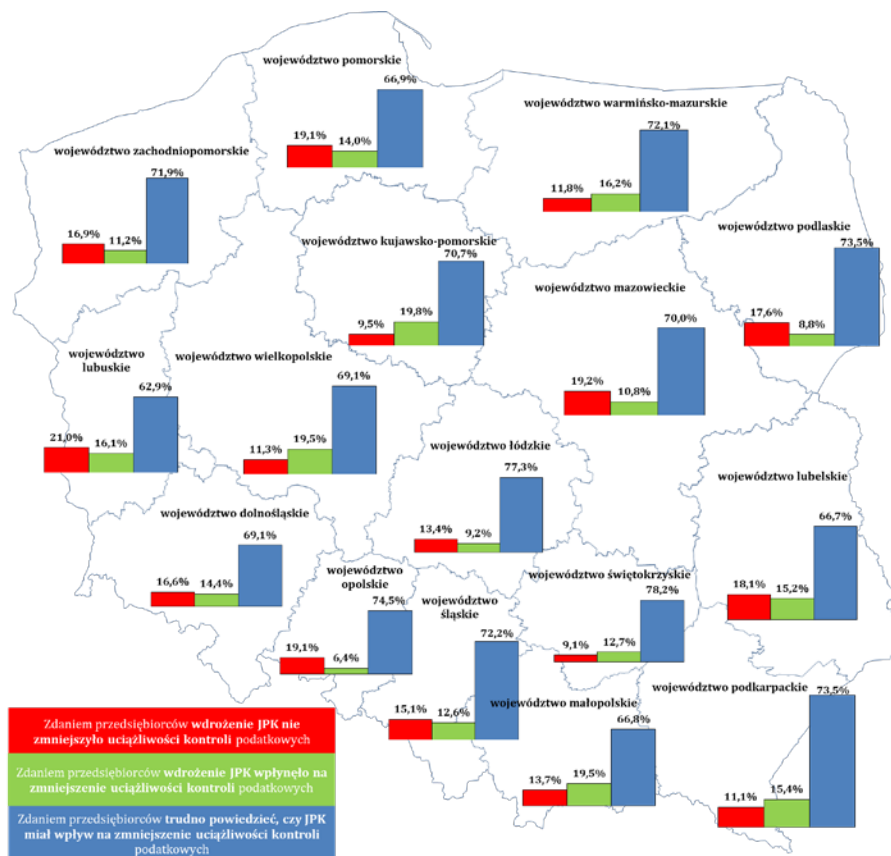
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

W 10 z 16 województw odpowiedzi wskazujące brak wpływu JPK na zmniejszenie uciążliwości kontroli podatkowych przeważały nad odpowiedziami stwierdzającymi występowanie wpływu JPK na zmniejszenie uciążliwości kontroli. Najbardziej niekorzystny stosunek odpowiedzi negatywnych do pozytywnych wystąpił w województwie opolskim (różnica 12,8 punktów procentowych), województwie podlaskim (8,8 punktów procentowych) i województwie mazowieckim (8,4 punktów procentowych). Odwrotnie w województwach: kujawsko-pomorskim (przewaga o 10,3 punkty procentowe na korzyść wdrożenia JPK i jego wpływu na zmniejszenie uciążliwości kontroli podatkowych), wielkopolskim (8,2 punktów procentowych), małopolskim (5,7 punktów procentowych), warmińsko-mazurskim (4,4 punktów procentowych), podkarpackim (4,3 punktów procentowych) i świętokrzyskim (3,6 punktów procentowych). Szczegółowe wyniki ankiety przedstawiono na mapie nr 4.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Mapa nr 4

Opinie przedsiębiorców o wpływie JPK na zmniejszenie uciążliwości kontroli KAS (w podziale na województwa)



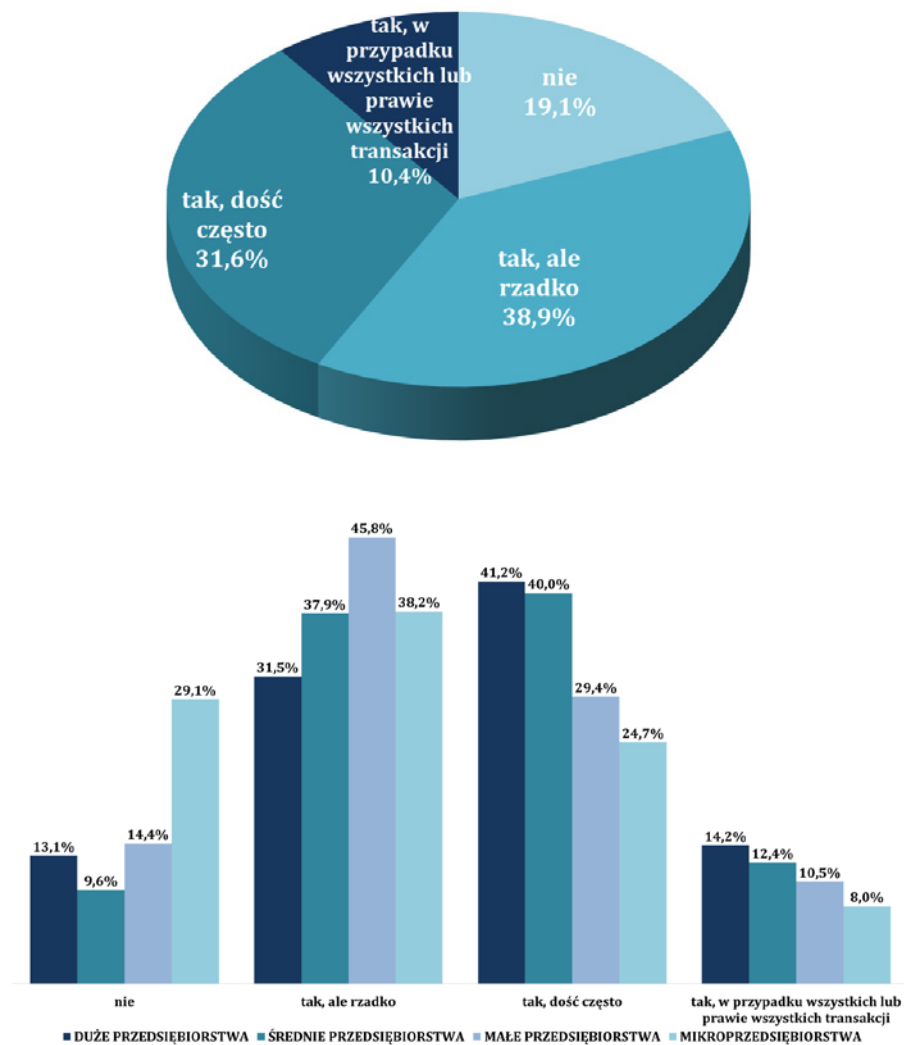
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

Wartością dodaną wprowadzenia JPK, w opinii 54% przedsiębiorców, jest to, że zaczęli oni wykorzystywać lub częściej wykorzystują istniejące narzędzia lub usługi umożliwiające weryfikację rzetelności kontrahentów. Blisko 60% przedsiębiorców przed wprowadzeniem JPK nie korzystało z możliwości weryfikacji kontrahentów lub czyniło to rzadko, 31,6% często korzystało z takich narzędzi, a 10,4% w przypadku wszystkich lub prawie wszystkich transakcji. Powyższe zobrazowano na wykresach nr 14 i nr 15.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 14

Czy w okresie przed wprowadzeniem JPK przedsiębiorcy korzystali z narzędzi lub usług umożliwiających weryfikację rzetelności kontrahentów (ogółem i wg kategorii przedsiębiorstw)?



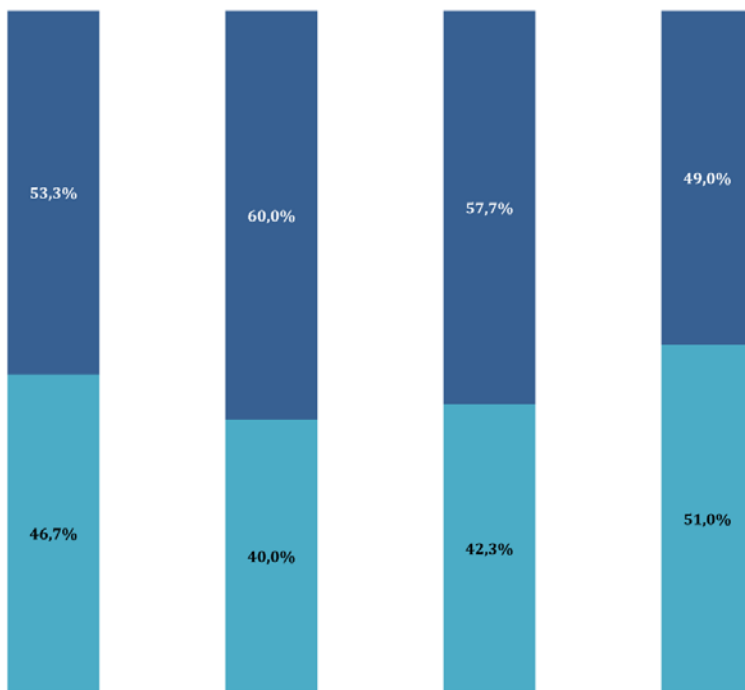
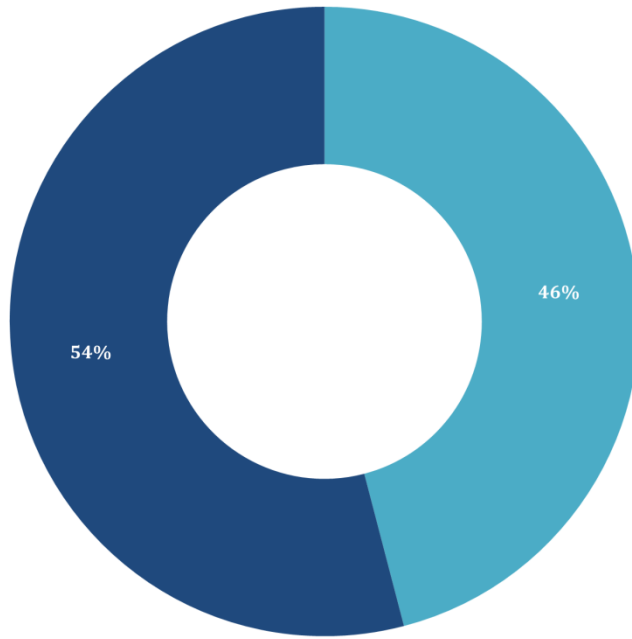
Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykres nr 15

Wpływ wprowadzenia JPK (w opinii przedsiębiorców) na wykorzystywanie narzędzi lub usług umożliwiających weryfikację rzetelności kontrahentów

- Wprowadzenie JPK nie wpłynęło na wykorzystywanie narzędzi umożliwiających weryfikację rzetelności kontrahentów
- Wprowadzenie JPK pozytywnie wpłynęło na wykorzystywanie lub częstsze wykorzystywanie narzędzi do weryfikacji wiarygodności kontrahentów



DUŻE PRZEDSIĘBIORSTWA ŚREDNIE PRZEDSIĘBIORSTWA MAŁE PRZEDSIĘBIORSTWA MIKROPRZEDSIĘBIORSTWA

- Wprowadzenie JPK pozytywnie wpłynęło na wykorzystywanie lub częstsze wykorzystywanie narzędzi do weryfikacji wiarygodności kontrahentów
- Wprowadzenie JPK nie wpłynęło na wykorzystywanie narzędzi umożliwiających weryfikację rzetelności

Źródło: Opracowanie NIK na podstawie badania ankietowego przedsiębiorców.

5.4. Nadzór nad wdrożeniem i wykorzystaniem JPK

Przyjęta w Ministerstwie Finansów organizacja i podział zadań nie sprzyjały zapewnieniu pełnego i skutecznego nadzoru nad wdrożeniem i wykorzystaniem plików JPK w czynnościach służbowych KAS. Nie ustalono prawidłowych i adekwatnych mierników służących rzetelnej ewaluacji efektów wdrożenia i wykorzystania JPK, w tym jego rzeczywistego wpływu na zwiększenie dochodów z VAT. Pozytywnie należy ocenić wykorzystywanie w ramach czynności nadzorczych mechanizmów kontroli wewnętrznej oraz audytu, a także koncepcję powołania w podległych jednostkach koordynatorów ds. JPK.

Izby administracji skarbowej sprawowały aktywny nadzór nad wykorzystaniem JPK w podległych urzędach. Nadzór sprawowany był głównie poprzez: organizowanie spotkań z naczelnikami urzędów skarbowych i celno-skarbowych oraz koordynatorami ds. JPK, przekazywanie im pisemnych dyspozycji dotyczących obsługi i wykorzystywania JPK, przygotowanie i wdrożenie procedury wykorzystania JPK_VAT przez urzędy skarbowe oraz przeprowadzenie kontroli wybranych urzędów skarbowych. Dyrektorzy izb monitorowali stopień wykorzystywania JPK. Zebrane w tym zakresie informacje wskazywały m.in. na: zmniejszanie się liczby przeprowadzanych kontroli podatników i jednocześnie zwiększanie się liczby kontroli przeprowadzanych w wyniku analizy JPK. Wskazywały one także na wzrost liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT oraz na skrócenie średniego czasu trwania kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK, w stosunku do kontroli, w których takich plików nie wykorzystywano.

5.4.1. Nadzór Ministerstwa Finansów

Organizacja nadzoru
Ministerstwa Finansów
nad wykorzystaniem JPK

Zadania w zakresie nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK_VAT w kontrolach podatkowych/celno-skarbowych i w postępowaniach podatkowych, podobnie jak zadania w zakresie nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK na żądanie, nie zostały formalnie przypisane w regulaminie organizacyjnym Ministerstwa Finansów oraz regulaminach wewnętrznych departamentów merytorycznych. Zmiany w strukturze organizacyjnej Ministerstwa Finansów, wprowadzone w okresie objętym kontrolą, polegały głównie na przekazywaniu kompetencji w zakresie sprawowanego nadzoru nad prowadzeniem kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych nowo utworzonym komórkom organizacyjnym.

W latach 2017–2018 zadania te realizowały kolejno: Departament Kontroli Skarbowej, Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier, Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych (DKA), a obecnie Departament Nadzoru nad Kontrolami (DNK). W żadnym z ww. departamentów nie uregulowano kwestii odpowiedzialności za sprawowanie nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK w prowadzonych kontrolach. W regulaminie organizacyjnym Departamentu Nadzoru nad Kontrolami zatwierdzonym 13 czerwca 2018 r. wskazano, iż w zakresie jego działania jest tworzenie warunków do wykonywania e-kontroli poprzez przygotowywanie struktur logicznych dokumentów (digitalizacja dokumentów) sporządzonych przez podatników i szersze użycie narzędzi informatycznych (analitycznych) w kontrolach.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wcześniej sprawy te były ujęte w regulaminie organizacyjnym DKA z 31 marca 2017 r., zgodnie z którym, do zadań Wydziału Technologii Informatycznej i Modelowania Danych należało w szczególności: udzielanie wsparcia eksperckiego i analitycznego w zakresie wykorzystania technik informatycznych w kontrolach, w tym pobieranie pełnych danych z systemów finansowo-księgowych kontrolowanych podmiotów, tworzenie warunków do wykonywania e-kontroli poprzez przygotowanie struktur logicznych dokumentów sporządzanych przez podatników i szersze użycie narzędzi informatycznych (analitycznych) w kontrolach, tworzenie skryptów analitycznych i prowadzenie repozytorium skryptów.

W okresie objętym kontrolą nie zostały wprowadzone mierniki umożliwiające ocenę stopnia wykorzystania JPK w postępowaniach podatkowych i kontrolach podatkowych/celno-skarbowych.

Z dokumentu *Zadania urzędów kontroli skarbowej na rok 2016* wynikało, że w zakresie wykorzystania JPK przyjęto miernik *Zastosowanie danych w formacie JPK w każdym postępowaniu kontrolnym wszczętym w II półroczu 2016 r., prowadzonym w podmiotach obowiązanych do udostępniania danych po 1 lipca 2016 r.* Miernik ten nie był wykorzystywany do oceny realizacji zadań w 2016 r. ze względu na planowane zmiany w organizacji systemu kontroli w obszarze podatków, związane z utworzeniem KAS i zniesieniem z dniem 28 lutego 2017 r. urzędów kontroli skarbowej.

W Departamencie Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów nie określono mierników oceny wykorzystania JPK na żądanie w czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych i celno-skarbowych na 2017 i 2018 r. Nie określono również mierników dla oceny wykorzystania plików JPK_VAT w kontrolach prowadzonych przez urzędy skarbowe i celno-skarbowe.

Ministerstwo dopiero od stycznia 2018 r. prowadziło stały monitoring pobrań struktur JPK na żądanie w zakończonych postępowaniach podatkowych, kontrolach podatkowych i celno-skarbowych oraz czynnościach sprawdzających.

W opinii NIK wprowadzenie obowiązku przekazywania plików JPK w różnych terminach dla określonych grup podatników, nie może zwalniać z obowiązku monitorowania efektów przyjętych rozwiązań, w okresie poprzedzającym ich pełne wdrożenie.

Podkreślenia wymaga, że informacje sprawozdawcze z realizacji budżetu w układzie zadaniowym, w tym wartości zrealizowanych mierników powinny stanowić dla kierownictwa źródło informacji o realizacji zadań i wspomagać zarządzanie. Ministerstwo Finansów nie podważało samej potrzeby monitoringu, co potwierdzały zapytania kierowane do jednostek podległych w trybie ad-hoc oraz wprowadzenie od stycznia 2018 r. systemu raportowania ilościowego i wartościowego, tym samym niezrozumiałe jest dlaczego nie wykorzystano do tego budżetu zadaniowego.

W badanym okresie, w Ministerstwie Finansów przyjęto następujące mierniki oceny stopnia realizacji celów związane z obowiązkiem przekazywania plików JPK_VAT:

- *Podjęte czynności sprawdzające JPK w IAS*, służący do oceny efektywności procesu czynności sprawdzających w zakresie JPK. Na wartość miernika składała się: w liczniku – liczba przeprowadzonych czyn-

Mierniki związane z wykorzystaniem JPK, wprowadzone przez Ministerstwo

Konstrukcja mierników wprowadzonych przez Ministerstwo Finansów

ności sprawdzających z udziałem podatnika w zakresie rozbieżności w plikach JPK wobec podmiotów wskazanych w raportach analitycznych x 100, a w mianowniku – liczba podmiotów objętych raportem analitycznym z wyłączeniem tych, do których wysłano powiadomienie z poziomu centralnego. Czynności sprawdzające zdefiniowano jako czynności, w ramach których urząd skarbowy nawiązuje kontakt z podatnikiem, celem wyjaśnienia niezgodności w plikach JPK_VAT wskazanych w raportach przesyłanych przez Departament Poboru Podatków (m.in. poprzez skierowanie powiadomień pisemnych, telefonicznych, e-mailowych, skierowanie wezwania, etc.) również wtedy, gdy podatnik nie reaguje na skierowane do niego wystąpienia.

W mianowniku nie wykazywano podmiotów, do których powiadomienia skierowano z poziomu centralnego, z kolei w liczniku wykazywano czynności przeprowadzone wobec tych podatników. Ponadto, zgodnie z opisem zawartym w dokumencie *Szczegółowy opis konstrukcji wskaźnika w części Dane składowe dotyczące miernika*, wskazano, iż należało wykazywać *Czynności sprawdzające, w ramach których, urząd skarbowy nawiązuje kontakt z podatnikiem, celem wyjaśnienia niezgodności w plikach JPK_VAT* wskazanych w raportach przesyłanych przez Departament Poboru Podatków MF m.in. poprzez skierowanie powiadomień pisemnych telefonicznych, mailowych, skierowanie wezwania, również wtedy, gdy podatnik nie reaguje na skierowane do niego wystąpienia. Zatem, w przypadku gdy podatnik nie zareagował na przykład na powiadomienie telefoniczne i skierowano do podmiotu pisemne wezwanie, wykazywano dwukrotnie czynność (w liczniku), natomiast wykazano jeden podmiot (w mianowniku.).

Przy tak określonej konstrukcji miernika nie można było dokonać oceny efektywności czynności sprawdzających w zakresie JPK, ponieważ bezskuteczne wezwania podatników do określonych czynności nie powinny być uznawane jako przeprowadzone czynności sprawdzające.

Powyższe spowodowało m.in., że wykonanie miernika w Izbie Administracji Skarbowej w Olsztynie, Warszawie i Zielonej Górze za III kwartał oraz w Warszawie za IV kwartał wyniosło ponad 100%.

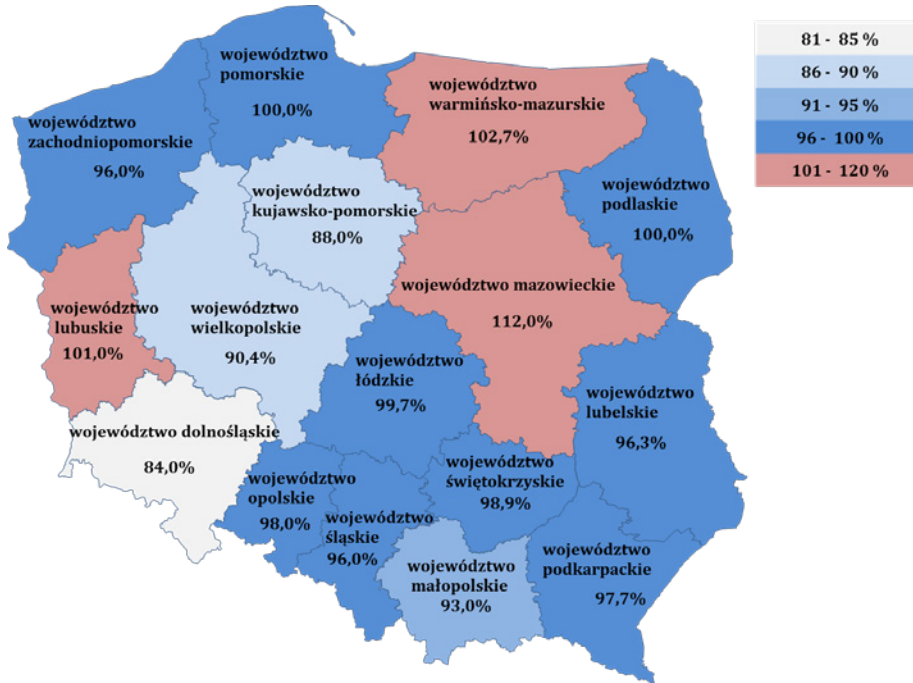
W Ministerstwie Finansów nie weryfikowano rzetelności danych wykazanych przez podległe jednostki w ramach wykonania przedmiotowego miernika na poziomie centralnym, ze względu na brak systemu, który pozwoliłby na weryfikację prawidłowości przekazanych danych. Nadzór nad wykonaniem miernika odbywał się poprzez weryfikację kwartalnie przekazywanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej raportów z realizacji kierunków działania rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej. Analizie poddawana była wskazana w tym dokumencie wartość miernika w stosunku do wartości zaplanowanej.

Planowana wartość miernika do osiągnięcia na koniec III oraz IV kwartału 2017 r. została określona na poziomie co najmniej 80%. Oczekiwana wartość miernika miała na celu zintensyfikowanie działań podejmowanych przez jednostki KAS w zakresie raportów generowanych przy wykorzystaniu informatycznego narzędzia Analizator_JPK. Miernik w III kwartale został wykonany na poziomie 97,11%, a w IV kwartale na poziomie 96,18%. Wykonanie powyższego miernika według stanu na III i IV kwartał 2017 r. w poszczególnych województwach przedstawiono na mapach nr 5 i nr 6.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Mapa nr 5

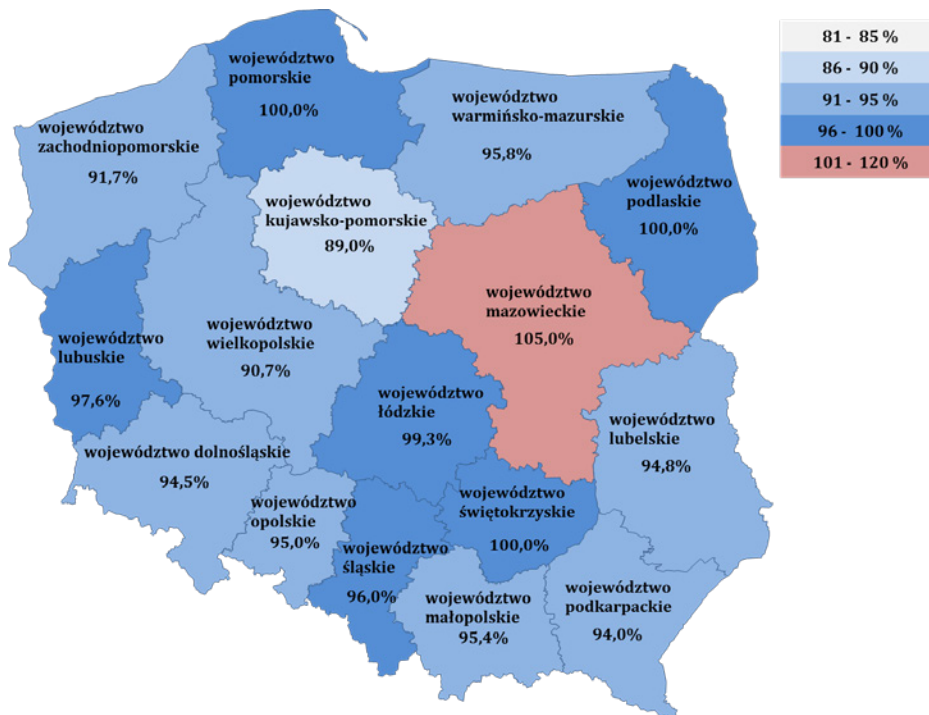
Wykonanie miernika *podjęte czynności sprawdzające JPK* według stanu na III kwartał 2017 r. (według województw)



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Mapa nr 6

Wykonanie miernika *podjęte czynności sprawdzające JPK* według stanu na IV kwartał 2017 r. (według województw)



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- *Składanie plików JPK_VAT*, służący do oceny poziomu wypełniania obowiązku przekazywania JPK, przyjęty od 2018 r. Wartość miernika stanowiła: w liczniku liczba podatników, którzy przekazali JPK x 100, a w mianowniku liczba podatników zobowiązanych do przekazania JPK minus liczba podatników, którzy otrzymali decyzję o odroczeniu terminu złożenia JPK_VAT.

Oczekiwaną wartość miernika w I i II kwartale 2018 r. ustalono na poziomie 50% oraz 60% w III i w IV kwartale br. Wartość miernika na koniec I półrocza 2018 r. wyniosła 95,3%. Znaczne odchylenie od wartości planowanej wynikało z przyjęcia planowanej wartości miernika na ostrożnym poziomie, z uwagi na fakt, iż od 1 stycznia 2018 r. całość rozliczenia w VAT, tj. zarówno prowadzenie ewidencji VAT, jak i składanie deklaracji VAT oraz nowy obowiązek comiesięcznego przesyłania JPK_VAT, miała być realizowana wyłącznie elektronicznie.

- *Efektywność czynności sprawdzających JPK*, przyjęty w planie działalności na 2018 r., w ramach realizacji celu *Uszczelnienie systemu podatkowego*. Wartość miernika stanowiła suma kwot podatku należnego wynikająca z korekt deklaracji VAT złożonych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK_VAT za dany okres rozliczeniowy, w stosunku do sumy kwot podatku należnego wynikającej z pierwotnych deklaracji VAT. Planowaną wartość miernika po korekcie przyjęto na poziomie 7%. Za I półrocze 2018 r. wartość miernika wyniosła 4%. Niższe wykonanie miernika uzasadniono m.in. tym, że część niezgodności zidentyfikowanych w raportach za I półrocze 2018 r. wynikała z błędów podatników w wypełnianiu informacji podatkowych JPK_VAT, które nie przełożyły się na korektę deklaracji VAT skutkującą zwiększeniem wartości podatku należnego. Część prowadzonych czynności sprawdzających w momencie ustalenia wartości miernika nie została zakończona, co wpływało na brak potencjalnych korekt w zakresie podatku należnego.
- *Podniesienie kompetencji pracowników organów KAS w zakresie weryfikacji podatnika przy wykorzystaniu plików JPK_VAT*, przyjęty w planie działalności na 2018 r. w ramach realizacji celu *Uszczelnianie systemu podatkowego*. Miernik wyrażony był liczbą pracowników KAS, którzy wzięli udział w szkoleniach warsztatowych z zakresu JPK_VAT realizowanych przez pracowników Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów. Jako oczekiwaną wartość miernika na koniec poszczególnych kwartałów 2018 r. (począwszy od II kwartału) przyjęto: na 30 czerwca – 400 pracowników, na 30 września – 500, na 31 grudnia – 600. Na koniec czerwca 2018 r. liczba pracowników KAS przeszkolonych w ramach warsztatów komputerowych przez pracowników Departamentu Analiz wyniosła 667 osób.
- *Zwiększenie efektywności działań pracowników organów KAS*, przyjęty w planie działalności na 2018 r., w ramach realizacji celu *Uszczelnianie systemu podatkowego*. Wyrażony był liczbą użytkowników WRO-System z aktywnymi kontami, w stosunku do liczby wszystkich użytkowników aplikacji.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Planowana wartość miernika do osiągnięcia na koniec II, III oraz IV kwartału 2018 r. została określona na poziomie 80%. Oczekiwana wartość miernika miała na celu zwiększenie automatyzacji pracy użytkowników WRO-System i jego rozbudowę o nowe funkcjonalności. Miernik w II kwartale 2018 r. został wykonany na poziomie 86%. Wykonanie miernika w poszczególnych województwach wyniosło od 81,8% (województwo polskie) do 92,2% (województwo małopolskie).

W okresie od 24 stycznia do 6 lutego 2018 r. Wydział Kontroli Wewnętrznej KAS w Departamencie Organizacji i Wdrożeń MF przeprowadził pięć kontroli w zakresie przygotowania urzędów skarbowych do obsługi plików JPK_VAT składanych przez mikroprzedsiębiorców oraz sprawdzenia efektywności działań podejmowanych wobec podatników wytypowanych na podstawie raportów JPK_VAT, co stanowiło 30% kontroli wszczętych w I półroczu 2018 r. W wyniku tych kontroli stwierdzono, że urzędy skarbowe były przygotowane do obsługi plików JPK_VAT na zadawalającym poziomie. Naczelnicy kontrolowanych urzędów podjęli działania wobec wszystkich wytypowanych podmiotów wskazanych w przesłanych raportach, jednak efekt tych działań w dwóch urzędach był niepełny. W przypadku zakończonych czynności sprawdzających, podatnicy wyjaśniali rozbieżności poprzez korektę pliku JPK_VAT, korektę deklaracji VAT lub przesłanie wyjaśnień. W zakresie oceny przydatności poszczególnych raportów o niezgodnościach w składanych plikach JPK_VAT stwierdzono, że wpłynęły one pozytywnie na efekty podejmowanych czynności sprawdzających i kontrolnych. W wyniku przeprowadzonych kontroli w pięciu urzędach skarbowych ustalono, że raporty podlegające badaniu zawierały 543 pozycje niezgodności, a efektem finansowym działań organów podatkowych była kwota uszczerpkienia w wysokości 201,1 tys. zł (w tym zmniejszenie kwoty do zwrotu). W sprawozdaniach z realizacji zadań kontrolnych przedstawiono wnioski i zalecenia pokontrolne dotyczące w szczególności: stosowania zapisów dokumentu *Czynności sprawdzające* w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających w pierwszej kolejności przed kontrolą podatkową oraz prawidłowego wypełniania tabel z informacjami zwrotnymi z raportów JPK_VAT.

W latach 2017–2018 (I półrocze) badania kontrolne i audytowe w zakresie wykorzystania JPK prowadzone były przez siedem izb administracji skarbowej w podległych urzędach skarbowych. W kolejnych czterech izbach rozpoczęto realizację takich badań w II półroczu 2018 r. W pozostałych pięciu izbach administracji skarbowej nie prowadzono w tym okresie badań kontrolnych ani audytowych w zakresie JPK_VAT.

W ramach kontroli i audytów wewnętrznych w urzędach skarbowych sprawdzano między innymi:

- wykorzystanie plików JPK_VAT w bieżących kontrolach podatkowych prowadzonych wobec dużych, średnich i małych przedsiębiorców oraz w procesie czynności analitycznych i sprawdzających;
- wykorzystanie JPK w analizie i ocenie zasadności zwrotów podatku od towarów i usług;
- rzetelność działań w zakresie typowania podmiotów do czynności sprawdzających i kontroli, w tym nadzór i analizę wykorzystania danych z JPK;

Kontrola wewnętrzna
i audyt

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- organizację pracy, wykorzystanie i osiągnięte efekty w zakresie stosowania JPK w działaniach bieżących urzędów skarbowych;
- prawidłowość i terminowość weryfikowania przez urzędy skarbowe plików JPK w toku czynności sprawdzających.

Wyżej wymienione zagadnienia były przedmiotem 28 kontroli prowadzonych w latach 2017–2018 przez izby administracji skarbowej w jednostkach podległych oraz pięć zadań audytowych.

5.4.2. Nadzór prowadzony przez izby administracji skarbowej

Zakres prowadzonego nadzoru nad wykorzystaniem JPK

Działania nadzorcze izb administracji skarbowej prowadzone były w zakresie wykorzystania danych zwartych w JPK w poszczególnych czynnościach służbowych.

Na przykład w Małopolsce kierownicy komórek czynności analitycznych i sprawdzających prowadzili bieżący monitoring wykorzystania JPK w związku ze zwrotami, korektami zwrotów, czy analizą ryzyka. W przypadku zwrotu sprawdzano, czy pracownik dokonał analizy zgodności złożonego pliku JPK z deklaracją VAT za dany okres w zależności od parametrów ekonomicznych uzyskiwanych przez podatnika (np. brak marży, straty z prowadzonej działalności) w takich wypadkach kierownik, zastępca naczelnika, lub naczelnik zlecali analizę szczegółową, bądź wrywkową na podstawie analizy ryzyka wraz z wydrukiem z WRO-System. W razie konieczności kierownik zlecał wykonanie analizy kontrahentów każdorazowo, przy analizie podmiotu przy przekroczeniu kwoty zwrotu powyżej 1 mln zł. W sporządzanych wnioskach o przeprowadzenie kontroli podatkowej kierownik sprawdzał, czy zawarto informacje dotyczące podatnika, które oferuje aplikacja WRO-System.

Narzędziem pozwalającym badać aktywność użytkownika w aplikacji WRO-System były Statystyki wykorzystania WRO-System. Raport ten zawierał dane o ilości logowań do aplikacji oraz ilości odczytów danych z poszczególnych modułów przez pracowników. Statystyka taka mogła być wykonana na poziomie urzędu oraz izby.

W krakowskiej IAS wykorzystywanie JPK przez pracowników nadzorowanych komórek egzekucyjnych w ramach bieżących czynności służbowych było przedmiotem stałej analizy i monitoringu dokonywanego przez Dział Egzekucji Administracyjnej. Monitoring ten prowadzono w oparciu o cyklicznie przekazywane za pośrednictwem IAS do Ministerstwa Finansów informacje o sposobie i efektach wykorzystania zestawień danych pochodzących z plików JPK_VAT przesyłanych przez Departament Poboru Podatków MF w postaci zestawienia podatników wraz z wykazem ich kontrahentów (osobno arkusz z rejestru sprzedaży i osobno rejestru zakupów) oraz informacje o zajęciach egzekucyjnych i zabezpieczających podejmowanych przez urzędy skarbowe w oparciu o samodzielnie pobierane dane z modułu *Wierzytelności* przy wykorzystaniu plików JPK_VAT. Informacja ta, począwszy od lipca 2017 r. przekazywana była przez Naczelników Urzędów Skarbowych bezpośrednio do Centrum Analiz we Wrocławiu do 10 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, a kopia w celach nadzoru, trafiała do Działu Egzekucji Administracyjnej IAS. Poprzez porównanie wielkości prezentowanych w sposób narastający, uzyskiwano efektywność i skutecz-

ność podejmowanych czynności egzekucyjnych każdego nadzorowanego urzędu skarbowego. Dodatkowym narzędziem analitycznym, ułatwiającym monitoring wierzytelności, był od kwietnia 2018 r. nowy rodzaj czynności w module *Egzekucja* systemu Poltax – ZJPK (zajęcie innych wierzytelności – JPK). W ramach nadzoru prowadzonego w województwie małopolskim w zakresie prawidłowości i efektywności poboru należności pieniężnych i zmniejszania zaległości zlecono przesyłanie danych, za okresy półroczne, przez naczelników urzędów skarbowych w zakresie *Poszukiwania majątku po umorzonym postępowaniu egzekucyjnym z powodu bezskutecznej egzekucji (które nie są przedawnione)*, w stosunku do których prowadzono w danym okresie poszukiwanie majątku i jakie w wyniku tego osiągnięto efekty. W celu realizacji powyższego zadania urzędy skarbowe wykorzystywały m.in. dane z plików JPK_VAT podmiotów gospodarczych udostępnione w aplikacji WRO-System.

Inną formą nadzoru był monitoring w zakresie przekazywanych z wrocławskiego centrum informacji o stwierdzonych rozbieżnościach wynikających z danych zawartych w plikach JPK_VAT. Sprawowano ciągły nadzór w zakresie plików JPK_VAT, wynikający z weryfikacji niezgodności w raportach przekazywanych z poziomu centralnego. Raporty te przekazywano do podległych jednostek, w celu podjęcia stosownych działań. Wyniki przeprowadzonych czynności służbowych przez urzędy skarbowe następnie były weryfikowane na poziomie regionalnym. Podczas realizacji tego zadania koordynator ds. JPK był w stałym kontakcie telefonicznym czy też e-mailowym z pracownikami urzędów skarbowych. Dopiero po dokonaniu weryfikacji danych uwidocznionych w raportach, podlegał on przekazaniu do Ministerstwa Finansów.

Stopień wykorzystania JPK Dyrektor IAS w Szczecinie monitorował zobowiązując w 2018 r. podległe jednostki do przesyłania comiesięcznych zestawień w zakresie liczby żądań struktur JPK innych niż JPK_VAT (skierowanych do podatników), a następnie informacje te w ujęciu kwartalnym były przekazywane do Ministerstwa.

W ramach nadzoru nad wdrażaniem i wykorzystywaniem plików JPK przez podległe jednostki w Wielkopolsce Dyrektor IAS w Poznaniu na bieżąco kierował do naczelników urzędów skarbowych szczegółowe dyspozycje w zakresie obowiązku przekazywania do Izby informacji o pobieraniu plików JPK w trakcie czynności sprawdzających, kontroli podatkowych oraz postępowań podatkowych. Informacje te przekazywane były przez naczelników podległych urzędów, w formie zestawień tabelarycznych obejmujących m.in. informacje dotyczące: liczby żądań danych w trybie art. 193a Ordynacji podatkowej, liczby pobieranych plików w poszczególnych okresach, liczby podmiotów, których dotyczyły czynności sprawdzające lub kontrole podatkowe, kwot stwierdzonych uszczupień oraz wpłat dokonanych w związku ze stwierdzonymi uszczupleniami. Dyrektor IAS w Poznaniu organizował także cykliczne narady, w których udział brali naczelnicy urzędów skarbowych i celno-skarbowego. Dodatkowo upoważnieni przez Dyrektora IAS w Poznaniu pracownicy Wydziału Kontroli Wewnętrznej poddali kontroli w zakresie wykorzystania JPK oraz narzędzi informatycznych do ich obsługi trzy spośród 39 działających w Wielkopolsce urzędów

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

skarbowych: Urząd Skarbowy w Wągrowcu, Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy oraz Urząd Skarbowy Poznań-Grunwald.

We Wrocławiu, w celu zwiększenia zdolności operacyjnej struktur regionalnych w obszarze analitycznym (uwzględniającym wprowadzenie od 1 stycznia 2018 r. obowiązku składania JPK_VAT przez mikroprzedsiębiorców), tj. wsparcia przez IAS urzędów skarbowych realizujących czynności sprawdzające w oparciu o pliki JPK, dokonano zmian w strukturze IAS, powołując komórkę zarządzania ryzykiem (ICR). Na bazie MS Excel pracownicy ICR przygotowali narzędzia informatyczne umożliwiające automatyzację i ujednoczenie procesu prowadzonych analiz. Ponadto w ICR przeprowadzono 14 analiz (na podstawie danych z WRO-System), których wyniki przekazano do podległych jednostek, celem podjęcia stosownych działań wobec wskazanych w nich podmiotów.

Ponadto izby administracji skarbowej na bieżąco informowały podległe urzędy o konieczności wykorzystywania JPK w czynnościach służbowych.

Przykład

Dyrektor IAS w Krakowie od kwietnia 2017 r. do lipca 2018 r. dziewięciokrotnie kierował pisma do podległych jednostek, obligując pracowników do korzystania z danych JPK w prowadzonych działaniach m.in.: analitycznych, egzekucyjnych, monitoringu wiarytelności, czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych, kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych.

Wyznaczenie osób do nadzoru i koordynacji wykorzystania JPK

We wszystkich skontrolowanych IAS powołano koordynatorów ds. JPK. Koordynatorzy JPK pośredniczyli w wymianie informacji i danych pomiędzy MF a urzędami podległymi Dyrektorowi IAS. Ponadto do ich zadań należało udzielanie bieżącego wsparcia merytorycznego i nadzór nad poprawnością obsługi struktur JPK zgodnie z wytycznymi Ministerstwa. Pojawiające się w podległych urzędach problemy zgłaszano do poszczególnych izb. Bieżące trudności przy pracy z JPK zgłaszano na dedykowany internetowy kanał komunikacji, gdzie funkcjonowały grupy wsparcia oraz na przewidziany w aplikacji WRO-System indywidualny kanał dla każdego użytkownika. Zgłoszone koordynatorowi JPK w IAS problemy rozpatrywano bezzwłocznie.

Ponadto w czerwcu 2018 r. dla usprawnienia i koordynacji działań w zakresie struktur JPK pobieranych na żądanie organów podatkowych, na polecenie MF, wyznaczono w izbach po dwóch wojewódzkich koordynatorów ds. JPK na żądanie.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Celem głównym kontroli było udzielenie odpowiedzi na pytanie: Czy nałożenie na przedsiębiorców dodatkowego obowiązku dostosowania ewidencji podatkowej, prowadzonej elektronicznie, do określonych wymogów oraz comiesięcznego przekazywania Szefowi KAS danych w zakresie ewidencji VAT wywołało poprawę efektywności postępowań i kontroli podatkowych oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców?

Cel główny kontroli

Założono, że badania kontrolne umożliwią udzielenie odpowiedzi na następujące pytania szczegółowe:

Cele szczegółowe

1. Czy stworzone zostały odpowiednie warunki organizacyjne dla wykorzystania JPK?
2. Czy organy KAS prawidłowo korzystają z nowego narzędzia JPK?
3. Czy wykorzystanie JPK przyniosło poprawę efektywności postępowań i zmniejszenia ich uciążliwości dla przedsiębiorców?
4. Czy skutecznie nadzorowano wdrożenie i wykorzystanie JPK?

Kontrolą objęto 13 jednostek, w tym: Ministerstwo Finansów oraz cztery izby administracji skarbowej, cztery urzędy celno-skarbowe, a także cztery wyspecjalizowane urzędy skarbowe, obsługujące największą w danym województwie liczbę dużych przedsiębiorców.

Zakres podmiotowy

Kontrolę prowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²⁹. Działalność kontrolowanych jednostek oceniano według kryteriów określonych w art. 5 ust. 1 ustawy o NIK (legalność, gospodarność, celowość i rzetelność).

Kryteria kontroli

Kontrolą objęto okres 1 lipca 2016 r.–30 czerwca 2018 r. Badania bezpośrednio mogły również dotyczyć działań wcześniejszych lub późniejszych, których skutki miały wpływ na realizację zadań w okresie objętym kontrolą. Dla celów porównawczych dane statystyczne pobrano także dla 2015 r. Czynności kontrolne przeprowadzono w okresie od 21 czerwca 2018 r. do 22 listopada 2018 r.

Okres objęty kontrolą

W trakcie kontroli w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK zasięgnięto informacji w Izbie Administracji Skarbowej w Krakowie w ramach kontroli prowadzonej w Małopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Krakowie.

Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK

W trakcie kontroli nie korzystano z uprawnień przysługujących zgodnie z art. 12 ustawy o NIK.

Udział innych organów kontroli na podstawie art. 12 ustawy o NIK
Pozostałe informacje

Kontrola została podjęta z inicjatywy własnej NIK. Analizy przedkontrolne prowadzono w oparciu o m.in. wyniki wcześniejszych kontroli NIK. W informacji o wynikach kontroli P/15/011 *Przeciwdziałanie wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne* wskazano, że w latach 2013–2015 na szeroką skalę występowało zjawisko wprowadzania do obiegu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne, stanowiące poważne zagrożenie dla dochodów budżetu państwa. Nastąpiło pogorszenie skuteczności organów podatko-

²⁹ Dz. U. z 2019 r. poz. 489

wych w poborze podatków. Obniżała się relacja dochodów podatkowych do PKB oraz trzy lata z rzędu kształtowała się poniżej 15%. Rozmiar luki w podatku od towarów i usług utrzymywał się na poziomie wyższym niż średnia wielkość tego zjawiska w krajach Unii Europejskiej. Według raportów Komisji Europejskiej w latach 2010–2013 wzrosła ona z 18% do 27% możliwych do osiągnięcia dochodów z VAT. W kolejnych latach nie udało się istotnie ograniczyć tego zjawiska. Luka podatkowa, utrzymująca się wciąż w znacznych rozmiarach, świadczyła o niewystarczającej efektywności polskiego systemu podatkowego i potrzebie wprowadzenia nowych rozwiązań mających na celu ograniczenie oszustw podatkowych. W ramach przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów kontroli P/17/013 *Przeciwdziałanie wyłudzeniom podatku VAT* ustalono m.in., że w Ministerstwie Finansów – Pion Terenowy Departamentu Poboru Podatków we Wrocławiu generowane były za pomocą narzędzia teleinformatycznego JPK_Analizator raporty niezgodności pomiędzy danymi w plikach JPK_VAT a deklaracjami podatkowymi podatnika oraz jego kontrahenta za dany okres. Analiza niezgodności wykazanych w raportach umożliwiała między innymi identyfikację faktur wystawionych przez podmioty niezarejestrowane jako podatnicy VAT oraz przez podmioty, które nie złożyły deklaracji lub wykazały w deklaracjach zerowe obroty. Weryfikacja niezgodności wykazanych w raportach przeprowadzana była we właściwych urzędach skarbowych. W rezultacie przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych czynności weryfikacyjnych, podatnicy sporządzili korekty deklaracji VAT wykazując podatek należny wyższy o kwotę 109,1 mln zł (na 10 listopada 2017 r.).

Stan realizacji wniosków pokontrolnych

Wyniki kontroli przedstawiono w 13 wystąpieniach pokontrolnych. W trzech wystąpieniach sformułowano ogółem pięć wniosków pokontrolnych. Z informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków wynika, że zrealizowano dwa wnioski (40%). Minister Finansów złożył cztery zastrzeżenia do wystąpienia pokontrolnego. Kolegium NIK podjęło uchwałę o odrzuceniu zastrzeżeń w całości.

Wykaz jednostek kontrolowanych

W kontroli uczestniczyły: Departament Budżetu i Finansów oraz cztery Delegatury NIK.

ZAŁĄCZNIKI

L.p.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Teresa Czerwińska
2.	Delegatura NIK w Krakowie	Ministerstwo Finansów	
3.		Izba Administracji Skarbowej w Krakowie	Tadeusz Gibas
4.		Małopolski Urząd Skarbowy w Krakowie	Tomasz Janeczek
5.		Małopolski Urząd Celno-Skarbowy w Krakowie	Bogusław Płonka
6.		Delegatura NIK w Poznaniu	Izba Administracji Skarbowej w Poznaniu
7.	Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu		Joanna Dudzińska
8.	Wielkopolski Urząd Celno-Skarbowy w Poznaniu		Jerzy Tomczak
9.	Delegatura NIK w Szczecinie	Izba Administracji Skarbowej w Szczecinie	Jarosław Grzelak
10.		Zachodniopomorski Urząd Skarbowy w Szczecinie	Andrzej Tyrcha
11.		Zachodniopomorski Urząd Celno-Skarbowy w Szczecinie	Zygmunt Kolek
12.	Delegatura NIK we Wrocławiu	Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu	Anna Chałupa
13.		Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu	Dariusz Polakowski
14.		Dolnośląski Urząd Celno-Skarbowy we Wrocławiu	Agata Drozd-Żurawska

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	nieprawidłowe
			prawidłowe	
1.	Ministerstwo Finansów	w formie opisowej	<p>1. Stopień wykorzystania JPK_VAT zwiększał się w kolejnych latach: w czynnościach sprawdzających z 11,8% w 2017 r. do 29,6% w I połowie 2018 r., a w kontrolach rozliczeń podatku VAT odpowiednio z 2,6% do 13,0%. Wzrosła także kwota ustaleń dokonanych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK_VAT z 46,1 mln zł w 2017 r. do 103,5 mln zł w I półroczu 2018 r. (o 124,3%). Sumy te stanowiły w 2017 r. 9,6%, a w I półroczu 2018 r. 16,6% kwot ustaleń dokonanych w wyniku wszystkich czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT. Ponadto kwoty wynikające z korekt deklaracji podatkowych dokonanych przez podatników po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, w których wykorzystywano JPK_VAT wyniosły 34,1 mln zł w 2017 r. (11,5% ogółu korekt będących wynikiem czynności sprawdzających w zakresie VAT) i 92,8 mln zł w I połowie 2018 r. (20,4%).</p> <p>2. W okresie 2017 r.–I połowa 2018 r. informacje zawarte w plikach JPK_VAT wykorzystywane były w 5,6% kontroli rozliczeń podatku VAT przeprowadzonych przez urzędy skarbowe, urzędy kontroli skarbowej oraz urzędy celno-skarbowe. W wyniku tych kontroli ujawniono nieprawidłowości na kwotę 266,9 mln zł, stanowiącą 1% kwoty wszystkich nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń VAT w tym okresie. Średnia kwota korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (31,0 tys. zł) była wyższa w I połowie 2018 r. o 21,4% od średniej wyliczonej dla kontroli, w których JPK nie wykorzystywano (25,5 tys. zł), co może wskazywać na skuteczność tego narzędzia.</p> <p>3. Jednocześnie pozytywny wpływ JPK odnotowano w zakresie wykorzystania informacji zawartych w JPK_VAT do przeprowadzenia zajęć egzekucyjnych lub zabezpieczających. W odniesieniu do 2017 r. organy egzekucyjne z wykorzystaniem nowego narzędzia dokonały skutecznego zajęcia wierzytelności w 22 674 przypadkach, w ramach których wyegzekwowano oraz zabezpieczono łącznie 352,1 mln zł. Już w I połowie 2018 r. odnotowano 26 246 takich przypadków na sumę 208,2 mln zł.</p>	<p>1. NIK zwróciła uwagę, że w II połowie 2016 r. pliki JPK_VAT nie były wykorzystywane przez organy podatkowe w postępowaniach podatkowych, w znikomym stopniu (0,01%) były wykorzystywane w czynnościach sprawdzających oraz zaledwie w dwóch kontrolach podatkowych. Ponadto od II półroczu 2016 r. do końca I półroczu 2018 r. przeprowadzono zaledwie 242 kontrole podatkowe, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie, 17 kontroli celno-skarbowych, 71 czynności sprawdzających i 5 postępowań kontrolnych (UKS).</p> <p>2. Nie dołożono należytych starań, aby podległym jednostkom zapewnić optymalne rozwiązania w zakresie korzystania z plików JPK przekazanych przez podatników za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej na żądanie organów podatkowych.</p> <p>3. Z opóźnieniem opracowano koncepcję wykorzystania plików JPK_VAT.</p> <p>4. Z opóźnieniem opracowano dokument <i>Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego</i> odnoszący się do wykorzystania plików JPK przekazywanych na żądanie organów podatkowych.</p> <p>5. Z opóźnieniem wdrożono narzędzia umożliwiające korzystanie z plików JPK_VAT przez podległe jednostki.</p> <p>6. W regulaminie organizacyjnym Ministerstwa Finansów oraz w wewnętrznych regulaminach poszczególnych departamentów merytorycznych nie określono zadań w zakresie wykorzystania JPK na żądanie oraz wykorzystania JPK_VAT w kontrolach podatkowych i celno-skarbowych oraz w postępowaniach podatkowych.</p> <p>7. Nie ustalono mierników w zakresie wykorzystania JPK w 2016 r. i w I półroczu 2017 r.; do czasu zakończenia czynności kontrolnych nie ustalono również mierników umożliwiających ocenę stopnia wykorzystania JPK_VAT w postępowaniach i kontrolach podatkowych, a także wykorzystania JPK na żądanie;</p> <p>8. W mierniku ustalonym na III i IV kwartał 2017 r. przyjęto konstrukcję, która nie zapewniała realizacji celu pomiaru.</p> <p>9. Nie weryfikowano rzetelności danych ww. miernika.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
			<p>4. W badanym okresie systematycznie malała liczba przeprowadzanych kontroli i rozliczeń podatku VAT, a towarzyszył temu skokowy wzrost liczby przeprowadzanych czynności sprawdzających, a także czynności analitycznych. Utrzymanie powyższego trendu także poprzez wykorzystanie JPK w działaniach organów KAS, w ocenie NIK, sprzyja bardziej efektywnej organizacji pracy, a także zmniejszeniu uciążliwości kontroli i postępowań KAS przeprowadzanych bezpośrednio u przedsiębiorców.</p> <p>5. W ramach czynności nadzorczych wykorzystywano wyniki kontroli wewnętrznej i audytu.</p> <p>6. Powołano w podległych jednostkach koordynatorów ds. JPK.</p> <p>7. Minister Finansów zapewnił szkolenia dla pracowników obsługujących JPK oraz obsługę informatyczną problemów związanych z JPK_VAT zgłaszanych przez podległe jednostki.</p> <p>8. Zapewniono bezpieczeństwo i stabilność systemu informatycznego służącego pobieraniu plików JPK_VAT od podatników.</p>	

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
2.	Izba Administracji Skarbowej w Krakowie	w formie opisowej	<p>1. Pracownikom nadzorowanych przez IAS urzędów zapewniono sprzęt i aplikacje umożliwiające wykorzystanie danych ze struktur JPK w zakresie czynności sprawdzających, kontroli i postępowan podatkowych. Powyższe realizowano niezwłocznie, dostosowując się do zgłaszanych potrzeb.</p> <p>2. W ramach wdrażania JPK obligowano pracowników nadzorowanych jednostek do korzystania z nowego narzędzia, podkreślając jego rolę i możliwości. Opracowano analizę wykorzystania plików JPK, a także zgłaszano Ministerstwu Finansów pojawiające się problemy w funkcjonowaniu nowego systemu.</p> <p>3. Zorganizowano liczne szkolenia z zakresu wykorzystania JPK oraz obsługi programów i aplikacji komputerowych.</p> <p>4. Przyjęte rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura informatyczna zapewniały bezpieczeństwo danych. Stwierdzone przez NIK nieprawidłowości w powyższym zakresie dotyczyły indywidualnych stanowisk komputerowych w dwóch podległych IAS jednostkach. Nieprawidłowości te nie miały charakteru systemowego i w trakcie kontroli zostały usunięte.</p> <p>5. Dla wsparcia wykorzystania JPK przez podległe urzędy oraz realizacji działań nadzorczych powołano koordynatorów ds. JPK. W zakresie wykorzystania poszczególnych struktur JPK ściśle współpracowano z departamentami Ministerstwa.</p> <p>6. W 2017 r. średnia czasu trwania kontroli podatkowych prowadzonych przez małopolskie jednostki Krajowej Administracji Skarbowej była krótsza w przypadku wykorzystywania JPK o 64,8% od średniej czasu dla kontroli, w których nie używano JPK (w I poł. 2018 r. krótsza o 33,7%). Analogicznie w przypadku postępowan podatkowych – w 2017 r. wykorzystanie JPK mogło przyczynić się do skrócenia średniego czasu ich prowadzenia o 76,2%, a w I poł. 2018 r. o 74,8%.</p>	<p>NIK zwróciła uwagę, że stopień wykorzystania JPK w I połowie 2018 r. nie przekroczył (w zakresie podatku od towarów i usług): w czynnościach sprawdzających 29%, w kontrolach podatkowych 16%, a w postępowaniach podatkowych 0,6%.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
3.	Izba Administracji Skarbowej w Poznaniu	w formie opisowej	<p>1. IAS zapewniła podległym jednostkom możliwość wykorzystywania przez uprawnionych pracowników oprogramowania niezbędnego do korzystania z baz danych JPK.</p> <p>2. Pracownikom Izby, urzędów skarbowych oraz Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu (WUCS) umożliwiono odbycie szkoleń w zakresie efektywnego wykorzystania narzędzi informatycznych służących do obsługi plików JPK, a problemy dotyczące ich funkcjonowania oraz propozycje poprawy ich parametrów były zgłaszane do Ministerstwa Finansów na bieżąco.</p> <p>3. W Izbie opracowano i wdrożono procedury bezpieczeństwa dotyczące pobierania i wykorzystania przez pracowników KAS w Wielkopolsce danych zawartych w plikach JPK. Stwierdzone w toku kontroli przypadki niezabezpieczenia hasłem systemów BIOS dwóch stacji roboczych pracowników IAS miały incydentalny charakter i nie wiązały się z istotnym ryzykiem dostępu do plików JPK przez osoby nieuprawnione.</p> <p>4. Dyrektor IAS sprawowała aktywny nadzór nad wykorzystywaniem przez podległe jednostki JPK, jako narzędzia dokonywania czynności sprawdzających oraz wspomagającego kontrolę podatkową i celno-skarbową. Głównymi środkami sprawowania tego nadzoru były: organizowanie narad szkoleniowych dla naczelników urzędów skarbowych, naczelnika WUCS oraz dla powołanych w tych jednostkach koordynatorów ds. JPK, przekazywanie im pisemnych dyspozycji dotyczących obsługi i wykorzystywania JPK, przygotowanie i wdrożenie procedury wykorzystania JPK_VAT przez urzędy skarbowe oraz przeprowadzenie kontroli wybranych urzędów skarbowych.</p> <p>5. NIK pozytywnie ocenia zaplanowanie i przeprowadzenie przez pracowników Referatu Audytu Wewnętrznego IAS zadania doradczego w zakresie wykorzystania JPK w IAS i podległych jednostkach oraz podjęcie realizacji zaleceń zawartych w sprawozdaniu z tego zadania.</p> <p>6. Dyrektor IAS monitorowała stopień wykorzystywania JPK. Zebrane w tym zakresie informacje wskazują m.in. na: zmniejszenie się liczby przeprowadzanych kontroli podatkników i jednocześnie zwiększenie się liczby kontroli przeprowadzanych w wyniku analizy JPK. Wskazują one także na wzrost liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT oraz na skrócenie średniego czasu trwania kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK, w stosunku do kontroli, w których takich plików nie wykorzystywano.</p>	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
4.	Izba Administracji Skarbowej w Szczecinie	w formie opisowej	<p>1. IAS udostępniła podległym jednostkom KAS narzędzia informatyczne, programy i aplikacje do analizy plików JPK_VAT.</p> <p>2. Szacowano potrzeby kadrowe i informatyczne oraz ujmowano w planach finansowych odpowiednie środki na ich realizację. Wszystkim pracownikom, obsługującym pliki JPK zapewniono szkolenia z zakresu wykorzystania narzędzi i informatycznych.</p> <p>3. Na bieżąco rozwiązywano problemy w funkcjonowaniu narzędzi wykorzystywanych do obsługi plików JPK_VAT zgłaszane przez jednostki.</p> <p>4. Przyjęte w IAS procedury, rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura informatyczna, poza pięcioma przypadkami, gwarantowały bezpieczeństwo danych.</p> <p>5. W latach 2017–2018 (do 30.06) zwiększyły się finansowe ustalenia kontroli, postępowań i czynności przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK. W ich wyniku ujawniono nieprawidłowości związane z pomniejszeniem należności budżetowych, w tym kwoty:</p> <ul style="list-style-type: none"> – uszczupień podatkowych stwierdzonych w wyniku przeprowadzonych kontroli, które wzrosły z 0,9 mln zł w 2017 r. do 8,1 mln zł w 2018 r. (do 30.06) oraz uszczupień ustalonych po przeprowadzeniu czynności sprawdzających, które wzrosły z 1,1 mln zł do 2,2 mln zł, – korekt deklaracji złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach, które wzrosły z 0,1 mln zł do 4,6 mln zł oraz korekt złożonych po przeprowadzeniu czynności sprawdzających, które wzrosły z 1 mln zł do 2,1 mln zł, – przypisów z decyzji wydanych po przeprowadzeniu postępowań, które wzrosły z 0,03 mln zł do 0,04 mln zł. <p>6. Średni czas trwania kontroli z wykorzystaniem JPK został skrócony o 22 dni w 2017 r. i 28 dni w 2018 r. (do 30.06), a średni czas prowadzenia postępowań podatkowych uległ skróceniu o 238 dni w 2017 r. i 203 dni w 2018 r. (do 30.06), w porównaniu do średniego czasu kontroli i postępowań podatkowych prowadzonych odpowiednio w roku 2017 i 2018, w których nie wykorzystywano JPK.</p>	<p>1. NIK zwróciła uwagę, że stopień wykorzystywania JPK przez podległe IAS jednostki nie był znaczący. W latach 2017–2018 (do 30.06):</p> <ul style="list-style-type: none"> a) kontrole z wykorzystaniem JPK stanowiły 5,7% ogólnej liczby kontroli przeprowadzonych w tym okresie, b) uszczuplenia stwierdzone w kontrolach z wykorzystaniem JPK stanowiły 0,9% ogólnej kwoty uszczupień stwierdzonych w kontrolach w tym okresie, c) uszczuplenia ustalone w trakcie czynności sprawdzających wyniosły 5% ich ogólnej wartości, d) kwoty korekt złożonych po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK stanowiły 15,7% ogólnej wartości korekt po kontrolach w tym okresie, a korekty złożone po czynnościach sprawdzających – 6% ich ogólnej kwoty, e) kwoty przypisów z decyzji wydanych z wykorzystaniem JPK stanowiły 0,07% ogólnej kwoty przypisów z tego okresu. <p>2. Stwierdzono niezabezpieczenie systemu BIOS przed zmianami w jednym z 10 komputerów objętych oględzinami. Ponadto z opóźnieniem zablokowano uprawnienia do WRO-System nadane jednemu pracownikowi przez poprzedniego pracodawcę oraz nie dokonano blokady trzem pracownikom (z 18 przeniesionych do IAS).</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
5.	Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu	w formie opisowej	<p>1. IAS wyposażyła podległe urzędy skarbowe oraz urzędy celno-skarbowe w niezbędny do korzystania z baz danych JPK sprzęt i oprogramowanie.</p> <p>2. Pracownikom komórek organizacyjnych Izby oraz podległych urzędów umożliwiono dostęp do aplikacji obsługujących pliki JPK. Realizowano szkolenia pracowników w zakresie użytkowania tego oprogramowania.</p> <p>3. Wykorzystanie danych zawartych w JPK skutkowało: zmniejszeniem ilości kontroli prowadzonych u podatników; skróceniem czynności kontrolnych oraz postępowan podatkowych.</p> <p>4. Izba prawidłowo sprawowała nadzór nad podległymi urzędami. Bezwzględnie poinformowano Ministerstwo o trudnościach w pozyskiwaniu przez pracowników podległych jednostek danych elektronicznych przekazanych przez kontrolowane podmioty na żądanie.</p>	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.
6.	Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu	w formie opisowej	<p>1. W okresie objętym kontrolą Urząd wykorzystywał dane zawarte w JPK przekazywanych przez podatników, m.in.: przy weryfikacji pozycji do wyjaśnienia otrzymanych w cyklicznych raportach z Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, weryfikując prawidłowość deklarowanych zobowiązań podatkowych podatników, dla potrzeb postępowan egzekucyjnych poszukując wiarytelności podatników zalegających z płatnościami zobowiązań podatkowych, a także w trakcie weryfikacji rejestru podatników VAT.</p> <p>2. Urząd wyposażono w oprogramowanie niezbędne do korzystania z baz danych JPK. Pracownicy merytorycznych komórek organizacyjnych Urzędu posiadali dostęp do stosownych aplikacji oraz byli szkoleni w zakresie ich obsługi.</p> <p>3. Łączna liczba kontroli przeprowadzonych w poszczególnych latach 2015–2018 (I półrocze), relatywnie zmalała o 58,2% w 2017 r. w stosunku do stanu z 2015 r. oraz o 73,3% w I połowie 2018 r. w porównaniu z danymi z I półrocza 2015 r., co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ich uciążliwości dla podatników.</p> <p>4. Średni czas trwania kontroli w podatku VAT z wykorzystaniem JPK wyniósł 9,3 dni w 2017 r., (w kontrolach, w których nie wykorzystywano JPK – 34,6 dni), a w I półroczu 2018 r. było to już 45 dni (odpowiednio 40,6 dnia).</p> <p>5. Liczne i efektywne czynności sprawdzające i analityczne wykonywane z wykorzystaniem plików JPK, miały istotny wpływ na obniżenie liczby kontroli i postępowan podatkowych.</p> <p>6. Informacje pochodzące z plików JPK skutecznie wykorzystywano dla celów prowadzenia egzekucji administracyjnej.</p>	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
7.	Małopolski Urząd Skarbowy w Krakowie	w formie opisowej	<p>1. W Urzędzie przeprowadzono analizy w zakresie potrzeb sprzętowych i programowych dla wykorzystania JPK i zapewniono niezbędne narzędzia oraz szkolenia. NIK pozytywnie ocenia zrealizowanie szkoleń wewnętrznych skierowanych do pracowników Urzędu z udziałem trenerów Krajowej Szkoły Skarbowej, będących pracownikami MUS.</p> <p>2. Przy korzystaniu ze struktur JPK kierowano się ustalonymi pisemnie procedurami wewnętrznymi. Specjalizacja oraz wewnętrzny podział obowiązków w komórkach organizacyjnych Urzędu wspierały różnicowane wykorzystanie JPK przez pracowników poszczególnych działów i referatów.</p> <p>3. Problemy jakie pojawiały się w zakresie funkcjonowania narzędzi informatycznych, na bieżąco zgłaszano do obsługi technicznej. Ustalono dla MUS przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie procedury bezpieczeństwa informacji były przestrzegane. Stwierdzone jednostkowe nieprawidłowości w tym zakresie nie miały charakteru systemowego, zostały one usunięte w trakcie kontroli.</p> <p>4. Pozytywny wpływ JPK stwierdzono w zakresie czynności sprawdzających. Średnia kwota ustaleń poczynionych z wykorzystaniem danych JPK_VAT była wyższa w I połowie 2018 r. o 7,5% od średniej dla wszystkich czynności sprawdzających przeprowadzonych w Urzędzie, a także o 62,0% w odniesieniu do średniej dla całego 2015 r., w którym JPK nie obowiązywał.</p> <p>5. Liczba kontroli podatkowych dotyczących VAT zmalała w latach 2016–2017 i w I połowie 2018 r. w wyniku zmniejszenia zatrudnienia w dziale kontrolnym Urzędu oraz zintensyfikowania prowadzonych czynności weryfikacyjnych i sprawdzających. Pomimo spadku liczby tych kontroli średnie kwoty korekt składanych w danym roku przez podatników po przeprowadzonych kontrolach wzrosły w stosunku do 2015 r. Aż 90% sumy korekt złożonych po przeprowadzonych kontrolach podatkowych w I połowie 2018 r. dotyczyło kontroli, w których wykorzystano JPK.</p> <p>6. Podkreślenia wymaga, że wykorzystując JPK_VAT, w związku z prowadzonymi egzekucjami administracyjnymi oraz postępowaniami zabezpieczającymi, w okresie od stycznia 2017 r. do czerwca 2018 r. wyegzekwowano wierzytelności na kwotę 2 480,5 tys. zł.</p> <p>7. Wykorzystanie JPK wpłynęło pozytywnie na średni czas trwania kontroli podatkowych, które były krótsze o 57,1% w 2017 r. oraz o 29,4% w I półroczu 2018 r. w porównaniu do średniego czasu trwania kontroli prowadzonych bez użycia JPK.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
8.	Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu	w formie opisowej	<p>1. Pracownicy Urzędu posiadali stosowne uprawnienia oraz dysponowali sprzętem i oprogramowaniem komputerowym, adekwatnymi do wymagań wynikających z wykorzystywania Jednolitego Pliku Kontrolnego.</p> <p>2. W okresie objętym kontrolą NIK liczba pracowników Urzędu, którzy z racji wykonywanych czynności służbowych mogli korzystać z JPK oraz liczba pracowników, którym udostępniono stosowne uprawnienia umożliwiające wykorzystanie JPK, systematycznie wzrastała.</p> <p>3. W latach 2016–2018 (I połowa) zauważyć można było spadek liczby kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Urząd oraz skrócenie średniego czasu kontroli. Ponadto, wzrosła liczba czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, w tym przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK, co mogło wpłynąć na ograniczenie liczby kontroli podatkowych.</p>	<p>NIK zwróciła uwagę na potrzebę zintensyfikowania procesu szkolenia pracowników Urzędu uprawnionych do wykorzystania JPK. Do czasu zakończenia kontroli, nadal nie wszyscy pracownicy posiadający takie uprawnienia objęci zostali odpowiednimi szkoleniami.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
9.	Zachodnio-pomorski Urząd Skarbowy w Szczecinie	w formie opisowej	<p>1. Urząd zapewnił warunki do wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego, sukcesywnie udostępniając pracownikom odpowiednie narzędzia informatyczne, w tym WRO-System.</p> <p>2. Przeszkolono użytkowników WRO-Systemu, którzy wykorzystywali JPK do bieżących zadań Urzędu.</p> <p>3. Zgłoszone przez pracowników problemy związane z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK zostały usunięte.</p> <p>4. Przyjęte w Urzędzie rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura teletechniczna i informatyczna gwarantowały bezpieczeństwo danych.</p> <p>5. W latach 2017-2018 (30.06) pracownicy Urzędu z wykorzystaniem JPK przeprowadzili łącznie 28 kontroli, co stanowiło 38,4% wszystkich kontroli przeprowadzonych w tym okresie.</p> <p>6. Kontrole prowadzone z wykorzystaniem JPK mogły być dla podatników mniej uciążliwe z uwagi na znacznie krótszy okres ich prowadzenia. Średni czas przeprowadzenia kontroli z użyciem JPK wynosił 18 dni w 2017 r. oraz 33 dni w I połowie 2018 r., tj. odpowiednio o 24 i 117 dni krócej niż w kontrolach prowadzonych w tym okresie bez wykorzystania JPK.</p> <p>7. W latach 2017-2018 (do 30.06) łączna suma uszczupień podatkowych wynikających z 28 kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK wyniosła 4924 tys. zł (co stanowiło 24,8% uszczupień stwierdzonych w wyniku wszystkich kontroli przeprowadzonych w tym okresie). W I połowie 2018 r. kwota uszczupień (4481 tys. zł) wynikających z kontroli z wykorzystaniem JPK wzrosła ponad dziesięciokrotnie w odniesieniu do wartości z 2017 r. (443 tys. zł).</p> <p>8. W wyniku kontroli przeprowadzonych w latach 2017-2018 (do 30.06) z użyciem JPK podatnicy skorygowali deklaracje o 3 465 tys. zł, co stanowiło 98% wartości korekt złożonych po wszystkich kontrolach przeprowadzonych przez Urząd w tym okresie.</p> <p>9. W okresie 2017-2018 (do 30.06) z wykorzystaniem JPK dokonano zajęcia 325 wierzytelności na łączną kwotę 911,4 tys. zł.</p>	<p>Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
10.	Dolnośląski Urząd Celno-Skarbowy we Wrocławiu	w formie opisowej	<p>1. W okresie objętym kontrolą UCS wykorzystywał dane zawarte w JPK przekazywanych przez podatników, w prowadzonych kontrolach i postępowaniach celno-skarbowych.</p> <p>2. Urząd wyposażono w oprogramowanie niezbędne do korzystania z baz danych JPK. Pracownicy merytorycznych komórek organizacyjnych Urzędu posiadali dostęp do stosownych aplikacji oraz byli szkoleni w zakresie ich obsługi.</p> <p>3. Łączna liczba kontroli przeprowadzonych w poszczególnych latach 2015–2018 (I półrocze), relatywnie zmalała o 34,0% w 2017 r. w stosunku do stanu z 2015 r. oraz o 43,6% w I połowie 2018 r. w porównaniu z danymi z I półrocza 2015 r., co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ich uciążliwości dla podatników.</p> <p>4. Wykorzystanie JPK w kontrolach i postępowaniach celno-skarbowych przyczyniło się do skrócenia średniego czasu trwania kontroli w podatku VAT o 91,1% w porównaniu do kontroli, których nie wykorzystywano JPK, jak i odpowiednio średniego czasu trwania zakończonych postępowaniach podatkowych o 65,1%.</p> <p>5. Wprowadzenie JPK przyspieszyło i ułatwiło analizę danych w czynnościach kontrolnych.</p>	Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości mających wpływ na ocenę.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
11.	Małopolski Urząd Celno-Skarbowy w Krakowie	w formie opisowej	<p>1. W Urzędzie zapewniono sprzęt komputerowy i oprogramowanie umożliwiający odczyt i analizę plików JPK. Nie wszyscy pracownicy Urzędu wykorzystujący JPK do realizacji swoich zadań zostali przeszkoleni w tym zakresie, jednak nie było to zależne od działań kontrolowanej jednostki. Nie stwierdzono by powyższe skutkowało ograniczeniem wykorzystania nowego narzędzia.</p> <p>2. Przyjęte rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura informatyczna zapewniły bezpieczeństwo danych. Stwierdzone przez NIK nieprawidłowości w powyższym zakresie dotyczyły indywidualnych stanowisk komputerowych, nie miały charakteru systemowego, a odpowiedzialność za nie leżała po stronie jednostki nadrzędnej. W trakcie kontroli nieprawidłowości te zostały usunięte.</p> <p>3. W Urzędzie nie odnotowano istotnych problemów z funkcjonowaniem JPK, a informacje o pojawiających się drobnych utrudnieniach w bieżącym działaniu zarządzi informatycznych zgłaszano do Ministerstwa Finansów lub obsługi technicznej.</p> <p>4. W kontrolowanym okresie odsetek czynności analitycznych prowadzonych z wykorzystaniem JPK systematycznie wzrastał. Analizy te cechowały się częstszym składaniem wniosków o wszczęcie kontroli, niż analizy przeprowadzone bez wykorzystania JPK. Pozytywny wpływ stosowania JPK odnotowano w typowaniu podmiotów do kontroli. W 2017 r. i w I połowie 2018 r. średnia kwota korekt deklaracji dla podatku VAT złożonych po kontrolach przeprowadzonych przez Urząd z wykorzystaniem JPK była wyższa w stosunku do średniej dla wszystkich kontroli.</p> <p>5. Wykorzystanie JPK wpłynęło pozytywnie na czas trwania kontroli podatkowych. Kontrole przygotowane i prowadzone z zastosowaniem nowego narzędzia były krótsze o prawie 80% w 2017 r. i o 70% w I poł. 2018 r. od kontroli prowadzonych bez jego użycia.</p>	<p>NIK zwróciła uwagę, że w 2017 r. i w I poł. 2018 r. wykorzystanie JPK nie przekraczało 11% ogółu kontroli w zakresie podatku od towarów i usług.</p>

Stany mające wpływ na wydaną ocenę:			
Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności	prawidłowe
			nieprawidłowe
12.	Wielkopolski Urząd Celno-Skarbowy w Poznaniu	w formie opisowej	<p>1. Pracownikom Urzędu zapewniono niezbędne narzędzia informatyczne, programy i aplikacje, w tym WRO-SYSTEM. Aplikacja ta była wykorzystywana przez 155 użytkowników spośród 202 posiadających aktywny dostęp (tj. 76%). Pracownicy zostali przeszkoleni z korzystania z WRO-System w ramach szkoleń wewnętrznych oraz zewnętrznych.</p> <p>2. W kontrolowanym okresie systematycznie wzrastało wykorzystanie plików JPK w ramach prowadzonych kontroli celno-skarbowych. Wzrastała również liczba podmiotów wytypowanych do przeprowadzenia kontroli w zakresie podatku VAT w wyniku czynności analitycznych prowadzonych z wykorzystaniem JPK.</p> <p>3. Zastosowane w Urzędzie rozwiązania organizacyjne i techniczne zapewniały bezpieczeństwo przetwarzania danych, z wyjątkiem stwierdzonych nieprawidłowości niemających charakteru systemowego.</p>
13.	Zachodniopomorski Urząd Celno-Skarbowy w Szczecinie	w formie opisowej	<p>1. Pracownikom Urzędu zapewniono do analizy plików JPK_VAT narzędzia informatyczne, programy i aplikacje, w tym WRO-System. Przed sierpniem 2018 r. analiza struktur JPK była możliwa dzięki wykorzystaniu bezpłatnego programu KNIME i opracowaniu przez pracowników Urzędu skryptów do przeprowadzania analiz.</p> <p>2. W badanym okresie WRO-System był wykorzystywany przez 68,4% pracowników Urzędu posiadających dostęp do aplikacji. Główną przyczyną niewykorzystywania WRO-System było prowadzenie czynności kontrolnych za okresy, w których podatnicy nie byli zobowiązani do składania JPK. Wszyscy użytkownicy WRO-System zostali przeszkoleni w zakresie analizy plików JPK w ramach szkoleń wewnętrznych lub zewnętrznych. Zgłoszone przez pracowników Urzędu problemy w funkcjonowaniu narzędzi informatycznych wykorzystywanych do obsługi plików JPK zostały usunięte.</p> <p>3. Przyjęte w Urzędzie rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura teletechniczna i informatyczna gwarantowały bezpieczeństwo danych, z wyjątkiem stwierdzonej podatności na zagrożenie bezpieczeństwa informacji.</p> <p>4. Łączna liczba przeprowadzonych przez Urząd kontroli (zarówno postępowań kontrolnych i kontroli celno-skarbowych) zmalała o 11,9% w 2017 r. w stosunku do stanu z 2015 r. oraz o 58,3% w I połowie 2018 r. w porównaniu zdanymi z I półrocza 2015 r., co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ich uciążliwości dla podatników.</p>

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Dane
makroekonomiczne

W latach 2008–2015 dochody z VAT w Polsce wzrosły jedynie o 21% w ujęciu kasowym i o około 24% w ujęciu ESA 2010 (Europejski System Rachunków Narodowych i Regionalnych), przy wzroście nominalnego PKB w tym okresie o 40%.

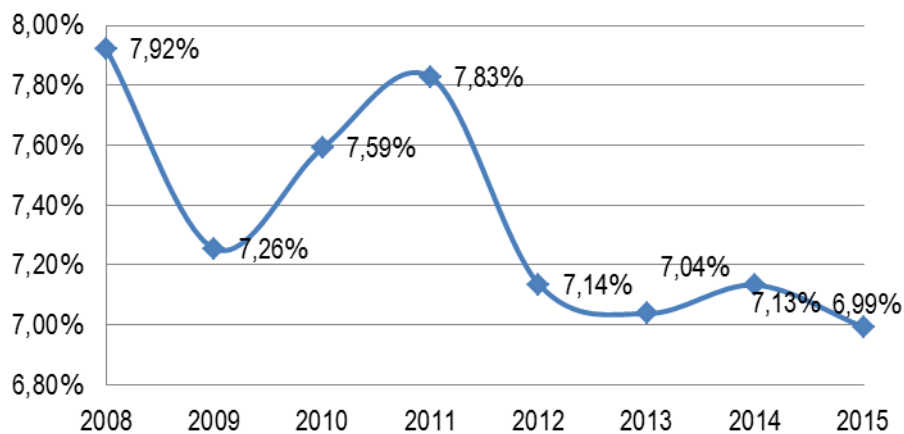
Dochody z VAT w latach 2008–2015 w mln zł

Rok	W ujęciu kasowym	ESA 2010
2008	101 783	101 876
2009	99 455	99 561
2010	107 880	109 718
2011	120 832	122 647
2012	120 001	116 264
2013	113 412	116 607
2014	124 262	122 671
2015	123 121	125 836
Różnica 2015 – 2008	21 338	23 960

Źródło: Ministerstwo Finansów.

Relacja dochodów z VAT do PKB w ujęciu ESA 2010 w okresie 2008–2015 spadła odpowiednio z 7,92% do 6,99%.

Dochody z VAT w relacji do PKB



Źródło: PWC.

Z kolei odsetek zwrotów VAT do wpływów z tytułu tego podatku w latach 2008–2015 wzrósł z 35,9% (w 2008 r.) do 41,6% (w 2015 r.).

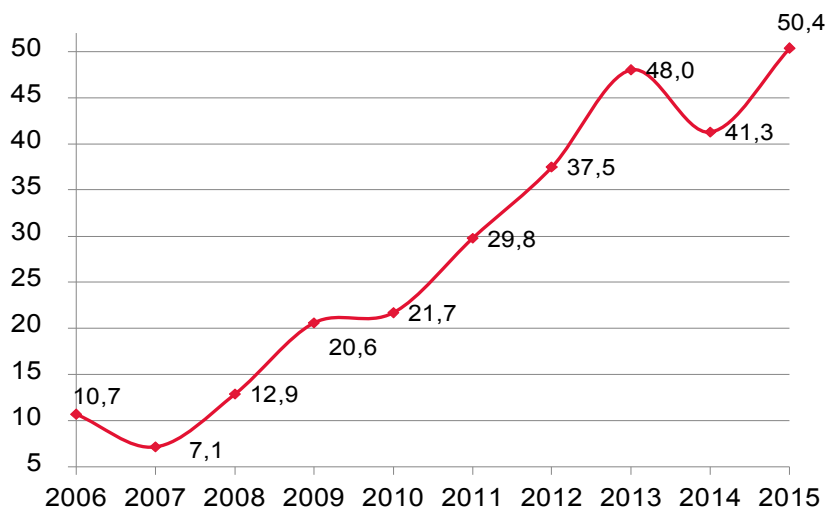
Wpływy/Zwroty VAT (mln zł)

Rok	Wpływy	Zwroty	Zwroty / Wpływy
2008	158 670	56 887	35,9%
2009	154 448	54 993	35,6%
2010	165 400	57 520	34,8%
2011	189 961	69 129	36,4%
2012	195 329	75 328	38,6%
2013	192 566	79 154	41,1%
2014	210 522	86 260	41,0%
2015	210 684	87 563	41,6%

Źródło: Ministerstwo Finansów.

Na podstawie danych PwC luka w VAT³⁰ w Polsce w 2015 r. była 7,1 razy większa niż w 2007 r., a skumulowana luka w VAT za lata 2008–2015 wyniosła ponad 262 mld zł.

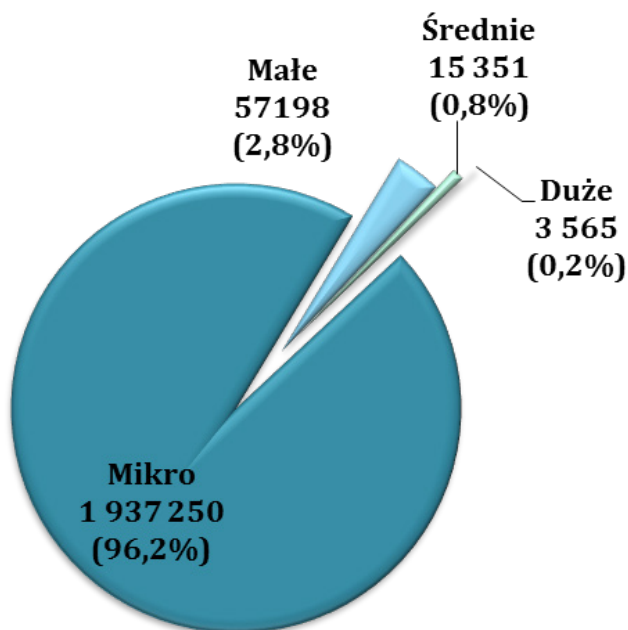
Luka w VAT (wg PwC) w mld zł



Źródło: PwC.

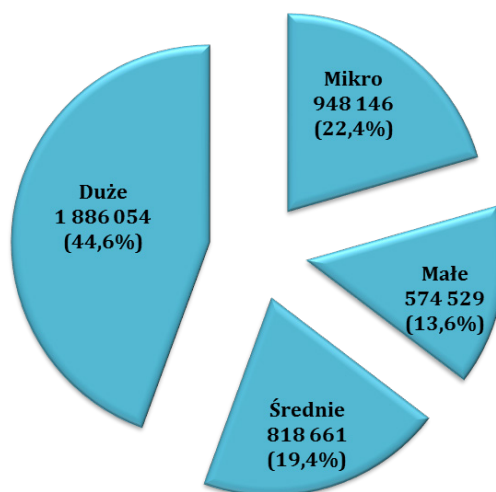
³⁰ Różnica między teoretycznymi wpływami do budżetu (tym, co podatnicy powinni płacić) a rzeczywistymi wpływami do budżetu (tym, co podatnicy faktycznie płacą).

Liczba i struktura przedsiębiorstw niefinansowych w Polsce w 2016 r.



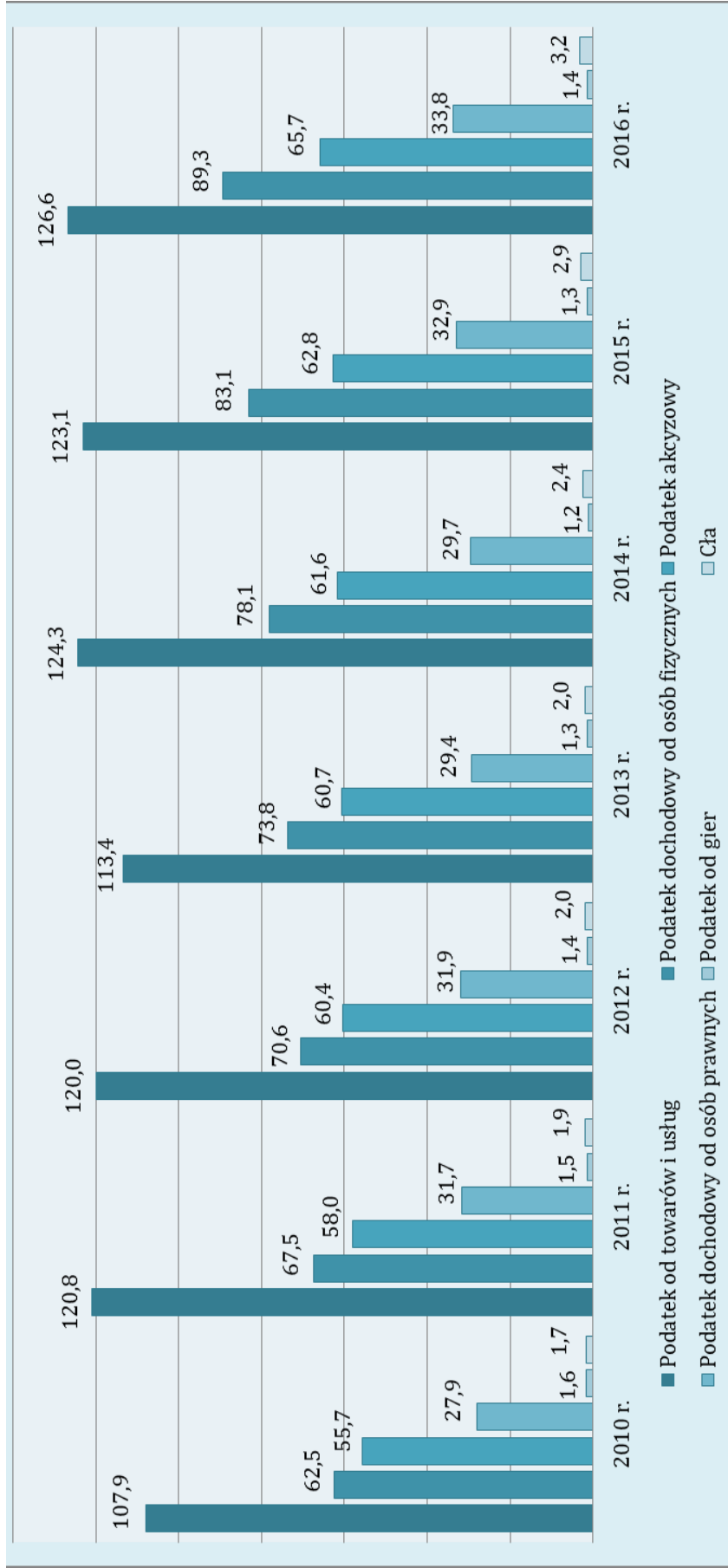
Liczba i struktura przedsiębiorstw niefinansowych w Polsce w 2016 r.

Przychody polskich przedsiębiorstw niefinansowych w 2016 r. (w mln zł)



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych GUS.

Wpływu budżetowe (bez odliczania udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego) w mld zł



Źródło: Opracowanie NIK na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Uwarunkowania prawne JPK

Jednolity plik kontrolny

Jednolity Plik Kontrolny (JPK) został wprowadzony art. 193a ordynacji podatkowej³¹. 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 odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą (art. 193a § 1). Przez Jednolity Plik Kontrolny należy rozumieć zatem księgi i dokumenty księgowe prowadzone za pomocą programów komputerowych w odpowiednim formacie, przekazywane na żądanie organu podatkowego.

JPK składa się ze struktur logicznych postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych (art. 193a § 2).

Aktualnie JPK składa się z siedmiu struktur:

- 1) księgi rachunkowe – JPK_KR,
- 2) wyciąg bankowy – JPK_WB,
- 3) magazyn – JPK_MAG,
- 4) ewidencje zakupu i sprzedaży VAT – JPK_VAT,
- 5) faktura VAT – JPK_FA,
- 6) podatkowa księga przychodów i rozchodów (KPiR) – JPK_PKPIR,
- 7) ewidencja przychodów (ryczałt) – JPK_EWP.

Jedyną strukturą JPK obowiązkowo przekazywaną co miesiąc bezpośrednio do Ministerstwa Finansów jest JPK_VAT, co wynika z art. 82 § 1b³² ordynacji podatkowej – 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 Skarbowej³³ informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, na zasadach dotyczących przesyłania ksiąg podatkowych lub ich części określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3, za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, wskazując miesiąc, którego ta informacja dotyczy.

Pozostałe struktury JPK przekazuje się organowi podatkowemu na jego żądanie.

³¹ Art. 193a Ordynacji podatkowej dodano art. 1 pkt 130 ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1649, ze zm.).

³² Przepis obowiązuje od 1 lipca 2016 r.

³³ Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacje przekazuje się od 1 marca 2017 r. Poprzednio był to minister właściwy do spraw finansów publicznych.

Terminy przekazywania poszczególnych JPK są uzależnione od wielkości przedsiębiorcy, która została określona w art. 7 ust. 1 pkt 1–3 ustawy Prawo przedsiębiorców³⁴.

Parametry, według których klasyfikuje się wielkość przedsiębiorców oraz ustalone dla nich terminy rozpoczęcia obowiązków związanych z JPK				
Jeżeli w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniono łącznie poniższe warunki przedsiębiorcę określa się jako:	mikro-przedsiębiorca	mały przedsiębiorca	średni przedsiębiorca	duży przedsiębiorca
zatrudniano średniorocznie ³⁵ i osiągnięto roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych lub sumy aktywów bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych	mniej niż 10 pracowników 2 mln euro	mniej niż 50 pracowników 10 mln euro	mniej niż 250 pracowników 50 mln euro	od 250 pracowników przekraczający 50 mln euro
Terminy, od których istnieje comiesięczny obowiązek przekazywania JPK_VAT	1 stycznia 2018 r.	1 stycznia 2017 r.	1 stycznia 2017 r.	1 lipca 2016 r.
Terminy, od których istnieje obowiązek przekazywania (na żądanie organu podatkowego) pozostałych struktur JPK	1 lipca 2018 r.	1 lipca 2018 r.	1 lipca 2018 r.	1 lipca 2016 r.

Sposób przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych, części tych ksiąg oraz dowodów księgowych w postaci elektronicznej oraz wymagania techniczne dla informatycznych nośników danych, na których księgi mogą być zapisane i przekazywane zostały określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycz-

³⁴ Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292), która obowiązuje od 30 kwietnia 2018 r. Poprzednio regulacje te były zawarte w art. 104–106 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm.).

³⁵ Średnioroczne zatrudnienie określa się w przeliczeniu na pełne etaty.

nych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane i przekazywane³⁶.

Kontrola podatkowa Organy podatkowe pierwszej instancji przeprowadzają kontrolę podatkową u podatników, płatników, inkasentów oraz następców prawnych. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Kontrolę podatkową podejmuje się z urzędu. Przebieg kontroli kontrolujący dokumentuje w protokole (art. 281 § 1–2, art. 282, art. 290 § 1 ordynacji podatkowej).

Do zadań naczelnika urzędu skarbowego należy m.in. wykonywanie kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających (art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o KAS³⁷).

Kontrola celno-skarbowa Kontroli celno-skarbowej³⁸ podlega m.in. przestrzeganie przepisów prawa podatkowego w rozumieniu art. 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej, tj. przepisów ustaw podatkowych, postanowień ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także przepisów aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych (art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS).

Do zadań naczelnika urzędu celno-skarbowego należy wykonywanie kontroli celno-skarbowej, z wyłączeniem kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 2 pkt 9, tj. kontroli prawidłowości i prawdziwości oświadczeń o stanie majątkowym składanych przez osoby zatrudnione w jednostkach organizacyjnych KAS oraz funkcjonariuszy (art. 33 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS).

Czynności sprawdzające Kontrole celno-skarbowe, inne niż kontrole losowe lub wynikające z przepisów prawa, powinny uwzględniać ryzyko wystąpienia nieprawidłowości oraz ustalenie i ocenę środków niezbędnych do jego ograniczenia. Ryzyko, oznacza prawdopodobieństwo i skutki wystąpienia naruszenia przepisów prawa (art. 58 ustawy o KAS).

Organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu (art. 272 Ordynacji podatkowej):

- 1) sprawdzenie terminowości składania deklaracji, wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów;
- 2) stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt 1;
- 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami;
- 4) weryfikację poniesionych przez podatnika wydatków i uzyskanych przychodów (dochodów) opodatkowanych lub przychodów (dochodów)

³⁶ Dz. U. z 2018 r., poz. 768, ze zm.

³⁷ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.). Przed 1 marca 2017 r. art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 10 lipca 2015 r. o administracji podatkowej (Dz. U. poz. 1269, ze zm.).

³⁸ Kontrola celno-skarbowa od 1 marca 2017 r. zastąpiła kontrolę skarbową określoną w ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.).

nieopodatkowanych – w zakresie niezbędnym do ujawnienia podstawy opodatkowania z tytułu przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych;

- 5) weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej.

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 (art. 1 ust. 2 ustawy o KAS).

Ogólna charakterystyka
KAS

Do zadań KAS należy m.in. realizacja dochodów z podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, jak również innych należności, na podstawie odrębnych przepisów, z wyjątkiem podatków i należności budżetowych, w zakresie których właściwe są inne organy, a także prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka (art. 2 ust. 1 pkt 1 i 10 ustawy o KAS).

Organami KAS są (art. 11 ust. 1 ustawy o KAS):

1. minister właściwy do spraw finansów publicznych,
2. Szef Krajowej Administracji Skarbowej,
3. dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,
4. dyrektor izby administracji skarbowej,
5. naczelnik urzędu skarbowego,
6. naczelnik urzędu celno-skarbowego.

Niektóre zadania organów KAS mogą być wykonywane przez inne organy KAS. W odniesieniu do niektórych kategorii podatników i płatników o istotnym znaczeniu gospodarczym lub społecznym, w szczególności wykonujących określony rodzaj działalności gospodarczej lub osiągających określoną wysokość przychodu netto w rozumieniu przepisów o rachunkowości, zadania mogą być wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (art. 11 ust. 2 i 4 ustawy o KAS).

Zgodnie z art. 14 ust. 1 pkt 1 i 9 do zadań Szefa KAS należy nadzór nad działalnością dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektora Krajowej Szkoły Skarbowości oraz dyrektorów właściwych w sprawach KAS komórek organizacyjnych w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz zlecenie i koordynowanie kontroli celno-skarbowych wykonywanych przez naczelników urzędów celno-skarbowych oraz nadzorowanie ich przebiegu.

ZAŁĄCZNIKI

Szef KAS podlega ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych (art. 13 ust. 1 ustawy o KAS).

Do zadań dyrektora izby administracji skarbowej należy m.in. prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka (art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy o KAS).

Liczba jednostek KAS						
Lp.	Województwo	Izba Administracji Skarbowej	Urząd Skarbowy (w tym 20 wyspecjalizowane urzędy skarbowe)	Urząd Celno-Skarbowy	Delegatura Urzędu Celno-Skarbowego	Oddział Celny
1.	dolnośląskie	1	34	1	3	8
2.	Kujawsko-pomorskie	1	23	1	2	5
3.	lubelskie	1	22	1	3	18
4.	lubuskie	1	14	1	2	4
5.	łódzkie	1	29	1	3	6
6.	małopolskie	1	28	1	2	6
7.	mazowieckie	1	51	1	7	15
8.	opolskie	1	13	1	1	3
9.	podkarpackie	1	23	1	3	13
10.	podlaskie	1	15	1	3	9
11.	pomorskie	1	21	1	3	14
12.	śląskie	1	37	1	4	11
13.	świętokrzyskie	1	15	1	1	3
14.	warmińsko-mazurskie	1	16	1	2	11
15.	wielkopolskie	1	39	1	4	9
16.	zachodnio-pomorskie	1	20	1	2	9
RAZEM		16	400	16	45	143

Źródło: Ministerstwo Finansów.

7.2. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1649, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.).
5. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.).
6. Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292).
7. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.).
8. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie terytorialnego zasięgu działania oraz siedzib dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych oraz siedziby dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (Dz. U. poz. 393).
9. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (Dz. U. poz. 437).
10. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane i przekazywane (Dz. U. z 2018 r. poz. 768, ze zm.).
11. Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. U. MF z 2018 r. poz. 21, ze zm.).
12. Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów (Dz. Urz. MRiF, poz. 41, ze zm.).
13. Ustawa z dnia 10 lipca 2015 r. o administracji podatkowej (Dz. U. poz. 1269, ze zm.)³⁹.
14. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.)⁴⁰.

³⁹ Ustawa utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.

⁴⁰ Ustawa utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.

ZAŁĄCZNIKI

15. Ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r. o urządach i izbach skarbowych (Dz. U. z 2015 r. poz. 578, ze zm.)⁴¹.
16. Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm.)⁴².

⁴¹ Ustawa utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.

⁴² Ustawa utraciła moc z dniem 30 kwietnia 2018 r.

6.4. Tabele

Tabela nr 1. Dane statystyczne dotyczące kontroli podatkowych w zakresie podatku VAT prowadzonych przez skontrolowane przez NIK urzędy skarbowe										
Kol. 1	Kol. 2	Kol. 3	Kol. 3a	Kol. 4	Kol. 5	Kol. 6	Kol. 6a	Kol. 7	Kol. 7a	Kol. 8
	Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w danym roku w zakresie podatku VAT	w tym: kontrole pozytywne (w których ujawniono nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności budżetowych)	Odsetek kontroli pozytywnych kol. 3/kol. 2	Suma stwierdzonych uszczupleń podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli (w tys. zł)	Kwoty wynikające z korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach (w tys. zł)	Liczba kontroli (wykazanych w kol. 2) przeprowadzonych w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem repozytorium JPK lub kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem danych gromadzonych w ramach struktur JPK_VAT	Stożenie wykorzystania JPK w kontrolach (kol. 6/kol. 2)	Suma stwierdzonych uszczupleń podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)	% kol. 7/kol. 4	Kwoty wynikające z korekt złożonych po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)
I poł. 2015 r.	121	99	81,8%	80 150,0	2 871,1	X	X	X	X	X
2015 r.	180	136	75,6%	119 312,5	3 396,1	X	X	X	X	X
2016 r.	74	48	64,9%	130 554,2	1 561,4	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	77	36	46,8%	37 464,8	2 572,8	5	6,5%	0,0	0,0%	0,0
I poł. 2018 r.	31	17	54,8%	92 290,5	2 233,9	9	29,0%	2 011,1	2,2%	2 011,1
I poł. 2015 r.	77	43	55,8%	73 823,0	101,0	X	X	X	X	X
2015 r.	184	93	50,5%	330 527,0	3 048,0	X	X	X	X	X
2016 r.	172	94	54,7%	383 027,0	-368,0	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	75	45	60,0%	95 977,0	3 016,0	4	5,3%	0,0	0,0%	0,0
I poł. 2018 r.	51	37	72,5%	1 258 792,0	20,0	3	5,9%	0,0	0,0%	0,0
I poł. 2015 r.	33	23	69,7%	4 331,8	41,4	X	X	X	X	X
2015 r.	62	44	71,0%	8 993,6	410,7	X	X	X	X	X
2016 r.	80	53	66,3%	31 536,5	190,1	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	53	27	50,9%	11 748,1	30,5	18	34,0%	443,0	3,8%	14,0
I poł. 2018 r.	20	13	65,0%	8 081,6	3 504,4	10	50,0%	4 481,0	55,4%	3 451,0
I poł. 2015 r.	93	42	45,2%	123 115,0	234,0	X	X	X	X	X
2015 r.	161	72	44,7%	167 834,0	2 166,0	X	X	X	X	X
2016 r.	133	59	44,4%	197 565,0	36 240,0	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	83	38	45,8%	275 081,0	24 770,0	3	3,6%	0,0	0,0%	0,0
I poł. 2018 r.	28	20	71,4%	123 410,0	21,0	6	21,4%	99,0	0,1%	99,0

Tabela nr 2. Dane statystyczne dotyczące kontroli w zakresie podatku VAT prowadzonych przez skontrolowane przez NIK urzędy celno-skarbowe										
Kol. 1	Kol. 2	Kol. 3	Kol. 3a	Kol. 4	Kol. 5	Kol. 6	Kol. 6a	Kol. 7	Kol. 7a	Kol. 8
Liczba kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe (wznieśniej urzędy kontroli skarbowej) w danym roku w zakresie podatku VAT	w tym: kontrole pozytywne (w których ujawniono nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności budżetowych)	Odsetek kontroli pozytywnych (kol. 3/ kol. 2)	Suma stwierdzonych uszczupleń podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli (w tys. zł)	Kwoty wynikające z korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach (w tys. zł)	Liczba kontroli (wykaszanych w kol. 2) przeprowadzonych w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem repozytorium JPK lub kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem danych gromadzonych w ramach struktur JPK_VAT	Stożenie wykorzystania JPK w kontrolach (kol. 6/ kol. 2)	Suma stwierdzonych uszczupleń podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)	% (kol. 7/ kol. 4)	Kwoty wynikające z korekt złożonych po przeprowadzonych kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)	
I poł. 2015 r.	182	142	78,0%	383 140,0	1 559,0	X	X	X	X	X
2015 r.	376	306	81,4%	932 942,0	4 847,0	X	X	X	X	X
2016 r.	364	289	79,4%	871 759,0	5 781,0	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	290	239	82,4%	541 915,0	30 418,0	6	2,1%	3 283,0	0,6%	1 053,0
I poł. 2018 r.	83	76	91,6%	241 786,0	57 701,0	9	10,8%	12 724,0	5,3%	2 152,0
I poł. 2015 r.	145	111	76,6%	374 853,8	3 502,5	X	X	X	X	X
2015 r.	344	281	81,7%	1 208 239,9	23 878,0	X	X	X	X	X
2016 r.	306	260	85,0%	1 704 647,7	376,6	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	262	215	82,1%	1 333 359,2	4 489,1	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
I poł. 2018 r.	107	94	87,9%	489 773,8	23 132,4	7	6,5%	6 918,5	1,4%	69,2
I poł. 2015 r.	156	125	80,1%	363 885,0	1 094,0	X	X	X	X	X
2015 r.	327	256	78,3%	795 458,0	3 272,0	X	X	X	X	X
2016 r.	363	236	65,0%	1 156 664,0	4 399,0	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	288	196	68,1%	636 884,0	3 941,0	33	11,5%	69 536,0	10,9%	421,0
I poł. 2018 r.	65	59	90,8%	126 117,0	9 863,0	49	75,4%	120 237,0	95,3%	9 256,0
I poł. 2015 r.	163	121	74,2%	879 773,0	3 302,0	X	X	X	X	X
2015 r.	377	294	78,0%	2 571 219,0	4 163,0	X	X	X	X	X
2016 r.	318	256	80,5%	2 491 466,0	2 091,0	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	249	197	79,1%	1 377 006,0	2 543,0	3	1,2%	10,0	0,0%	10,0
I poł. 2018 r.	92	68	73,9%	163 141,0	3 816,0	16	17,4%	18 371,0	11,3%	355,0

UCS w Krakowie

UCS w Poznaniu

UCS w Szczecinie

UCS w Warszawie

UCS we Wrocławiu

UCS w Katowicach

Tabela nr 3. Dane statystyczne dotyczące czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT prowadzonych przez skontrolowane przez NIK urzędy skarbowe								
Kol. 1	Kol. 2	Kol. 3	Kol. 4	Kol. 5	Kol. 5a	Kol. 6	Kol. 6a	Kol. 7
	Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT	Kwoty ustalone w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT (w tys. zł)	Kwoty wynikające z korekt wykonanych po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających w zakresie podatku VAT (w tys. zł)	Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT	Wykorzystanie JPK w czynnościach sprawdzających (w %) kol. 5/kol. 2	Kwoty ustalone w wyniku czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)	Udział kwot z kol. 6 w kwotach ogółem – kol. 3 (w %) kol. 6/kol. 3	Kwoty wynikające z korekt wykonanych po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, do których wykorzystywano JPK_VAT (w tys. zł)
I pot. 2015 r.	758	193,4	193,4	X	X	X	X	X
2015 r.	1 067	2 081,9	2 081,9	X	X	X	X	X
2016 r.	578	1 691,8	1 691,8	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	549	3 552,5	3 552,5	153	27,9%	405,9	11,4%	405,9
I pot. 2018 r.	718	11 400,4	11 400,4	197	27,4%	3 372,9	29,6%	3 372,9
I pot. 2015 r.	1 471	-0,9	-0,9	X	X	X	X	X
2015 r.	3 210	41,3	41,3	X	X	X	X	X
2016 r.	3 645	649,4	649,4	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	6 012	217,6	217,6	2 465	41,0%	137,6	63,2%	137,6
I pot. 2018 r.	3 113	6 029,3	6 029,3	1 329	42,7%	141,8	2,4%	141,8
I pot. 2015 r.	1 099	420,8	420,8	X	X	X	X	X
2015 r.	2 100	1 266,8	1 266,8	X	X	X	X	X
2016 r.	2 360	1 046,2	1 046,2	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	3 548	5 798,3	5 798,3	568	16,0%	264,0	4,6%	264,0
I pot. 2018 r.	1 099	26 592,2	26 592,2	203	18,5%	160,0	0,6%	160,1
I pot. 2015 r.	6 436	1 866,0	842,7	X	X	X	X	X
2015 r.	14 155	5 414,0	1 847,3	X	X	X	X	X
2016 r.	13 435	3 084,0	1 047,4	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	30 677	3 808,0	981,0	1 059	3,5%	1 965,0	51,6%	1 954,6
I pot. 2018 r.	9 870	1 688,0	1 347,2	1 592	16,1%	1 252,0	74,2%	1 156,7

Tabela nr 4. Dane statystyczne dotyczące czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT prowadzonych w czterech województwach (wg danych IAS kontrolowanych przez NIK)								
	Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT	Kwoty ustalone w wyniku przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT (w tys. zł)	Kwoty wynikające z korekt wykonanych po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających w zakresie podatku VAT (w tys. zł)	Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT	Wykorzystanie JPK w czynnościach sprawdzających (w % kol. 5/kol. 2)	Kwoty ustalone w wyniku czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT (w tys. zł)	Udział kwot z kol. 6 w kwotach ogółem – kol. 3 (w % kol. 6/kol. 3)	Kwoty wynikające z korekt wykonanych po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, do których wykorzystywano JPK_VAT (w tys. zł)
Kol. 1	Kol. 2	Kol. 3	Kol. 4	Kol. 5	Kol. 5a	Kol. 6	Kol. 6a	Kol. 7
małopolskie								
I poł. 2015 r.	27 375	17 838,0	7 111,5	X	X	X	X	X
2015 r.	53 541	36 828,0	9 833,7	X	X	X	X	X
2016 r.	51 738	45 023,0	35 287,7	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	56 023	33 272,0	22 508,3	5 329	9,5%	4 585,0	13,8%	1 660,6
I poł. 2018 r.	26 586	48 271,0	29 586,9	7 665	28,8%	6 333,0	13,1%	4 698,9
I poł. 2015 r.	18 382	6 715,2	4 338,1	X	X	X	X	X
2015 r.	40 603	14 951,2	8 103,1	X	X	X	X	X
2016 r.	47 004	24 565,0	8 806,5	7	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	57 664	25 100,3	14 949,4	7 606	13,2%	5 675,9	22,6%	3 833,7
I poł. 2018 r.	37 230	83 983,1	68 277,0	10 474	28,1%	4 202,0	5,0%	3 892,7
zachodnio-pomorskie								
I poł. 2015 r.	13 443	3 760,6	2 625,6	X	X	X	X	X
2015 r.	29 728	10 883,1	7 052,5	X	X	X	X	X
2016 r.	36 138	14 282,4	10 401,9	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	41 129	21 718,4	15 724,0	2 512	6,1%	1 062,6	4,9%	1 029,6
I poł. 2018 r.	18 520	43 757,6	36 902,7	3 676	19,8%	2 215,0	5,1%	2 110,5
dolnośląskie								
I poł. 2015 r.	30 642	9 678,1	6 751,2	X	X	X	X	X
2015 r.	63 589	23 115,8	14 121,5	X	X	X	X	X
2016 r.	61 222	29 720,0	18 322,7	0	0,0%	0,0	0,0%	0,0
2017 r.	82 561	24 565,5	15 629,5	4 738	5,7%	3 317,1	13,5%	3 740,7
I poł. 2018 r.	41 094	31 929,9	21 857,9	9 861	24,0%	5 832,6	18,3%	5 202,7

6.5. Wykaz podmiotów, którym przekazano informacje 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. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej (KOP)
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Senacka Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
10. Biuro Analiz Sejmowych
11. Biblioteka Sejmowa
12. Biuro Analiz, Dokumentacji i Korespondencji Kancelarii Senatu RP
13. Dyrektor Krajowej Szkoły Administracji Publicznej
14. Minister Finansów
15. Szef KAS
16. Kierownicy kontrolowanych jednostek

6.6. Stanowisko Ministra Finansów do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 12 lipca 2019 r.

DNK7.0811.13.2019

Pan
Krzysztof Kwiatkowski
Prezes
Najwyższej Izby Kontroli

w nawiązaniu do przesłanej przez Najwyższą Izbę Kontroli, przy piśmie z dnia 26.06.2019r. znak LKR.430.005.2018, informacji o wynikach kontroli P/18/077, „Wykorzystanie Jednolitego Pliku Kontrolnego w postępowaniach i kontrolach podatkowych”, działając na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2019 r., poz.489) przedstawiam poniżej swoje stanowisko w sprawie:

Na wstępie należy zaznaczyć, że obowiązek comiesięcznego informowania w sposób elektroniczny, według jednolitej struktury, o transakcjach zakupu i sprzedaży podlegających ujęciu w ewidencji zakupu i sprzedaży w formie Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK_VAT) był wprowadzany wobec czynnych podatników VAT etapami. Z dniem 1 lipca 2016r. obowiązek dotyczył tylko tzw. dużych podatników. Od 1 stycznia 2017r. objęto nim małych i średnich przedsiębiorców, a od 1 stycznia 2018r. również kategorię mikroprzedsiębiorców. Mając powyższe na uwadze, przyjęte przez Ministerstwo Finansów w latach 2016-2018 rozwiązania organizacyjne w zakresie JPK_VAT również zostały zaplanowane i były wdrażane etapami, tak aby – uwzględniając daną populację podatników VAT z obowiązkiem składania JPK_VAT – zagwarantować pełne i efektywne wykorzystanie przez organy Krajowej Administracji Skarbowej (dalej KAS) tego rodzaju informacji do realizacji celów i zadań służbowych, a jednocześnie zadbać o aspekt ekonomiczny projektu i – tam gdzie było to możliwe – zredukować koszty wdrożenia tych rozwiązań, poprzez ich realizację zasobem kadrowym resortu finansów, bez zleceń zewnętrznych, oraz – co równie istotne – uwzględnić doświadczenia z kolejnych etapów wdrożeniowych, w tym potrzeby modyfikacji dotychczasowych rozwiązań (np. zmiany w zakresie kolejnych struktur JPK_VAT).

Podkreślić należy, że uprawnione jednostki miały zapewniony elektroniczny dostęp do plików JPK_VAT począwszy od listopada 2016r., za pośrednictwem działającego ówczesnie, przy Izbie Administracji Skarbowej we Wrocławiu, Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej (dalej CAiPAP), któremu Ministerstwo Finansów zleciło realizację tego zadania. Mogły tym samym do realizacji zadań służbowych pozyskać pliki składane począwszy już od lipca 2016r. W ocenie Ministerstwa Finansów taki sposób udostępniania organom KAS plików JPK_VAT, który funkcjonował czasowo, tylko do kwietnia 2017r., kiedy to oddano do użytku funkcjonalność aplikacji WRO_SYSTEM pozwalającej organom KAS na samodzielny pobór plików JPK_VAT, zapewniał na odpowiednim poziomie dostępność informacji JPK_VAT odnoszących się do końca grudnia 2016r. tylko do 0,4% (niecałe 7 tys.), a od stycznia 2017r. do 7,4% (niecałe 120 tys.)

populacji podatników VAT czynnych. Przed objęciem obowiązkiem JPK_VAT najliczniejszej grupy podatników, tj. mikroprzedsiębiorców, wdrożono już w pełnym zakresie nie tylko funkcjonalność w aplikacji WRO_SYSTEM (moduł ANALIZER JPK), ale i oddano dodatkowe narzędzie pozwalające na pobór informacji JPK_VAT w postaci JPK_LUNETKA. Zaznaczyć jednocześnie trzeba, że obsługa wszystkich wniosków, które wpłynęły do CAiPAP – do czasu uruchomienia funkcjonalności we WRO_SYSTEM – przebiegała w sposób niezakłócony, zgodnie z przyjętą procedurą. Natomiast okoliczność braku wpływu wniosków organów KAS w tym zakresie do końca 2016r. nie może świadczyć o niezapewnieniu przez Ministerstwo Finansów warunków do pozyskania informacji JPK_VAT. Zwrócić należy bowiem uwagę, że przy wdrażaniu każdej nowej instytucji podatkowej (a taką niewątpliwie był JPK_VAT) w pierwszym okresie jej funkcjonowania poziom jej wykorzystania przez organy skarbowe jest dużo niższy niż w kolejnych okresach, co wiąże się niewątpliwie z czasem potrzebnym pracownikom na pełne zapoznanie się z nowym rozwiązaniem, jego możliwościami i praktycznym wykorzystaniem na potrzeby realizacji zadań służbowych.

W okresie od listopada 2016r. do kwietnia 2017r., kiedy udostępnianie JPK_VAT realizowane było przez CAiPAP na wniosek, funkcjonująca już wcześniej aplikacja WRO_SYSTEM została wyposażona w specjalną funkcjonalność i dostosowana ją do zwiększonego od stycznia 2017r. wolumenu danych oraz nowej zmodyfikowanej wersji schemy JPK_VAT(2). Zaznaczyć przy tym trzeba, że ww. narzędzie jest rozwiązaniem, które w całości zostało opracowane przez pracowników resortu finansów, a tym samym nie wymagało ponoszenia żadnych dodatkowych kosztów towarzyszących zleceniu realizacji zadania podmiotom zewnętrznym. Okoliczność oddania dedykowanej funkcjonalności we WRO_SYSTEM do samodzielnego poboru plików w kwietniu 2017r. – w warunkach funkcjonowania do tej pory możliwości pozyskania pliku za pośrednictwem CAiPAP - nie powinna być, zdaniem Ministerstwa Finansów, odczytywana jako opóźnienie w przygotowaniu narzędzi do wykorzystania JPK_VAT, skutkujące niskim stopniem wykorzystania informacji z plików w czynnościach służbowych. W ocenie Ministerstwa Finansów nie może o tym świadczyć również fakt, iż w 2016r. tylko 0,01% czynności sprawdzających wobec ogółu podatników przeprowadzono przy wykorzystaniu JPK_VAT, bowiem do końca 2016r. obowiązek JPK_VAT dotyczył poniżej 1% populacji podatników VAT. Ponadto czynności sprawdzające są prowadzone w ściśle określonych przypadkach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa¹.

Ze wskazaną powyżej etapowością wdrażania obowiązku JPK_VAT wiązało się również wypracowanie w ostatnim kwartale 2016r. „Koncepcji wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK) dla celów analitycznych przy wsparciu Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej”. Kluczowe założenia Koncepcji wiązały się z automatyzacją czynności sprawdzających i znajdowały zastosowanie w szerszym zakresie dopiero po 1 stycznia 2017r., kiedy to obowiązkiem JPK_VAT objęto kolejne grupy przedsiębiorców. Stąd wypracowanie założeń we wrześniu 2016r. i ich ujęcie w ramach Koncepcji w październiku 2016r. nie powinno być, zdaniem Ministerstwa Finansów, poczytywane za opóźnienie w działaniu, lecz jako kolejny etap z zaplanowanych świadomie działań wdrożenia JPK_VAT w grupie wszystkich zarejestrowanych czynnych podatników VAT.

Z tożsamyh przyczyn zarzut opóźnienia nie powinien być podnoszony także w stosunku do przygotowania raportów z wykorzystaniem narzędzia ANALIZATOR JPK, pozwalających na automatyczną identyfikację rozbieżności w przekazanych plikach. Głównym założeniem raportów automatycznych jest porównanie zgodności transakcji wykazanych przez podatników składających pliki JPK_VAT z transakcjami wykazanymi przez ich kontrahentów w swoich

¹ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.)

plikach JPK_VAT. Porównanie transakcji następuje poprzez przeszukanie rejestrów zakupów i sprzedaży po NIP kontrahenta. Tak więc automatyczna analiza porównawcza jest możliwa tylko w sytuacji posiadania JPK_VAT zarówno podatników podlegających analizie jak i JPK_VAT ich kontrahentów. Brak plików JPK_VAT kontrahentów, wynikający z faktu, że w 2016 r. przeważająca większość podatników (ok. 99,6%) nie była zobowiązana do ich składania, w znacznym stopniu utrudniał automatyczną analizę i jednocześnie ograniczał zakres jej ewentualnego zastosowania. Ponadto analiza automatyczna w 2016r. była utrudniona również ze względu na fakt, iż w pierwszych miesiącach funkcjonowania nowego obowiązku JPK_VAT podatnicy przesyłali pliki, które zawierały bardzo dużo błędów spowodowanych omyłkami. Niezależnie od tego wskazać należy, że dane z plików JPK_VAT składanych w 2016r. były wykorzystywane do analiz pogłębionych, na podstawie których dokonywano typowania do kontroli i czynności sprawdzających. Wskazane powyżej błędy, rzutujące na jakość danych do automatycznych analiz, pojawiły się również w plikach składanych za styczeń 2017r., kiedy to po raz pierwszy zaczęli przysyłać je podatnicy zaliczani do kategorii małych i średnich przedsiębiorców. Z tych też powodów pierwsze raporty z wykorzystaniem narzędzia ANALIZATOR_JPK wygenerowano na JPK_VAT za luty 2017r. Zaznaczyć przy tym trzeba, że ustawowy termin złożenia informacji JPK_VAT za luty 2017r. upływał 27 marca 2017r., więc przesłanie pierwszych raportów za ten okres w kwietniu 2017r. nie nastąpiło z opóźnieniem. Należy zwrócić uwagę, że po wdrożeniu dwóch pierwszych etapów w zakresie JPK_VAT, ostatni najobszerniejszy etap prac, obejmujący objęcie obowiązkiem JPK_VAT mikroprzedsiębiorców od 1 stycznia 2018r. realizowany był – z uwagi na wielkość populacji i skalę przedsięwzięcia – w ramach specjalnie powołanego projektu „Wdrożona obsługa plików JPK_VAT u mikroprzedsiębiorców (JPK-CVP)”. Obszerny zakres prac wdrożeniowych, w który zaangażowane były liczne departamenty Ministerstwa Finansów, jak również lokalne i regionalne jednostki KAS, wymagał skoordynowania całości działań.

Odnosząc się do konkretnych ustaleń kontroli Najwyższej Izby Kontroli wskazanych w „*Informacji o wynikach kontroli*” uprzejmie informuję:

Brak numeru NIP w JPK VAT do końca 2016r.

W pierwszej wersji JPK_VAT nie uwzględniono w tabeli podatku należnego NIP kontrahentów podatników z powodu ówczesnego brzmienia przepisu art. 109 ust. 3 ustawy o VAT², który nie przewidywał tej informacji jako elementu wymaganego. Dopiero po nowelizacji art. 109 ust. 3 ustawy o VAT doprecyzowującego wymagane elementy ewidencji VAT, schemat JPK_VAT został zmieniony z mocą obowiązywania od stycznia 2017r.

Monitoring wykorzystania JPK na żądanie

Należy zaznaczyć, że monitoring wykorzystania nowego uprawnienia organów podatkowych jest prowadzony począwszy od 1 lipca 2016r., a nie jak stwierdzono w informacji o wynikach kontroli od I półrocza 2018r. Począwszy od I kwartału 2018r. zmieniły się jedynie zasady monitoringu obejmujące elektroniczne wykorzystanie JPK na żądanie w postępowaniach podatkowych, czynnościach sprawdzających czy kontrolach zakończonych w okresie sprawozdawczym (kwartale).

² ustawa o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 (Dz.U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm)

Brak optymalnych rozwiązań w zakresie wykorzystania plików JPK pobieranych na żądanie KAS

W listopadzie 2018r. w uruchomiono produkcyjnie funkcjonalność aplikacji JPK Lunetka pozwalającą na pozyskiwanie plików JPK przekazanych przez bramkę MF, składanych przez podatników na żądanie organów podatkowych w trakcie postępowania podatkowego, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej. Wyszukiwanie plików odbywa się na podstawie numeru referencyjnego pliku. Numer referencyjny jest zaprezentowany na dokumencie UPO.

W sierpniu 2018r. jednostkom KAS została udostępniona aplikacja GenJPK na potrzeby przetwarzania plików JPK przekazywanych na żądanie organów podatkowych. Aplikacja tworzy sumy kontrolne dla pobieranych plików elektronicznych, dokonuje walidacji poprawności struktur plików JPK (*.xml) i przeprowadza analizę wewnętrznej spójności i kompletności danych w pobranych plikach JPK. Pozwala również na eksport danych do plików płaskich celem umożliwienia ich dalszej analizy w dostępnych w jednostkach KAS narzędziach.

W najbliższym czasie zostanie udostępniona jednostkom KAS (zakończyły się testy funkcjonalne) aplikacja rozszerzona o moduły analityczne do każdego z JPK-ów (KR, EWP, WB, FA, KPIR, MAG, VAT). Możliwe będzie dokonywanie podstawowych operacji na danych, tworzenie podsumowań, filtrowań i raportów z danych, wyliczanie np. stawek vat z faktur, czy ich wizualizacja. Ponadto, aplikacja posiadać będzie możliwość eksportu wyfiltrowanych danych.

W dalszych etapach prac nad aplikacją planowane jest utworzenie zaawansowanych raportów dedykowanych dla poszczególnych struktur JPK, uruchomienie funkcjonalności pozwalającej na łączenie i analizę danych z wielu plików JPK jednocześnie, import danych z innych źródeł, wizualizację. Dodatkowo, w ramach projektu „Wsparcie procesów analitycznych w zakresie JPK na żądanie (Analiza JPK na żądanie)” planowana jest integracja aplikacji GenJPK z bramką MF w celu zapewnienie możliwości zasilania repozytorium JPK plikami przekazanymi przez podatników na nośnikach danych.

W przypadku narzędzia JPK Lunetka, została utworzona nowa funkcjonalność, umożliwiająca wyszukiwanie i pobieranie plików JPK przekazanych przez bramkę MF, składanych przez podatników na żądanie organów podatkowych w trakcie postępowania podatkowego, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej. Aktualnie dostęp do tej funkcjonalności zapewniono dla 3 osób z każdego województwa (2 osoby z IAS i 1 osoba z UCS), które są zobligowane do obsłużenia zapotrzebowania w ramach swoich regionów.

Wdrożenie JPK dla mikroprzedsiębiorców w ramach projektu „*Wdrożona obsługa plików JPK_VAT u mikroprzedsiębiorców (JPK-CVP)*” zostało wyróżnione w konkursie Projekt Roku PMI Poland Chapter w kategorii projekt zarządzany tradycyjnie TPM. PMI to wiodąca międzynarodowa organizacja non-profit, która zrzesza ekspertów i entuzjastów zarządzania projektami. Opracowuje m.in. standardy zarządzania projektami oraz wydaje międzynarodowe certyfikaty kompetencyjne (m.in. PMP).

Z upoważnienia Ministra Finansów

Podsekretarz Stanu
Zastępca Szefa
Krajowej Administracji Skarbowej
Piotr Dziędzic

6.7. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
MIECZYŚLAW ŁUCZAK

LKR.430.005.2018
P/18/077

Warszawa, 06 sierpnia 2019 r.

Opinia Prezesa Najwyższej Izby Kontroli do stanowiska Ministra Finansów przedstawionego w trybie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izby Kontroli do informacji o wynikach kontroli *Wykorzystanie Jednolitego Pliku Kontrolnego w postępowaniach i kontrolach podatkowych*

Uprzejmie dziękując za przedstawione stanowisko, z satysfakcją przyjmuję do wiadomości zaangażowanie Ministra Finansów w tworzenie i rozwijanie nowych narzędzi informatycznych mogących znacznie usprawnić działania Krajowej Administracji Skarbowej.

Odnosząc się do przedstawionych argumentów, muszę podkreślić, że wprowadzenie obowiązku przesyłania JPK_VAT dla trzech grup podatników etapami, w trzech różnych terminach, nie powinno mieć wpływu na termin wdrożenia przez Ministra Finansów instrumentów pozwalających na egzekwowanie tego obowiązku. W ocenie NIK proces ten powinien być zakończony do daty wejścia w życie art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej. Stwierdzenie, że w pierwszym terminie (od 1 lipca 2016 r.) obowiązek przesyłania JPK_VAT dotyczył niewielkiej procentowo grupy podatników nie może podważyć tej oceny ze względu na to, że grupę tę tworzyli duzi podatnicy, mający największy udział w realizowanych dochodach podatkowych. Wg danych Głównego Urzędu Statystycznego w 2016 r. w Polsce w kategorii przedsiębiorstw niefinansowych duże przedsiębiorstwa (stanowiące 0,2% populacji) generowały 44,6% przychodów w odniesieniu do wszystkich przedsiębiorstw niefinansowych. Tym samym najistotniejszy w tym aspekcie jest rodzaj podmiotów objętych obowiązkiem, a nie ich liczba.

Nie znajduje potwierdzenia w zebranych przez NIK materiale dowodowym prezentowane przez Ministra Finansów stanowisko, zgodnie z którym dostęp elektroniczny do danych JPK_VAT był zapewniony od listopada 2016 r. Opracowana przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu procedura udostępniania danych na podstawie składanych przez urzędy skarbowe wniosków została przesłana do dyrektorów izb skarbowych 13 grudnia 2016 r. Z kolei aplikację WRO-SYSTEM, umożliwiającą samodzielny pobór plików JPK_VAT przez organy KAS, oddano do użytku w kwietniu 2017 r., a więc po czterech miesiącach od momentu nałożenia obowiązków na małych i średnich przedsiębiorców i po dziewięciu miesiącach w odniesieniu do dużych przedsiębiorców. W 2016 r. nie wdrożono także narzędzia ANALIZATOR_JPK, pozwalającego na automatyczne porównanie zgodności transakcji wykazanych przez podatników składających pliki JPK_VAT z transakcjami wykazanymi przez ich kontrahentów i identyfikację rozbieżności w przekazanych plikach. W 2016 r. pliki JPK_VAT nie były wykorzystywane przez organy podatkowe w postępowaniach podatkowych, a także wykorzystywano je w znikomym stopniu w czynnościach sprawdzających (0,01%) i tylko w dwóch kontrolach podatkowych. Na tej podstawie można stwierdzić, że nie weryfikowano plików JPK_VAT za okres od lipca 2016 r. do stycznia 2017 r. przekazanych przez dużych przedsiębiorców, generujących znaczące kwoty dochodów z podatku VAT oraz znaczne kwoty zwrotów tego podatku.

Należy zauważyć, że Minister Finansów podkreśla rolę nowego narzędzia z punktu widzenia analiz porównawczych w zakresie zgodności transakcji wykazywanych przez podatników i ich kontrahentów. Używając tego argumentu w kontekście etapowego wdrażania obowiązków w zakresie JPK_VAT, Minister zdaje się pomijać kwestię automatycznego raportu przedstawiającego różnice podatku naliczonego i należnego pomiędzy JPK_VAT podatnika oraz jego własną deklaracją VAT-7. Do tej czynności pliki JPK_VAT całej populacji zobowiązanych podatników nie są konieczne. Tymczasem w okresie od lutego do października 2017 r. liczba rozbieżności tego rodzaju stanowiła od 1,4 do 30,1% wszystkich stwierdzanych na podstawie JPK_VAT rozbieżności.

W kontekście dokumentu „Koncepcja wykorzystania JPK dla celów analitycznych” NIK przypomina, że na dzień wprowadzenia dla podatników obowiązku przekazywania danych z ewidencji VAT w Ministerstwie Finansów nie wypracowano koncepcji sposobu wykorzystania tych danych przez stosowne organy.

NIK dostrzega, że pliki JPK_VAT do końca 2016 r. nie zawierały numeru NIP kontrahenta, który umożliwiłby porównanie transakcji wykazanych przez podatników, ponieważ obowiązujące w 2016 r. przepisy nie przewidywały wykazywania w ewidencji VAT numeru NIP kontrahenta. Jednakże takiego stanu prawnego nie należy traktować jako usprawiedliwienie dla działań Ministra. Choć zmiany w tym zakresie wprowadzono od 1 stycznia 2017 r. to podkreślenia wymaga, że rzetelne wdrożenie nowych obowiązków (JPK) wymagało całościowego spojrzenia na obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa i funkcjonowanie systemu, a tym samym podjęcia działań mających na celu stworzenie komplementarnych rozwiązań. Brak takiej rzetelności ograniczył możliwości wykorzystania informacji zawartych w plikach JPK przekazanych przez podatników za 2016 r.

NIK zdecydowanie podtrzymuje swoją opinię o braku w okresie do połowy 2018 r. monitoringu wykorzystania plików JPK pobieranych na żądanie organu podatkowego. Zebrane dowody oraz argumenty wyrażone przez Ministra Finansów w zastrzeżeniach złożonych do wystąpienia pokontrolnego utwierdzają w przekonaniu o nieprowadzeniu takiego monitoringu.

Z zadowoleniem przyjmuję do wiadomości informacje o podjętych działaniach mających na celu stworzenie rozwiązań informatycznych dla usprawnienia wykorzystania plików JPK pobieranych od podatników na żądanie organu podatkowego. Wyrażam nadzieję, że powyższe rozwiązania udostępnione zostaną wszystkim pracownikom i funkcjonariuszom Krajowej Administracji Skarbowej, którzy mogą z nich skorzystać ze względu na wykonywane zadania.

Reasumując, pozwolę sobie wyrazić nadzieję, że z uwagi na istotność poruszanej problematyki tak dla dochodów państwa, jak i dużej grupy przedsiębiorców, uwagi i wnioski NIK sformułowane w przedłożonej informacji zostaną należycie wykorzystane, a przyszłe działania resortu finansów będą przyczyniać się do skutecznego rozwiązywania problemów związanych z poborem podatku od towarów i usług.

