



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.006.02.2019

Pan  
Robert Antoszkiewicz  
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie  
Izba Administracji Skarbowej  
ul. Alojzego Felińskiego 2B  
01-513 Warszawa

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

# I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Warszawie <sup>1</sup> ul. Alojzego Felińskiego 2B, 01-513 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Robert Antoszkiewicz, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie <sup>2</sup> od 1 kwietnia 2017 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych</li><li>2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych</li><li>3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>3</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontroler	Agnieszka Szymaniak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/75/2019 z 16 września 2019 r.

(akta kontroli str.1-3)

---

<sup>1</sup> Dalej także: *Izba* lub *IAS*.

<sup>2</sup> Dalej także: Dyrektor Izby lub *DIAS*.

<sup>3</sup> Dz.U. z 2019 r. poz. 489 ze zm., dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>4</sup> kontrolowanej działalności

W badanym okresie poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez wykorzystanie narzędzi informatycznych mających wspomóc podatników w ich dobrowolnym wypełnianiu.

Zwiększył się udział deklaracji podatkowych złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT i PIT, mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia. Wzrósł odsetek deklaracji VAT i PIT złożonych w terminie. Jednak, pomimo podejmowanych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego działań dyscyplinujących podatników oraz podejmowanych przez IAS działań zaradczych, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku terminowego złożenia plików JPK\_VAT, był relatywnie wysoki, gdyż kształtował się w przedziale 3%-5%. W badanym okresie wydłużył się istotnie średni czas, w jakim DIAS rozpatrywał odwołania od decyzji wydanych przez organy I instancji, a osiągnięte w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniki były niższe niż wyznaczone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej<sup>5</sup>.

Zwiększyła się, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, liczba przeprowadzonych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego czynności sprawdzających oraz kwota ujawnionych w ich wyniku nieprawidłowości. Poprawiła się także skuteczność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem. Efektywność tego procesu, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera, pozostawała na podobnym poziomie. Ustalenia kontroli zakończonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. były o wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, a w 2018 r. niższe niż w latach 2015-2017.

Skuteczność kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych przez Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem, była niższa od osiągniętej w latach 2015-2017. Efektywność tego procesu, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera, była w 2018 r. podobna do osiągniętej w latach poprzednich, a w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę niższą niż w latach 2015-2017. Tendencja spadkowa utrzymywała się w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r.

Wzrósł stopień wykorzystania nowych narzędzi informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych. Jednak w 2018 r. 31 na 52 jednostki podlegające IAS w Warszawie nie pobierało i nie wykorzystywało w zakończonych kontrolach danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie.

Poprawiła się jakość decyzji wydanych w I instancji przez naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego, podobnie było w przypadku rozstrzygnięć po postępowaniach kontrolnych<sup>6</sup> zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej<sup>7</sup>. Jakość decyzji wydanych w I instancji przez Naczelnika MUCS po kontrolach celno-skarbowych, przeprowadzonych w trybie ustawy

<sup>4</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną, jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>5</sup> Dalej także: KAS.

<sup>6</sup> Dotyczy decyzji wydanych do końca lutego 2017 r. przez dyrektorów UKS, a od 1 marca 2017 przez naczelników UCS.

<sup>7</sup> Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz.720, ze zm.).

o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>8</sup>, była wyższa od jakości decyzji wydanych w I instancji po kontrolach skarbowych.

Niższa od wyznaczonej przez Szefa KAS była jakość decyzji wydanych w II instancji przez Dyrektora IAS. Nie został więc osiągnięty cel *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych*.

Poprawiła się skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa. Zwiększyła się ściągalność wpływów podatkowych, mierzona relacją wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności z tego tytułu. Większe niż w latach poprzednich efekty przyniosły działania egzekucyjne. Poprawiła się skuteczność egzekucji należności podatkowych mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>9</sup> do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia oraz efektywność egzekucji mierzona kwotą wyegzekwowanych zaległości średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne. Wzrosły efekty wykorzystania w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych informacji pochodzących z plików JPK\_VAT oraz danych STIR.

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie (razem z jednostkami podległymi) osiągnęła w badanym okresie większość celów, odnoszących się do kontrolowanych obszarów, wyznaczonych przez Szefa KAS. Dyrektor Izby rzetelnie monitorował przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami, a w przypadku pogorszenia się osiąganych wyników podejmował na bieżąco działania zaradcze. Uzyskane w trakcie 2019 r. rezultaty nie zagrażają osiągnięciu większości celów na koniec roku.

## OCENA OGÓLNA

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>10</sup> kontrolowanej działalności

#### OBSZAR

#### 1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.1. Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła założone na 2018 r. wartości mierników realizacji celów odnoszących się do poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, wyznaczonych zarządzeniem nr 72 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2018, tj.:

- miernik *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej*<sup>11</sup> wyniósł 86,6% wobec wartości planowanej w wysokości większej lub równej 82,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej*),
- miernik *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika*<sup>12</sup>, wyniósł 24 dni wobec wartości planowanej w wysokości niższej

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.).

<sup>9</sup> Dz.U. z 2019 r. poz. 1438, ze zm.

<sup>10</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana, jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>11</sup> Konstrukcja miernika obejmowała w liczniku liczbę deklaracji, które zostały złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej x 100, a w mianowniku liczbę deklaracji ogółem, które mogły być złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

<sup>12</sup> Stanowiący medianę czasu trwania wybranych postępowań wszczętych na żądanie strony, zakończonych w okresie sprawozdawczym.

lub równej 24 dni (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej*),

- miernik *składanie plików JPK\_VAT*<sup>13</sup> wyniósł 97,3% wobec wartości planowanej w wysokości większej lub równej 60,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego*).

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła w trakcie 2019 r. założone wartości dwóch z trzech mierników realizacji celów odnoszących się do poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, wyznaczonych zarządzeniem nr 40 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 13 grudnia 2018 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2019<sup>14</sup>, tj.:

- miernik *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej* wyniósł 93,0% według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej na poszczególne kwartały 2019 r. większej niż 84,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej*),
- miernik *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika* wyniósł 23 dni według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej niższej niż 24 dni (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Skrócenie czasu załatwiania spraw*),

W planach działalności IAS w Warszawie na 2018 i 2019 r. Dyrektor uwzględnił cele oraz mierniki stopnia ich realizacji wyznaczone przez Szefa KAS oraz określił wartości poszczególnych mierników dla jednostek podległych. Nie wyznaczono dodatkowych celów oraz mierników stopnia ich realizacji odnoszących się do poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych.

Analizy realizacji celów prowadzono w okresach kwartalnych. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie przekazywał do Ministerstwa Finansów kwartalne raporty z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS obejmujące poziom osiągniętych wartości mierników realizacji celów w danym okresie sprawozdawczym. W przypadku zagrożenia terminowej realizacji założonych kierunków działania KAS, Dyrektor Izby przekazywał Szefowi KAS informacje o powstałych ryzykach oraz związanych z nimi działaniach zaradczych zgodnie z § 4 zarządzenia nr 72 i nr 40 Szefa KAS w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na 2018 i 2019 r.

W 2019 r. w IAS w Warszawie (według danych za I-III kwartał 2019 r.) nie osiągnięto wyznaczonego przez Szefa KAS celu: *Skrócenie czasu załatwiania spraw*. Przyjęty miernik pn. *Terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego* ustalany, jako mediana liczby dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu skarbowego lub celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej, zrealizowano na poziomie 109 dni według stanu na koniec I kwartału, 122 dni na koniec II kwartału oraz 130 dni na koniec III kwartału, wobec wartości planowanej poniżej 100 dni.

W 2018 r. średni czas<sup>15</sup>, w jakim Dyrektor Izby Administracji Skarbowej (do 28 lutego 2017 r. Izby Skarbowej)<sup>16</sup> w Warszawie rozpatrywał odwołania od decyzji

<sup>13</sup> Konstrukcja miernika obejmowała w liczniku podatników, którzy przekazali JPK\_VAT x 100, a w mianowniku liczbę podatników zobowiązanych do przekazywania JPK\_VAT pomniejszoną o liczbę podatników, którzy otrzymali decyzję naczelnika urzędu skarbowego o odroczeniu terminu złożenia JPK\_VAT.

<sup>14</sup> Zarządzenie nr 40 zmienione zarządzeniem nr 41 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 19 sierpnia 2019 r. zmieniającym zarządzenie w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2019.

<sup>15</sup> Liczony od dnia wpływu odwołania do US/UKS/UCS do dnia wydania rozstrzygnięcia przez IAS/IS.

<sup>16</sup> Analogicznie w dalszej części wystąpienia: dane prezentowane za lata 2015-2017(I-II) dotyczą Izby Skarbowej w Warszawie.

naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego wyniósł 106 dni i był o 6 dni dłuższy niż w 2017 r. Był on także o 27 dni dłuższy niż w 2015 r. oraz o 24 dni dłuższy niż w 2016 r. W 2019 r. (I-III kwartał) średni czas rozpatrywania odwołań od decyzji naczelników urzędów skarbowych wyniósł 137 dni i był o 29 dni dłuższy niż w okresie trzech kwartałów 2018 r.

Średni czas rozpatrywania odwołań od decyzji wydanych po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w 2018 r. wyniósł 106 dni i był dłuższy niż w latach 2015-2017 o odpowiednio o 12, o 14 i o 36 dni. W 2019 r. (I-III kwartał) średni czas rozpatrywania odwołań od tych decyzji wyniósł 248 dni i był o 143 dni dłuższy niż w okresie trzech kwartałów 2018 r. Średni czas rozpatrywania odwołań przez Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie<sup>17</sup> wyniósł 62 dni w 2018 r. i 72 dni w 2019 r. (I-III kwartał). Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie odnosząc się do terminowości rozpatrywania odwołań podkreślił specyfikę IAS w Warszawie, jako organu odwoławczego, która jest największą Izbą w Polsce. Podlega jej 51 urzędów skarbowych, w tym 3 wyspecjalizowane. Do DIAS, jako organu odwoławczego wpływają odwołania od decyzji wydanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej przez naczelników UCS (poprzednio dyrektorów UKS) z całego kraju<sup>18</sup> – powoduje to znaczny wzrost obciążenia pracą poszczególnych pracowników. Na terenie województwa mazowieckiego ma siedzibę największa w kraju liczba podatników, w tym największe podmioty gospodarcze (takie jak spółki giełdowe, korporacje) a także te o specyficznym charakterze działalności jak, np. banki, fundusze inwestycyjne, towarzystwa ubezpieczeniowe. Rozstrzygnięcia wydawane w takich przypadkach dotyczą szczególnie skomplikowanych zagadnień, np. cen transferowych, agresywnej optymalizacji podatkowej, pozorności zawieranych umów w celu uniknięcia opodatkowania, oszustw karuzelowych. Właściwość Izby podlega II Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście, którego Naczelnik jest jedynym organem podatkowym w kraju obsługującym podmioty zagraniczne posiadające w Polsce ograniczony obowiązek podatkowy. Z uwagi na specyfikę spraw będących we właściwości rzeczowej Naczelnika II Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście, w przypadku rozpatrywania spraw odwoławczych od decyzji tego organu często występuje utrudniony kontakt z podatnikami (zagraniczne adresy siedzib, brak polskiego przedstawiciela podatkowego, niedostateczna znajomość polskich przepisów podatkowych u osób reprezentujących podatnika, bariera językowa, trudności z doręczeniem pism), co niewątpliwie ma wpływ na miernik terminowości załatwianych postępowań odwoławczych.

Jako przyczyny długotrwałego prowadzenia postępowań odwoławczych DIAS wskazał m.in.:

- złożoność zagadnień będących przedmiotem rozstrzyganych spraw, ich wielowątkowość i wysoki stopień skomplikowania, co przekłada się na obszerność akt postępowań odwoławczych;
- częste zmiany przepisów podatkowych i ich wykładni prezentowanej przez sądy administracyjne;
- oczekiwanie na wydanie rozstrzygnięcia przez sąd (szczególnie NSA) w analogicznych do rozpatrywanych sprawach;
- wpływ spraw zagrożonych przedawnieniem pod koniec roku, w którym może dojść do przedawnienia należności budżetowych, które traktowane są priorytetowo.

W ocenie Dyrektora czynnikiem, który miał również wpływ na realizację miernika terminowości prowadzonych postępowań odwoławczych była obsada etatowa oraz

---

<sup>17</sup> Dalej także: MUCS.

<sup>18</sup> Na podstawie art. 26 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej.

fluktuacja kadr w pionach orzecznictwa, co miało bezpośrednio wpływ na wydłużenie czasu trwania postępowań odwoławczych.

Od 2016 r. do 30 września 2019 r. w komórkach orzeczniczych IAS w zakresie podatków bezpośrednich zmniejszyło się zatrudnienie (o 30 osób) z 78 pracowników według stanu na 31 grudnia 2015 r. do 48 pracowników według stanu na 30 września 2019 r., w tym stan zatrudnienia zmniejszył się w:

- 2016 r. o dwie osoby (z 78 do 76),
- 2017 r. o 18 osób (z 76 do 58),
- 2018 r. o pięć osób (z 58 do 53),
- I-III kwartale 2019 r. o 5 osób (z 53 do 48).

W komórkach orzecznictwa IAS w zakresie podatków pośrednich nastąpił wzrost zatrudnienia (o 18 osób) z 68 do 86 pracowników, w tym w:

- 2016 r. stan zatrudnienia zmniejszył się o jedną osobę (z 68 do 67),
- 2017 r. zatrudnienie wzrosło o 13 osób (z 67 do 80),
- 2018 r. zatrudnienie wzrosło o trzy osoby (z 80 do 83),
- I-III kwartale 2019 r. zatrudnienie wzrosło o trzy osoby (z 83 do 86).

W Izbie monitorowano poziom wykonania miernika *Terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego*. Sporządzano analizy obciążenia pracą, terminowości postępowań odwoławczych z podziałem na tytuły podatkowe, analizy spraw zagrożonych przedawnieniem będących w toku rozstrzygnięcia przez organ II instancji oraz zestawienia wpływu spraw i realizacji zadań przez poszczególnych pracowników w komórkach orzeczniczych.

Dyrektor podejmował działania naprawcze poprzez wzmocnienie kadrowe w wyniku przesunięć wewnątrz jednostki oraz środki zaradcze polegające na przekazaniu spraw dotyczących zażaleń na przedłużenie terminu zwrotu podatku VAT do realizacji przez inną komórkę organizacyjną.

Pomimo podjętych w 2019 r. działań, z kwartału na kwartał następowało pogorszenie wartości miernika *Terminowość rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego*. Niekorzystny poziom miernika osiągnięty w I kwartale oraz dalsze jego pogorszenie w II i III kwartale zagrażało osiągnięciu wyników założonych przez Szefa KAS na koniec 2019 r.

NIK zwraca uwagę, że pomimo podjętych przez Dyrektora IAS działań zaradczych, w badanym okresie istotnie wydłużył się średni czas, w jakim rozpatrywano odwołania od decyzji naczelników urzędów skarbowych oraz odwołania od decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych lub dyrektorów urzędów kontroli skarbowej wydanych po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej. Osiągnięte w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniki były niższe od oczekiwanych przez Szefa KAS.<sup>19</sup>

(akta kontroli str. 8, 63-67, 120-122, 131-329, 437-438, 478-481, 498-499)

1.2. W okresie od 2015 r. do 2019 r. (I półrocze) systematycznie zwiększała się relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób. Wskaźnik ten wyniósł 64,1% w 2015 r., 72,2% w 2016 r., 80,2% w 2017 r. i 86,6% w 2018 r.

W I półroczu 2019 r. relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób

<sup>19</sup> Mediana liczby dni od daty wpływu odwołania do naczelnika urzędu skarbowego lub celno-skarbowego do dnia wydania decyzji odwoławczej, wyniosła 130 dni po trzech kwartałach 2019 r., wobec wartości planowanej poniżej 100 dni.

wyniosła 92,6% i była wyższa niż w I półroczu 2018 r. o 8,0 punktów procentowych. Dyrektor IAS w Warszawie wyjaśnił, że na wzrost liczby deklaracji składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej miało wpływ między innymi: prowadzenie w latach 2017-2018 kampanii informacyjnych wspierających podatników przy rozliczaniu zeznań podatkowych przez Internet, wprowadzenie od 1 stycznia 2019 r. obowiązku przekazywania przez pracodawców informacji PIT-11 w formie elektronicznej i udostępnienie w dniu 15 lutego 2019 r. przez Ministerstwo Finansów nowej usługi *Twój e-PIT*.

Dyrektor IAS w Warszawie wskazał również, że administracja skarbowa województwa mazowieckiego *organizowała szkolenia i prezentacje instruktażowe dla podatników. Udostępniano w urzędach, a także w jednostkach samorządowych stanowiska komputerowe, przy których podatnicy z pomocą pracowników Izby i pracowników urzędów skarbowych mogli wypełnić zeznania PIT i wysłać je przez Internet. Ponadto prowadzono kampanie w centrach handlowych polegające na promowaniu usługi Twój e-PIT i pomocy przy sporządzaniu zeznań elektronicznych. Zintensyfikowano również, poprzez media i stronę internetową Izby, działania informacyjne promujące składanie zeznań za pomocą środków komunikacji elektronicznej.*

1.3. Liczba czynnych podatników VAT na terenie województwa mazowieckiego wyniosła 464,9 tys. według stanu na 31 grudnia 2017 r., 439,1 tys. na 30 czerwca 2018 r. oraz 478,3 tys.– na 31 grudnia 2018 r. Odsetek podatników VAT, którzy wywiązali się z obowiązku terminowego złożenia plików JPK\_VAT za czerwiec 2018 r. wyniósł 96,0% i wzrósł do 96,3% za grudzień 2018 r. Wartość wskaźnika za czerwiec 2019 r. obniżyła się do 95,1%.

Poza krótkotrwałym (w dniu 25 lipca 2019 r. w godzinach 17:30-19:00) utrudnieniem w dostępie do usługi JPK na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, w IAS nie zidentyfikowano innych przyczyn obniżenia się wartości wskaźnika za czerwiec 2019 r.

Z-ca Dyrektora IAS w Warszawie wyjaśnił, że *jednolite pliki kontrolne składane są przez podmioty bezpośrednio do Ministerstwa Finansów. Ministerstwo Finansów prowadzi również analizę i dystrybuje poszczególne raporty [o rozbieżnościach] do Izby Administracji Skarbowej. W raportach otrzymywanych do weryfikacji z Ministerstwa Finansów określony jest zakres oczekiwanych informacji zwrotnych, który nie obejmował wskazania przyczyn każdego przypadku niezłożenia plików JPK\_VAT.*

Izba od marca 2018 r. otrzymywała z Ministerstwa Finansów, w odstępach miesięcznych, raporty (raport R.O.) identyfikujące przypadki niezłożenia, pomimo obowiązku, przez podatników plików JPK\_VAT<sup>20</sup>. Raporty następnie przekazywane były do urzędów skarbowych województwa mazowieckiego, które po analizie podejmowały działania weryfikacyjne oraz przekazywały w wyznaczonym terminie informację zwrotną o wynikach przeprowadzonych czynności.

Realizację zadań związanych z obsługą raportów o potencjalnych nieprawidłowościach wynikających ze złożonych przez podatników plików JPK\_VAT Dyrektor Izby monitorował na podstawie sporządzanych statystyk stanu realizacji spraw oraz wprowadzanych przez urzędy skarbowe informacji zwrotnych w aplikacji WRO-System. Analizą obejmowano w szczególności rozbieżności pozostające w toku lub przyczyny braku informacji zwrotnych o wynikach przeprowadzonych działań. W przypadku opóźnień w realizacji zadań, do naczelników urzędów kierowano przypomnienia o konieczności bieżącej weryfikacji rozbieżności.

---

<sup>20</sup> Z obowiązku składania plików JPK\_VAT zwolnione są podmioty, które: zawiesiły działalność gospodarczą, korzystają ze zwolnienia na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy o VAT, podatnicy VAT zwolnieni, którzy składają VAT-8, VAT-9M, niektórzy podatnicy posiadają decyzje o odroczeniu terminu złożenia JPK\_VAT.

Nie wszystkie przypadki niezłożenia pliku JPK\_VAT zostały wyjaśnione w wyniku prowadzonej weryfikacji. Według raportu: za czerwiec 2018 r. wyjaśniono 53,9% z 14.410 spraw (rekordów) do weryfikacji, za grudzień 2018 r. wyjaśniono 73,8% z 11.225 spraw do weryfikacji, a za marzec 2019 r. 85,0% z 9.878 spraw.

Zagadnienia odnoszące się do problematyki obsługi raportów przekazywanych przez Ministerstwo Finansów lub udostępnianych w aplikacji WRO-System były przedmiotem czynności doradczych, przeprowadzonych w 2019 r. przez Referat Audytu Wewnętrznego IAS. Objęto nimi pięć urzędów skarbowych<sup>21</sup>. Zidentyfikowano zaległości w obsłudze raportów wynikające przede wszystkim z niedostatecznej liczby pracowników wyznaczonych do realizacji tego zadania. Audytor wskazał również na potrzebę przeprowadzenia szkoleń praktycznych z obsługi aplikacji WRO-System, warsztatów z obsługi programu EXCEL oraz w mniejszym stopniu szkoleń merytorycznych w zakresie podatku VAT i Ordynacji podatkowej<sup>22</sup>.

W efekcie przeprowadzonych badań, w maju 2019 r. przedstawiono następujące propozycje usprawnień:

- wyodrębnienie komórek, które zajmowałyby się wyłącznie analizą raportów niezgodności w celu usprawnienia procesu ich wyjaśniania; w szczególności w dużych urzędach skarbowych, zaproponowano rozważyć możliwość powołania zespołów składających się z osób przeszkolonych, które będą realizowały wyłącznie to zadanie;
- prowadzenie stałego monitoringu liczby spraw oraz informacji zwrotnych o wynikach działań dotyczących weryfikacji raportów niezgodności, mającego na celu dostosowanie poziomu zatrudnienia do liczby nieprawidłowości wykazywanych w raportach,
- bieżące przekazywanie wszystkich wytycznych i informacji ze spotkań z koordynatorami pomiędzy Izba i urzędami skarbowymi.
- przeprowadzenie szkoleń dla pracowników zajmujących się obsługą raportów w zakresie programu EXCEL i WRO-System.

DIAS mając na celu zwiększenie skuteczności podejmowanych przez organy podatkowe działań w zakresie obsługi raportów o rozbieżnościach w danych JPK\_VAT, oddelegował z mniej obciążonych jednostek organizacyjnych spoza terenu Warszawy: 38 pracowników w okresie od 5 sierpnia do 30 września 2019 r., 34 pracowników od 1 października do 30 listopada 2019 r. oraz sześciu pracowników od 1 do 31 grudnia 2019 r. do najbardziej obciążonych (11) dużych lub wyspecjalizowanych urzędów skarbowych z terenu Warszawy. Zastępca Dyrektora IAS poinformował także, że w ośmiu dużych warszawskich urzędach skarbowych wyodrębniono (w październiku lub listopadzie 2019 r.) komórki organizacyjne zajmujące się wyłącznie lub głównie weryfikacją rozbieżności w raportach JPK\_VAT. We wrześniu 2019 r. przypomniano urzędom skarbowym o konieczności organizacji pracy, w taki sposób, aby czynności weryfikowania rozbieżności podejmowane były przez odpowiednią liczbę pracowników (w odniesieniu do liczby niezgodności wskazywanych w raportach).

Prowadzenie przez urzędy skarbowe czynności wyjaśniających, wobec podmiotów ujętych w raportach sporządzanych przez Ministerstwo Finansów i przesyłanych do weryfikacji lub udostępnianych w aplikacji WRO-System, było przedmiotem kontroli wewnętrznej, pt. *Wykorzystanie plików JPK w procesie poboru podatków*, przeprowadzonej w 2019 r. w trzech urzędach skarbowych. US Warszawa-Ursynów oceniono pozytywnie z uchybieniami, US Warszawa Wawer pozytywnie

<sup>21</sup> I US Warszawa-Śródmieście, III US Warszawa-Śródmieście, US Warszawa-Wola, US Warszawa – Ursynów i US w Nowym Dworze Mazowieckim.

<sup>22</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz.U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.).

z nieprawidłowościami, a I US Warszawa-Śródmieście negatywnie. Ocenę negatywną uzasadniono licznymi nieprawidłowościami w ponad połowie badanych spraw. Stwierdzono znaczne opóźnienia i zaległości w weryfikowaniu rozbieżności ujętych w raportach.

(akta kontroli str. 17-20, 42-44, 67, 120, 330-386, 1117-1160, 1377-1381)

NIK zauważa, że pomimo podejmowanych przez urzędy skarbowe działań dyscyplinujących podatników oraz przez DIAS działań zaradczych, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku terminowego złożenia plików JPK\_VAT był relatywnie wysoki i kształtował się w przedziale 3%-5%.

1.4. Na terenie działania Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w okresie od 2015 r. do 2019 r. (I półrocze) poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia. Odsetek podatników, którzy złożyli deklaracje spośród tych, którzy powinni je złożyć zwiększył się z 95,9% w 2015 r. do 97,9% w 2018 r. (w 2016 r.- 96,9%, w 2017 r.- 97,3%). W I półroczu 2019 r. odsetek ten wyniósł 98,8%.

Poprawiła się również terminowość składania deklaracji mierzona relacją liczby deklaracji VAT złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia. Wskaźnik ten zwiększył się z 92,2% w 2015 r. do 94,2% w 2018 r. W I półroczu 2017 r., w I półroczu 2018 r. oraz I półroczu 2019 r. relacja liczby deklaracji VAT złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia wyniosła odpowiednio 93,4%, 93,5% i 96,0%.

Terminowe wpłaty podatku od towarów i usług w okresie od 2015 r. do 2019 r. (I półrocze) były na podobnym poziomie i wyniosły 89%-90% zadeklarowanych zobowiązań.

1.5. Spośród podatników podatku dochodowego od osób fizycznych zeznania podatkowe złożyło 99,4% podatników za 2015 r., 99,3% za 2016 r., 99,5% za 2017 r. i blisko 100% za 2018 r. Poprawiła się terminowość dokonanych rozliczeń za 2018 r. (mierzona relacją liczby deklaracji złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia), która wyniosła 99,4% i była wyższa niż w przypadku rozliczeń za 2017 r. o 1,7 punktu procentowego, o 2,0 punktu procentowego w porównaniu do rozliczeń podatkowych za 2016 r. oraz o 1,8 punktu procentowego za 2015 r.

Na poprawę terminowości wywiązywania się przez podatników z obowiązków podatkowych w zakresie składania zeznań rocznych, wpłynęło zastosowanie do rozliczeń za 2018 r. usługi Twój e-PIT. Usługa ta udostępniona na Portalu Podatkowym prowadzonym przez Ministerstwo Finansów polegała na sporządzeniu, w oparciu o dane przekazane przez płatnika i dane wynikające z rozliczenia za rok poprzedni, rocznych zeznań podatkowych osób rozliczających podatek dochodowy od osób fizycznych za 2018 r. na formularzu PIT-37 lub PIT-38. Jeżeli podatnik nie złożył samodzielnie zeznania podatkowego, bądź nie dokonał jego akceptacji na portalu, przygotowana w usłudze Twój e-PIT deklaracja została automatycznie zaakceptowana w ostatnim dniu terminu złożenia zeznania rocznego, tj. 30 kwietnia. W ocenie Dyrektora IAS w Warszawie *wprowadzenie usługi Twój e-PIT, a także udostępnienie podatnikom stanowisk komputerowych, przy których z pomocą pracowników Izby i urzędów skarbowych mogli wypełnić zeznania PIT i wysłać je przez Internet przełożyło się na zmniejszenie liczby osób, które miały problemy z rozliczeniem podatku dochodowego od osób fizycznych.*

Poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie terminowego regulowania zadeklarowanych do wpłaty kwot (liczony relacją wysokości kwot wpłaconych w terminie do kwot zadeklarowanych) wyniósł: 86,2% za 2015 r. i 78,2%

za 2016 r., 78,2% za 2017 r. W rozliczeniach za 2018 r. udział terminowych wpłaty w zadeklarowanych kwotach należnego podatku zmniejszyły się do 74,1%. Terminowe wpłaty podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. wynikające z rozliczenia na formularzach PIT-37 i PIT-38 stanowiły 87,6% zadeklarowanych zobowiązań (za 2017 r. 90,8%). Według danych Izby do połowy listopada 2019 r., wpłaty podatników (w terminie i po terminie) wyniosły 97,7% należnego podatku (za 2017 r. 99,2%).

Na podstawie przeprowadzonych w IAS w Warszawie analiz dotyczących egzekwowania kwot należności podatkowych wynikających z rozliczeń zeznań PIT-37 i PIT-38 automatycznie akceptowanych przez urzędy skarbowe w usłudze Twój e-PIT ustalono, że w województwie mazowieckim według stanu na 31 października 2019 r. nie objęto postępowaniem windykacyjnym należności w kwocie 3,9 mln zł, wynikającej z 68,0 tys. zeznań podatkowych PIT-37 i PIT-38. Największy udział (86%) w kwotach nieobjętych postępowaniem windykacyjnym wystąpił w III Urzędzie Skarbowym Warszawa – Śródmieście, który obsługuje podatników niemających miejsca zamieszkania bądź pobytu na terytorium Polski. Według Dyrektora *zaległości wygenerowane w tym Urzędzie w znacznym stopniu są skutkiem ubocznego błędu w systemie Twój e-PIT. System automatycznie wypełnił za świadczeniobiorców ZUS (emerytów) zeznanie podatkowe nie uwzględniając, że niektórzy z nich mieszkają za granicą i są zwolnieni z rozliczania PIT w Polsce. W przypadku potwierdzenia przez urząd skarbowy rezydencji podatnika w innym kraju, podatnik nie będzie zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych, a zeznanie podatkowe PIT-37 zostanie unieważnione.*

1.6. W zakresie wspomaganie podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie prowadzono działania, które obejmowały m.in.:

- wprowadzenie i aktywizację w listopadzie 2018 r. kanału social media – Facebook – IAS Warszawa – edukacja, który został stworzony z myślą o promowaniu działań edukacyjnych i upowszechnieniu wiedzy o obowiązujących przepisach prawa podatkowego,
- prowadzenie kanału YouTube IAS Warszawa (od września 2018 r.),
- publikowanie na stronie internetowej Izby Administracji Skarbowej w Warszawie informacji oraz komunikatów dotyczących działań mazowieckiej Krajowej Administracji Skarbowej; w 2019 r. opublikowano ponad 100 materiałów, w związku z którymi ukazało się w mediach ponad pół tysiąca artykułów,
- organizację szkoleń dla podatników oraz lekcji przybliżających działania KAS.

(akta kontroli str. 21, 68, 126 -128, 130, 387- 434)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

#### OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia osiągnięcie przez Dyrektora Izby (razem z jednostkami podległymi) w 2018 r. wszystkich, a w okresie od stycznia do września 2019 r. większości (dwóch z trzech), zakładanych wartości mierników określających stopień realizacji celów w zakresie poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych.

NIK pozytywnie ocenia, że na terenie działania Izby w okresie objętym kontrolą osiągnięto poprawę poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez wykorzystywanie technik informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym ich wypełnianiu. W latach 2015-2019

(I półrocze) systematycznie zwiększała się relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji możliwych do złożenia w taki sposób. Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT i PIT (mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia) oraz terminowość ich składania (mierzona relacją liczby deklaracji złożonych w terminie do liczby deklaracji do złożenia). W czerwcu 2019 r., w porównaniu do grudnia 2018 r. obniżył się natomiast odsetek podatników VAT czynnych, którzy wywiązali się z obowiązku złożenia plików JPK\_VAT.

Niekorzystnym zjawiskiem było istotne wydłużenie się średniego czasu w jakim DIAS rozpatrywał odwołania od decyzji wydanych przez organy I instancji. Osiągnięte wyniki były niższe od wyznaczonych przez Szefa KAS na 2019 r. (I-III kwartał).

## OBSZAR 2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu faktycznego

2.1. Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła większość założonych na 2018 r. wartości mierników realizacji celów odnoszących się do skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych:

- miernik *kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników* wyniósł 681,0 mln zł (241,1% planu) wobec wartości planowanej większej lub równej 282,4 mln zł (miernik wyznaczony przez Szefa KAS<sup>23</sup> na 2018 r. do pomiaru celu *Efektywny proces czynności sprawdzających*),
- miernik *liczba skutecznych czynności sprawdzających do liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających*<sup>24</sup> wyniósł na 31 grudnia 2018 r. 59,9% wobec wartości planowanej 50% (dodatkowy miernik ustalony przez Dyrektora IAS w Warszawie do pomiaru celu *Skuteczny proces czynności sprawdzających*),
- miernik *liczba zidentyfikowanych bądź wytypowanych podmiotów* osiągnął wartość zaplanowaną na 2018 r., tj. 200 szt. (dodatkowy miernik ustalony przez Dyrektora IAS w Warszawie do pomiaru celu *Identyfikacja podmiotów zaangażowanych w oszustwa typu „karuzelowego” w obszarze podatku od towarów i usług. Tworzenie łańcuchów transakcji i typowanie podmiotów do kontroli*).

Poniżej oczekiwanej wielkości były wyniki w zakresie:

- miernika *dodatkowe wpływy budżetowe*<sup>25</sup>, który według stanu na 31 grudnia 2018 r. wyniósł 538,0 mln zł wobec wartości planowanej w wysokości 909,0 mln zł (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej*); wykonanie miernika stanowiło 59,2% wartości planowanej;
- miernika *liczba decyzji uchylonych*<sup>26</sup>, który według stanu na 31 grudnia 2018 r. wyniósł 18,8% wobec wartości planowanej w wysokości niższej lub

<sup>23</sup> Zarządzenie Nr 72 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2018.

<sup>24</sup> Z ustaleniami w kwocie większej lub równej 1,0 tys. zł.

<sup>25</sup> Obejmujący sumę kwot wpłat wynikających z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami, wpłat wynikających z korekt deklaracji złożonych w związku z zamiarem przeprowadzenia lub przeprowadzeniem kontroli oraz kwot odmowy lub zmniejszenia zwrotu VAT, wynikających z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami.

<sup>26</sup> Obejmujący relację liczby wyroków WSA uchylających decyzję DIAS i NUCS do liczby wydanych wyroków WSA.

równej 14% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych*).

Relacja liczby decyzji Dyrektora IS/IAS wydanych w II instancji, uchylonych (lub częściowo uchylonych) przez WSA, do liczby rozstrzygnięć WSA dotyczących decyzji naczelników urzędów skarbowych (w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa), wyniosła 27,1% w 2018 r. i była zbliżona do wielkości osiągniętej w latach 2015-2016 (29,0%, 25,2%). W 2019 r. (I-III kwartał) relacja ta wyniosła 25,1%, tak jak w analogicznym okresie 2018 r. (25,4%).

Uchylone przez WSA w 2018 r. decyzje Dyrektora IS/IAS (wydane w II instancji) dotyczące postępowań kontrolnych<sup>27</sup> zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej (w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa) stanowiły 25,0% orzeczeń wydanych przez WSA. W 2015 r. wskaźnik ten wyniósł 16,8%, w 2016 r. 27,2%, a w 2017 r. 36,0%.

Relacja liczby decyzji uchylonych przez WSA do liczby decyzji wydanych przez Dyrektora IS/IAS w II instancji, dotyczących decyzji naczelników urzędów skarbowych, w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa, wyniosła 9,5% w 2015 r., 8,3% w 2016 r., 11,7% w 2017 r., 16,8% w 2018 r. W 2019 r. (I-III kwartał) relacja ta wyniosła 16,0% i była o 1,8 punktu procentowego niższa niż w 2018 r. (I-III kwartał).

W 2018 r. WSA uchylił 18,6% decyzji wydanych przez DIAS w II instancji, po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej<sup>28</sup>. Wskaźnik ten w 2015 r. wyniósł 11,1%, w 2016 r. 20,5%, a w 2017 r. 28,6%.

W okresie od 1 marca 2017 r. do 30 września 2019 r. Naczelnik MUCS wydał w II instancji po kontrolach celno-skarbowych 40 decyzji, z których 15 zostało zaskarżonych do WSA. Do 30 września 2019 r. sąd wydał dwa rozstrzygnięcia, żadna decyzja Naczelnik MUCS nie została uchylona.

(akta kontroli str. 99-115, 877-896)

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła w trakcie 2019 r. z wyjątkiem jednego, założone wartości mierników realizacji celów odnoszących się do skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych:

- miernik *kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników* wyniósł 1.112,3 mln zł (501,8% planu) według stanu na 30 września 2019 r., wobec wartości planowanej większej lub równej 221,7 mln zł (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Efektywny proces czynności sprawdzających*),
- miernik *kontrole pozytywne - udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3,0 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków* wyniósł 86% według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej większej lub równej 75,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych*),
- miernik *wykorzystanie plików JPK w kontrolach - udział kontroli, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK*, wyniósł 38% według stanu na

<sup>27</sup> Dotyczy postępowań zrealizowanych do 1 marca 2017 r. przez urzędy kontroli skarbowej, a od 1 marca 2017 r. przez urzędy celno-skarbowe.

<sup>28</sup> Relację obliczono ekstrapolując dotychczasowy poziom uchylność decyzji na 100% decyzji zaskarżonych, ze względu na niewielką liczbę spraw rozstrzygniętych przez WSA w 2018 r.

- 30 września, wobec wartości planowanej większej niż 30% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Wykorzystanie plików JPK na żądanie w kontrolach celno-skarbowych*),
- miernik *liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie cen transferowych*, wyniósł 35 szt. według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej równej lub większej niż 35 szt. (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej*),
  - *skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT<sup>29</sup>)*, wyniósł 81,1% według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej na poszczególne kwartały 2019 r. większej niż 80,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Poprawa skuteczności zwalczania przestępstw i nadużyć finansowych*),
  - miernik *liczba zidentyfikowanych bądź wytypowanych podmiotów* według stanu na 30 września osiągnął wartość planowaną 150 szt. (dodatkowy miernik ustalony przez Dyrektora IAS w Warszawie do pomiaru celu *Identyfikacja podmiotów zaangażowanych w oszustwa typu „karuzelowego” w obszarze podatku od towarów i usług. Tworzenie łańcuchów transakcji i typowanie podmiotów do kontroli*),
  - miernik *liczba kontroli ewidencjonowania obrotu za pomocą kas rejestrujących - pozytywnych w stosunku do liczby przeprowadzonych kontroli* wyniósł 50,6% według stanu na 30 września wobec wartości planowanej większej niż 40% (dodatkowy miernik ustalony przez Dyrektora IAS w Warszawie do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej*),
  - miernik *liczba przeprowadzonych kontroli na stacjach paliw wytypowanych w oparciu o analizę ryzyka* według stanu na 30 września wyniósł 100 szt. wobec wartości zaplanowanej 98 szt. (dodatkowy miernik ustalony przez Dyrektora IAS w Warszawie do pomiaru celu *Zwalczanie szarej strefy w obrocie paliwami ciekłymi*),

Poniżej oczekiwanej wartości zrealizowano miernik: *liczba decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych przez WSA*, który wyniósł 21,2% według stanu na 30 czerwca, a 26,7% według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej na poszczególne kwartały 2019 r. mniejszej niż 13,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych*).

Uzyskane przez IAS wyniki wskazują na nieosiągnięcie w 2018 r. wyznaczonego przez Szefa KAS celu *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej* oraz w 2018 r. i w 2019 r. (I-III kwartał) celu *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych*.

W ocenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie na niezrealizowanie w 2018 r. miernika *dodatkowe wpływy budżetowe* miało m.in. wpływ:

- prowadzenie dużej liczby kontroli, które ze względu na skomplikowany charakter i czasochłonność nie zostały zakończone, a powinny skutkować dodatkowymi wpływami w przyszłych okresach sprawozdawczych

<sup>29</sup> Konstrukcja miernika obejmuje relację liczby kontroli pozytywnych z ustaleniami  $\geq 1$  tys. zł w zakresie CIT do ogólnej liczby kontroli w zakresie CIT.

(w szczególności kontrole w zakresie CIT o skomplikowanych stanach faktycznych, prowadzone w dużych podmiotach, angażujących znaczne zasoby kadrowe),

- prowadzenie złożonych pokontrolnych postępowań podatkowych dotyczących wysokich ustaleń niezakończonych prawomocną decyzją podatkową, pozwalającą na egzekwowanie należności podatkowych lub skutkujących dobrowolną wpłatą przez kontrolowanego,
- objęcie układami ratalnymi części zaległości powstałych w wyniku zakończonych kontroli,
- prowadzenie wobec podatników, którzy dobrowolnie nie uregulowali zaległości ujawnionych w toku kontroli podatkowej, postępowań egzekucyjnych, które z uwagi na nieposiadanie przez zobowiązanych składników majątkowych podlegających egzekucji nie mogą zostać zakończone w krótkim okresie czasu (wpłaty na poczet tych zobowiązań wpływają systematycznie, lecz w małych kwotach).

Według Dyrektora Izby wpływ na poziom realizacji tego miernika w 2018 r. miało również ograniczenie przestępczości gospodarczej w formie VAT karuzel spowodowane:

- wykreślaniem z rejestru VAT podmiotów nieistniejących i nierzetelnych; w 2018 r. w urzędach skarbowych województwa mazowieckiego wykreślono z rejestrów VAT 26 840 podatników podatku od towarów i usług i VAT UE,
- zmianami od 2017 r. przepisów prawa podatkowego ograniczającymi zjawisko tzw. karuzel podatkowych (ustawa o KAS, zaostrzenie przepisów o odpowiedzialności karnej nieuczciwych przedsiębiorców<sup>30</sup>, pakiet paliwowy, zmiana ustawy o VAT, tj.: przywrócenie sankcji, nowe podstawy do wykreślenia podatników z rejestru podatników podatku VAT, odmowa rejestracji w VAT, obowiązek składania JPK, przepisy wprowadzające mechanizm odwróconego obciążenia VAT w branżach wysokiego ryzyka, który zmniejszył prawdopodobieństwo występowania oszustw o charakterze karuzelowym),
- zmniejszeniem w oszustwach karuzelowych wykazywanych w deklaracjach VAT kwot do zwrotu; znajduje to odzwierciedlenie w średnich kwotach wykazanych w fikcyjnych fakturach ujawnionych w wyniku kontroli podatkowych prowadzonych przez organy podatkowe województwa mazowieckiego. W 2016 r. kwota (brutto) wykazana w takich fakturach wyniosła 216 846 zł/fakturę, w 2017 r. obniżyła się do kwoty 118 653 zł/fakturę, a w 2018 r. ustabilizowała się na poziomie 118 704 zł/fakturę.

Dyrektor IAS w Warszawie monitorował przyczyny nieosiągnięcia planowanych wartości miernika w poszczególnych kwartałach 2018 r. oraz zlecał podjęcie przez naczelników urzędów skarbowych i Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego działań zaradczych. Urzędy, które w I kwartale 2018 r. nie osiągnęły planowanej wartości miernika *dodatkowe wpływy budżetowe*, objęto comiesięcznym monitorowaniem. Wystąpiono także do urzędów skarbowych, które nie osiągnęły założonego poziomu miernika, o przekazanie informacji o działaniach naprawczych podjętych w celu zapewnienia realizacji miernika na zaplanowanym poziomie w kolejnych okresach rozliczeniowych. Z uwagi na brak istotnej poprawy i nieosiągnięcie planowanego poziomu miernika po trzech kwartałach, wprowadzono<sup>31</sup> wobec wszystkich urzędów dodatkowy monitoring ze zwiększoną

<sup>30</sup> Wzrost kar za wystawianie fikcyjnych faktur – art. 270a, 271a oraz art. 277a-277d wprowadzone do kodeksu karnego 1 marca 2017 r.

<sup>31</sup> Pismem nr 1401-ICK1.4022.44.2018.1.BYG z dnia 9 października 2018 r.

częstotliwością (2-krotnie w miesiącu). Pomimo podjętych działań na koniec 2018 r. nie została osiągnięta wartość miernika wyznaczona przez Szefa KAS.

W ocenie Zastępcy Dyrektora IAS na ukształtowanie miernika *liczba decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie i Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego uchylonych przez WSA w 2018 r. i w 2019 r.* duży wpływ miało m.in.:

- rozbieżne orzecznictwo dotyczące tego, kogo (podatnika czy pełnomocnika) trzeba zawiadamiać, jeżeli podatnik ustanawia pełnomocnika do reprezentowania jego interesów (praw i obowiązków) w postępowaniu kontrolnym; rozbieżności te spowodowały konieczność wystąpienia o podjęcie w tej sprawie uchwały NSA (sygn. *I FPS 3/18*); zgodnie z treścią tej uchwały dla skuteczności zrealizowania obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, zawiadomienie, o którym mowa w tym przepisie należy doręczyć pełnomocnikowi, który został ustanowiony w postępowaniu kontrolnym lub podatkowym, nawet jeżeli zawiadomienia tego dokonuje organ podatkowy, przed którym nie toczy się żadne postępowanie z udziałem pełnomocnika strony,
- zmiana linii orzeczniczej sądów administracyjnych w zakresie zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 126 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (tzw. „ulga meldunkowa”),
- nieakceptowanie przez sądy stanowiska organów podatkowych w zakresie kwestionowania rozliczeń podatkowych związanych z agresywną optymalizacją podatkową na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej,
- uchylanie decyzji za kolejne lata podatkowe będące konsekwencją zakwestionowania wcześniejszego sposobu określenia straty bądź zobowiązania podatkowego,
- uchylanie decyzji dotyczących zagranicznych funduszy inwestycyjnych w przedmiocie oprocentowania nadpłat zagranicznych funduszy inwestycyjnych; istotą sporu był tryb zwrotu i oprocentowania nadpłaty wynikającej z niezgodności przepisów prawa krajowego z przepisami prawa Unii Europejskiej.

Dyrektor Izby monitorował jakość orzecznictwa podległych organów na podstawie mierników określonych w *Planach działalności Izby*, rejestrów wyroków sądów administracyjnych wydanych w rozpatrywanych sprawach oraz sprawozdań sporządzanych<sup>32</sup> w okresach kwartalnych i półrocznych. Sprawozdania obejmowały informacje o decyzjach wydanych i uchylonych przez organy II instancji i sądy administracyjne w podziale na poszczególne tytuły podatkowe oraz o orzeczeniach sądów administracyjnych w sprawach prowadzonych przez Naczelnika MUCS, jako organu II instancji. W Izbie sporządzano cykliczne analizy. Dyrektor identyfikował obszary problemowe związane ze stosowaniem przepisów prawa podatkowego oraz informował Ministerstwo Finansów na rozbieżnościach interpretacyjnych.

Zdaniem NIK, pomimo prowadzonego monitoringu i analiz bieżącego orzecznictwa sądowego niekorzystny poziom miernika *liczba decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie i Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego uchylonych przez WSA* osiągnięty w II kwartale oraz jego pogorszenie w III kwartale zagrażał realizacji przez Izbę Administracji Skarbowej w Warszawie wyznaczonego przez Szefa KAS celu *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS* na koniec 2019 r.

(akta kontroli str. 68-76, 145-225, 435-436, 439-458, 462-731, 1381-1382)

<sup>32</sup> Zgodnie z wytycznymi Szefa KAS zawartymi w dokumencie pn. Rekomendacje w zakresie poprawy jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych.

2.2. W 2018 r. liczba przeprowadzonych przez jednostki organizacyjne podległe IAS w Warszawie czynności sprawdzających (z udziałem podatnika) dotyczących rozliczeń podatkowych w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa wzrosła o 20,5% w porównaniu do 2017 r. i wyniosła 515,7 tys. Liczba czynności sprawdzających zmniejszyła się z 442,2 tys. w 2015 r. do 428,1 tys. w 2017 r., tj. o 3,2%.

Liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych w trzech pierwszych kwartałach 2019 r. wyniosła 299,3 tys. i była o 14,8% wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających w 2018 r. wyniosła 672,3 mln zł i wzrosła o 122,4% w porównaniu do roku poprzedniego. W latach 2015-2017 wyniosła odpowiednio 306,9 mln zł, 241,3 mln zł i 302,3 mln zł. Kwota stwierdzonych nieprawidłowości w okresie pierwszych III kwartałów 2019 r., w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r., wzrosła o 210,2% i wyniosła 1.106,1 mln zł.

Średnio w toku jednych czynności sprawdzających urzędy skarbowe województwa mazowieckiego stwierdzały nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych na kwotę: 0,7 tys. zł w 2015 r., 0,5 tys. zł w 2016 r., 0,7 tys. zł w 2017 r., 1,3 tys. zł w 2018 r. i 3,7 tys. zł w okresie I-III kwartał 2019 r.

Przyczyną wzrostu kwot nieprawidłowości stwierdzonych przez organy podatkowe województwa mazowieckiego w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających była bieżąca weryfikacja prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług z wykorzystaniem przekazywanych przez podatników plików JPK\_VAT (od 1 stycznia 2018 r. obowiązek raportowania dotyczy wszystkich podatników VAT czynnych).

(akta kontroli str. 21-22, 77-78, 732-811)

2.3. Liczba kontroli przeprowadzonych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa wyniosła 3.180 w 2018 r. i była o 15,1% niższa niż w 2017 r., a o 47,4% niższa niż w 2015 r. W pierwszych III kwartałach 2019 r. przeprowadzono 2182 kontrole, tj. o 2,5% (o 56) mniej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (2238 kontrole).

Zmniejszyła się w latach 2016-2018 liczba kontrolerów w urzędach skarbowych województwa mazowieckiego realizujących kontrole rozliczeń podatkowych. W 2015 r. czynności kontrolne wykonywały (i pobierały dodatek kontrolerski) 523 osoby, w 2016 r. – 535, w 2017 r. – 489, w 2018 r. – 447 osób. W trzech kwartałach 2019 r. liczba ta wyniosła 450 osób i była wyższa niż w analogicznym okresie 2018 r. o pięciu kontrolerów.

Skuteczność kontroli mierzona relacją liczby kontroli rozliczeń podatkowych, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli zwiększyła się z 87,2% w 2015 r. do 91,6% w 2018 r. (w 2017 r. wyniosła 89,1%). Trafność typowania podmiotów do kontroli zwiększyła się także w 2019 r. (I-III kwartał). Nieprawidłowości stwierdzono w 94,2% zakończonych kontroli, gdy w 2018 r. (I-III kwartał) w 91,2%.

Efektywność kontroli mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez jednego kontrolera zatrudnionego w urzędzie skarbowym województwa mazowieckiego wyniosła w 2018 r. 7,1 kontroli, podobnie jak w 2017 r. (7,7 kontroli). Natomiast zmniejszyła się w porównaniu do osiągniętej w 2015 r. (11,6 kontroli) oraz w 2016 r. (9,4 kontroli). W okresie I-III kwartał 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 4,8 kontroli, podobnie jak w analogicznym okresie 2018 r. (5,0 kontroli).

W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 1987,5 mln zł, tj. niższą niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 8,8%, 47,9% oraz 13,8%. Natomiast w trzech pierwszych kwartałach 2019 r. kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli wyniosła 1703,4 mln zł i była o 29,3% wyższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Średnia kwota ustaleń przypadająca na jedną kontrolę podatkową przeprowadzoną przez pracowników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego w 2018 r. wyniosła 625,0 tys. zł i była o 73,3% wyższa od średniej w 2015 r. (360,7 tys. zł), natomiast niższa o 18,1% niż w 2016 r. (763,4 tys. zł) oraz wyższa od średniej w 2017 r. (615,7 tys. zł) o 1,5%. W 2019 r. (I-III kwartał) średnia kwota ustaleń przypadająca na jedną kontrolę podatkową wyniosła 780,7 tys. zł i była o 32,6% wyższa niż w analogicznym okresie 2018 r. (588,8 tys. zł).

Średnia kwota ustaleń kontroli, przypadająca na jednego kontrolera zatrudnionego w urzędzie skarbowym województwa mazowieckiego wyniosła 4446,3 tys. zł w 2018 r. Była ona o 6,6% wyższa od średniej w 2015 r. (4172,9 tys. zł), natomiast niższa o 37,8% niż w 2016 r. (7143,9 tys. zł) oraz o 5,7% niż w 2017 r. (4716,4 tys. zł). W 2019 r. (I-III kwartał) średnia kwota ustaleń kontroli, przypadająca na jednego kontrolera wyniosła 3785,4 tys. zł i była wyższa o 27,7% od średniej kwoty ustaleń dokonanych w analogicznym okresie 2018 r.

2.4. W 2018 r. w Mazowieckim Urzędzie Celno-Skarbowym zostało zakończonych 412 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. o 13,8% mniej niż w 2017 r. (dotyczy kontroli zakończonych przez MUCS, a przed 1 marca 2017 r. przez Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie<sup>33</sup>) oraz o 34,6% mniej niż (przez UKS w Warszawie) w 2015 r.<sup>34</sup> Tendencja spadkowa utrzymywała się w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. W okresie tym zakończono 209 kontroli, gdy w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. 311 kontroli.

Zmniejszyła się liczba kontrolerów realizujących kontrole rozliczeń podatkowych. Na koniec 2016 r. czynności kontrolne wykonywało (i pobierało dodatek kontrolerski) 300 osób, na koniec 2017 r. – 267 osób, na koniec 2018 r. – 244 osoby, a na koniec września 2019 r. – 224 osoby.

Skuteczność kontroli mierzona relacją liczby kontroli rozliczeń podatkowych, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli w badanym okresie, wyniosła 70%-71%. Przy mniejszej liczbie przeprowadzanych kontroli, była ona niższa niż w latach 2015-2017, w których kształtowała się na poziomie 78%-83%.

Jeden kontroler MUCS przeprowadził w 2018 r. średnio niecałe dwie kontrole dotyczące podatków stanowiących dochody budżetu państwa (1,7 kontroli), podobnie jak w 2017 r. (1,8 kontroli) oraz w latach 2015-2016 (2,0-2,1 kontroli). W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. tak mierzona efektywność kontroli wyniosła 0,9, gdy 1,3 kontroli w okresie I-III kwartał 2018 r.

Według wyjaśnień Z-cy Dyrektora Izby w *miejsce poprzednich zadań mających na celu wykrycie, skontrolowanie i ewentualne odzyskanie uszczuplonych podatków, obecnie w większym stopniu znajdują zastosowanie działania prewencyjne. Świadomość skutecznego monitorowania transakcji związanych z oszustwami podatkowymi (system monitorowania transportu towarów wrażliwych SENT, JPK, STIR) i rosnące ryzyko zabezpieczenia przez państwo środków pieniężnych w wyniku stwierdzonego oszustwa, jak również podwyższenie sankcji karnych za*

<sup>33</sup> Analogicznie w dalszej części wystąpienia: dane prezentowane za lata 2015-2017(I-II) dotyczą kontroli realizowanych przez UKS w Warszawie.

<sup>34</sup> W 2015 r. zakończono 630 kontroli, w 2016 r. 609 kontroli, a w 2017 r. 478 kontroli.

*naruszenie przepisów prawa podatkowego, skutecznie zniechęca do przestępczego procederu oszustw podatkowych. W związku z rosnącymi zdolnościami analitycznymi, rola funkcji kontrolnej, jako narzędzia do wykrywania nieprawidłowości, jest systematycznie ograniczana a sama kontrola prowadzona jest jedynie w przypadkach, gdy nieskuteczne okażą się inne środki, np. czynności sprawdzające.*

W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. w MUCS stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 1.699,5 mln zł, tj. niższą niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 48,0%, 62,4% oraz 40,4%. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. ustalenia kontroli wyniosły 740,5 mln zł i były o 47,5% niższe niż w pierwszych trzech kwartałach 2018 r.

Kwota ustaleń przypadająca średnio na jedną kontrolę w 2018 r. wyniosła 4,1 mln zł i była niższa niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 20,5%, 44,4%, 30,8%. Relacja kwoty ustaleń do liczby kontroli w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. wyniosła 3,5 mln zł i była o 21,9% niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Średnia kwota ustaleń przypadająca na jednego kontrolera MUCS w 2018 r. wyniosła 7,0 mln zł i była niższa niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 37,0%, 53,8%, 34,7%. Relacja kwoty ustaleń kontroli do liczby kontrolerów realizujących kontrole w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniosła 3,3 mln zł i była o 42,3% niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

*Zastępca Dyrektora Izby wskazał, że (...) powodem spadku kwot ustaleń dokonywanych w wyniku postępowań kontrolnych i kontroli celno-skarbowych w latach 2017-2019 w porównaniu do lat 2015-2016 było wprowadzenie wraz z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej innego sposobu typowania podmiotów, co do których mają być podjęte działania kontrolne. Odstąpiono od wszczynania kontroli wobec podmiotów: nieprowadzących jakiegokolwiek działalności, niepodjmujących korespondencji, posiadających zerową wartość aktywów, u których aktywność na rachunkach bankowych wygasła od kilku miesięcy, w których nie będzie żadnych wpłat i nikt nie poniesie odpowiedzialności karnej, a jej przeprowadzenie nie jest konieczne do ustalenia łańcucha transakcji oszukańczych i nie ma wartości dodanej dla innej kontroli. Zmianie uległ także sposób podejmowania kontroli przy oszustwach podatkowych wobec podmiotów uczestniczących w łańcuchu transakcji. Od 2017 roku łańcuch transakcji w badanym oszustwie ustalany jest w zakresie jednej kontroli celno-skarbowej, a nie jak we wcześniejszych latach w kilku, tj. we wszystkich podmiotach uczestniczących fakturowo w obrocie towarami/usługami. Zauważyć należy, że w latach 2015-2016 prowadzone były postępowania kontrolne w zakresie m.in. przeciwdziałania wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Duża liczba postępowań kontrolnych wynikała z faktu badania/kontroli każdego z „ogniw” łańcucha transakcji zawieranych pomiędzy poszczególnymi podmiotami w ramach oszustwa podatkowego, nazwanego oszustwem podatkowym z udziałem znikającego podatnika. Postępowania kontrolne wszczynano zarówno w podmiocie zwanym „znikający podatnik/słup” (tj. podmiot, który nie wywiązywał się z obowiązków podatkowych), jak i w podmiotach zwanych „buforami” (tj. podmioty deklarujące równe wartości podatku należnego i naliczonego, powołane do funkcjonowania celem wydłużenia „łańcucha transakcji”) oraz w podmiotach realizujących cel oszustwa, otrzymujących nienależny zwrot podatku (tzw. „brokerzy”). Podatek określano podmiotom działającym w sposób fikcyjny, które nie prowadziły działalności gospodarczej, z którymi kontakt był utrudniony lub niemożliwy. W rezultacie pomimo wysokich kwot ustaleń w niewielkiej części udawało się odzyskać wyłudzony VAT. Zatem zmiana sposobu typowania*

podmiotów do kontroli oraz sposobu prowadzenia kontroli pozwoliła na wyeliminowanie począwszy od 2017 wydawania decyzji z wysokimi przypisami, których nie można wyegzekwować. Ponadto (...) istotny wpływ na spadek kwot ustaleń w kontrolach miały również zmiany w prawie, które spowodowały uszczelnienie systemu podatkowego.

NIK zwraca uwagę, że przepisy Ordynacji podatkowej *de lege lata* nie mogą stanowić podstawy do odstępowania od wydawania decyzji określających wysokość podatku w sytuacji wyprzedzającego uznania, że brak jest możliwości skutecznego wyegzekwowania tego zobowiązania<sup>35</sup>.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie monitorował realizację przez podległe jednostki kontroli i czynności sprawdzających. Prowadzono analizy efektywności i skuteczności czynności sprawdzających (w tym czynności, których przedmiotem był dane z JPK\_VAT), kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych. Analizowano między innymi liczbę, ustalenia finansowe z podziałem na grupy urzędów wyodrębnione ze względu na ich wielkość. Wyniki analiz były prezentowane i omawiane z naczelnikami podległych jednostek.

Według analiz Izby zmniejszenie się ustaleń kontroli celno-skarbowych, wynikało m.in. z:

- podjęcia kontroli podatkowych w zakresie CIT w bardzo dużych podmiotach o skomplikowanych stanach faktycznych angażujących znaczne zasoby kadrowe,
- ukierunkowania typowania podmiotów do kontroli na wysoką skuteczność poboru oraz realne wpływy budżetowe,
- ograniczenia występowania przestępczości gospodarczej w formie tzw. karuzel podatkowych (spowodowane zmianami od 2017 r. przepisów prawa podatkowego ograniczającymi to zjawisko),
- problemów z udowodnieniem świadomego uczestnictwa podatnika w przestępczym procederze i braku staranności przy zawieraniu transakcji, co uniemożliwiało zakwestionowanie jego prawa do odliczenia podatku naliczonego.

(akta kontroli str. 78-89, 812-862)

2.5. Poprawiła się jakość decyzji wydanych przez naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez naczelników z 1,6% w 2015 r. do 1,1% w 2018 r. oraz relacją liczby decyzji uchylonych przez Dyrektora Izby Skarbowej/Izby Administracji Skarbowej w drugiej instancji do liczby rozstrzygnięć dokonanych przez ten organ z 35,0% w 2015 r. do 26,6% w 2018 r.

W 2019 r. (I-III kwartał) Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w postępowaniach odwoławczych uchylił 1% decyzji wydanych w I instancji przez naczelników podległych urzędów skarbowych. Decyzje uchylone lub częściowo uchylone przez Dyrektora Izby stanowiły 27,7% rozstrzygnięć wydanych przez ten organ w drugiej instancji. W analogicznym okresie 2018 r. wskaźniki te wyniosły odpowiednio 0,9% i 26,3%. Zmniejszył się z 60,2% w 2015 r. do 50,7% w 2018 r. udział liczby decyzji uchylonych i przekazanych do ponownego rozpatrzenia na

---

<sup>35</sup> NIK zwracała na to uwagę już we wcześniejszych kontrolach przeprowadzonych w Ministerstwie Finansów, których wyniki przedstawiono w *Analizie wykonania budżetu państwa i polityki pieniężnej w 2017 roku* (str. 108) oraz informacji o wynikach kontroli *Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku od towarów i usług* (str. 22, 110-113, 161 /stanowisko Ministra Finansów/ oraz str. 163 /opinia Prezesa NIK/).

podstawie art. 233 § 2 Ordynacji podatkowej<sup>36</sup>, w liczbie decyzji uchylonych W okresie I-III kwartał 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 54,3% i był o 1,4 punktu procentowego niższy niż w okresie trzech kwartałów 2018 r.

2.6. W latach 2015-2018 jakość wydawanych rozstrzygnięć, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji, po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej<sup>37</sup> utrzymywała się na podobnym poziomie. Odsetek decyzji uchylonych wyniósł: w 2015 r. – 11,6%, 2016 r. – 9,5%, 2017 r. – 12,8%, a w 2018 r. – 13,2%.

Relacja decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć dyrektora IS/IAS w II instancji była zróżnicowana i wyniosła 27,6% w 2015 r., 23,5% w 2016 r., 19,3% w 2017 r. i 21,3% w 2018 r. Mierzona tak jakość decyzji była w 2018 r. niższa niż w roku poprzednim, natomiast poprawiła się w porównaniu do osiągniętej w 2015 i w 2016 r.

2.7. Od 1 marca 2017 r. do 30 września 2019 r. Naczelnik MUCS, jako organ I instancji wydał po kontrolach celno-skarbowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa 144 decyzje, w tym 74 decyzje w 2018 r. oraz 66 decyzji w okresie od 1 stycznia do 30 września 2019 r.

Relacja decyzji uchylonych przez organ II instancji (Naczelnika MUCS) do liczby decyzji wydanych przez organ I instancji po kontrolach celno-skarbowych wyniosła 7,6%. Podatnicy zaskarżyli od 1 marca 2017 r. do 30 września 2019 r. 45 decyzji Naczelnika MUCS, tj. 31,3% wydanych w tym okresie. W 44 rozstrzygnięciach w II instancji, co czwarta decyzja organu I instancji została uchylona (11).

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej monitorował jakość decyzji wydawanych przez organy podatkowe I instancji oraz podejmował działania zaradcze. W Izbie prowadzono analizy przyczyn uchylania decyzji organów I instancji. Organizowano spotkania z naczelnikami US i MUCS, na których omawiano m.in.: najczęściej powtarzające się nieprawidłowości w stosowaniu przepisów prawa podatkowego przez organy I instancji, kształtującą się linię orzeczniczą sądów administracyjnych, istotne dla orzecznictwa wyroki i uchwały NSA, a także przekazywano interpretacje ogólne, instrukcje oraz wytyczne otrzymane z Ministerstwa Finansów dotyczące poprawy jakości oraz ujednoczenia wydawanych rozstrzygnięć w prowadzonych sprawach.

Decyzje organów pierwszej instancji (w tym decyzje wydane w trybie ustawy o kontroli skarbowej) były uchylane przez organ II instancji m.in. z powodu: wykonania orzeczeń sądów administracyjnych, zgromadzenia niewystarczającego materiału dowodowego, błędnej oceny materiału dowodowego, przedłożenia przez stronę na etapie postępowania odwoławczego nowych dowodów o istotnym znaczeniu dla sprawy, braku pełnego uzasadnienia faktycznego i prawnego, błędów w sentencji decyzji, nieprawidłowego określenia podstawy opodatkowania, nieprzeprowadzenia czynności dowodowych wnoszonych przez podatnika.

2.8. Jednostki organizacyjne KAS województwa mazowieckiego w okresie objętym kontrolą wykorzystywały dane z plików JPK\_VAT oraz dane STIR w ramach realizacji czynności analitycznych, czynności sprawdzających, kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowych oraz czynności egzekucyjnych i wierzyielskich.

---

<sup>36</sup> Zgodnie z art. 233 § 2 Ordynacji podatkowej organ odwoławczy może uchylić w całości decyzję organu pierwszej instancji i przekazać sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ, jeżeli rozstrzygnięcie sprawy wymaga uprzedniego przeprowadzenia postępowania dowodowego w całości lub w znacznej części.

<sup>37</sup> To jest decyzji wydanych przez naczelników UCS, a do 1 marca 2017 r. przez dyrektorów UKS, którzy prowadzili postępowania kontrolne wobec podatników posiadających siedzibę na terenie województwa mazowieckiego.

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie i podległe urzędy posiadały dostęp do danych z JPK\_VAT, STIR lub danych przetworzonych/raportów udostępnianych przez Ministerstwo Finansów przy pomocy aplikacji *WRO-System* obejmującej następujące moduły:

- od kwietnia 2017 r. moduły: *WRO-JPK Analizer* umożliwiający generowanie plików zawierających dane z rejestrów zakupów i sprzedaży podatników VAT i *WRO Skarbiec* służący do przeglądania baz danych zawierających informacje o podmiotach krajowych i zagranicznych (m.in. dane identyfikacyjne, podatkowe, w tym obowiązki w VAT, informacje o przeprowadzonych kontrolach);
- od 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 określić kontrahentów zobowiązanego, dla których wystawił on fakturę VAT oraz moduł *Odroczenia* - przeznaczony do ewidencjonowania przez pracowników jednostek KAS decyzji o odroczeniu obowiązku złożenia JPK\_VAT,
- od listopada 2017 r. moduł *Transakcje* - umożliwiający wyszukiwanie podmiotów w rejestrach sprzedaży i zakupu na podstawie plików JPK\_VAT złożonych we wskazanym okresie,
- od czerwca 2018 r. moduł *Raporty*, służący do weryfikacji i obsługi rozbieżności generowanych automatycznie przez narzędzie *Analizator\_JPK*, moduł *Ocena Podatnika VAT* - wykorzystywany m.in. przy ocenie zasadności zwrotu VAT oraz Moduł *SKORP Rejestracja* – służący do oceny ryzyka rejestracyjnego podatników,
- od grudnia 2018 r. – moduł *STIR* – zapewnia dostęp do danych o rachunkach przekazywanych do Szefa KAS przez Krajową Izbę Rozliczeniową,
- od maja 2019 r. moduł *STIR Przepływy* – zawiera dane o transakcjach finansowych i saldach na rachunkach bankowych podatników pochodzące ze *STIR*; moduł stanowi uzupełnienie informacji dostępnych w aplikacji o transakcjach ujawnionych w JPK\_VAT i pozwala ustalić, czy zadeklarowana transakcja wiązała się z dokonaniem płatności.

Od sierpnia 2017 r. organy podatkowe do przeglądania danych z plików JPK\_VAT korzystają również z udostępnionego przez Ministerstwo Finansów narzędzia – JPK Lunetka.

Dyrektor Izby zarządzeniem nr 46/2019 z dnia 1 kwietnia 2019 r. wyznaczył pracowników pełniących funkcje koordynatorów do spraw jednolitego pliku kontrolnego w zakresie JPK\_VAT i JPK na żądanie, zgodnie z zarządzeniem nr 16 Szefa KAS z dnia 14 lutego 2019 r. w sprawie powołania koordynatorów do spraw Jednolitego Pliku Kontrolnego do spraw wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej.

2.9. W okresie 2018-2019 (I półrocze) na terenie województwa mazowieckiego zwiększył się poziom wykorzystania przez jednostki KAS danych z plików JPK\_VAT. Wzrosła:

- o 204,3% liczba czynności weryfikacyjnych przeprowadzonych bez udziału podatników (z 185 481 w I półroczu 2018 r. do 564 476 w I półroczu 2019 r.),
- o 222,4% liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników (z 21 627 w I półroczu 2018 r. do 69 735 w I półroczu 2019 r.) oraz
- o 195,0% liczba przeprowadzonych kontroli podatkowych (ze 140

w I półroczu 2018 r. do 413 w I półroczu 2019 r.).

W okresie tym wzrosły także efekty finansowe przeprowadzonych czynności sprawdzających i kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK\_VAT. Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających w I półroczu 2019 r. wzrosła ponad sześciokrotnie (z 51,0 mln zł w I półroczu 2018 r. do 336,0 mln w I półroczu 2019 r.), a kwota ustaleń dokonanych w toku kontroli podatkowych, ponad czterokrotnie (z 70,4 mln zł w I półroczu 2018 r. do 293,8 mln zł w I półroczu 2019 r.).

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie monitorowała stopień i efekty wykorzystywania przez podległe jednostki w czynnościach służbowych danych z plików JPK\_VAT. Sporządzano zestawienia danych statystycznych i analizy stanu realizacji spraw na podstawie wprowadzanych przez urzędy skarbowe w aplikacji WRO-System informacji o sposobie wyjaśnienia niezgodności w przekazanych przez podatników plikach JPK\_VAT.

2.10. W porównaniu do II półrocza 2018 r. w I półroczu 2019 r. wzrosła liczba przeprowadzonych przez jednostki organizacyjne KAS województwa mazowieckiego czynności weryfikacyjnych w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa, w których wykorzystano dane STIR<sup>38</sup> (z 3954 w II półroczu 2018 r. do 23 341 w I półroczu 2019 r.), liczba czynności sprawdzających (odpowiednio z 9 do 391) oraz liczba kontroli podatkowych (z 1 do 11). Wzrosły także kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności weryfikacyjnych (z 25,3 mln w II półroczu 2018 r. do 69,9 mln zł w I półroczu 2019 r.), czynności sprawdzających (z 0 zł do 1,5 mln zł) oraz kontroli podatkowych z 0,3 mln zł do 8,0 mln zł).

(akta kontroli str. 22-24, 46-49,897-923)

2.11. Od lutego 2018 r.<sup>39</sup> urzędy skarbowe województwa mazowieckiego w prowadzonych kontrolach korzystały z plików JPK na żądanie<sup>40</sup>.

Wytyczne w tym zakresie pn. *Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego* zostały przekazane przez Ministerstwo Finansów pismem z 9 listopada 2017 r.<sup>41</sup> wraz z projektami analitycznymi do obsługi czterech struktur logicznych ksiąg podatkowych i dowodów księgowych: JPK\_KR, JPK\_MAG, JPK\_WB i JPK\_FA. W opracowaniu wskazano metodykę oraz regulacje prawne, które mają zastosowanie do realizacji procedury kontroli z wykorzystaniem JPK.

Ministerstwo Finansów udostępniło Izbie i podległym jednostkom narzędzia informatyczne usprawniające korzystanie z plików JPK na żądanie, tj.: od listopada 2017 r. aplikację Generator Sum - umożliwiającą wygenerowanie sum kontrolnych dla przekazywanych przez podatników plików elektronicznych, a od sierpnia 2018 r. aplikację GenJPK.

Okolicznością decydującą o przeprowadzeniu kontroli z wykorzystaniem plików JPK na żądanie był okres, za jaki prowadzona była kontrola, tj. okres, w którym organ podatkowy mógł żądać innych (niż JPK\_VAT) struktur JPK od dużych, mikro, małych i średnich przedsiębiorców.

Okolicznościami, które najczęściej decydowały o tym, że w toku prowadzonych kontroli żądano struktur JPK były takie czynniki jak:

<sup>38</sup> Lub wykorzystano dane z raportów Ministerstwa Finansów opracowanych na podstawie danych STIR.

<sup>39</sup> Pierwsza kontrola, w której wykorzystano pliki JPK na żądanie została wszczęta w lutym 2018 r. Dotyczyła prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za grudzień 2017 r. Wykorzystano struktury: JPK\_KR, JPK\_WB, JPK\_MAG.

<sup>40</sup> Na podstawie art. 193a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w przypadku prowadzenia przez podatników ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organy podatkowe/KAS mogą żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej właściwej strukturze logicznej.

<sup>41</sup> Znak: DKA3.8722.6.2017.

- duża liczba dokumentów źródłowych i operacji księgowych do weryfikacji w toku kontroli. Pobrane struktury pozwalały na kompleksową i szybką analizę danych z ewidencji podatkowych o kontrahentach i transakcjach, szybsze tworzenie zestawień niezbędnych do analizy danych.
- podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia skarbowego w szczególności w zakresie nieujawniania całości przychodu, wykazywania znacznych kosztów lub posługiwania się „pustymi” fakturami. Pobranie struktur JPK i wykorzystanie narzędzi elektronicznych w toku takich kontroli pozwala na dokonanie rozliczeń ilościowo-wartościowych zakupu w stosunku do sprzedaży czy analizę wpływów na konto bankowe w stosunku do wykazanej sprzedaży.
- znaczne różnice w obrotach wykazanych w deklaracji VAT-7 oraz rozliczenie ilościowe nabytych/ sprzedanych towarów.

Wykorzystanie plików JPK na żądanie, przez urzędy skarbowe i MUCS, monitorowano kwartalnie, na podstawie sporządzanego od 2018 r. sprawozdania o kontrolach, w których wykorzystano dane JPK<sup>42</sup>. I tak:

W I półroczu 2018 r. z uprawnienia żądania struktur JPK skorzystało osiem z 51 urzędów skarbowych województwa mazowieckiego w trakcie 13 kontroli podatkowych. W II półroczu 2018 r. z uprawnienia skorzystało 13 urzędów skarbowych w toku 42 kontroli podatkowych. W trakcie kontroli i czynności sprawdzających w 2018 r. najczęściej wykorzystywano struktury: JPK\_FA (32 razy), JPK\_WB (18 razy) i JPK\_KR (13 razy). W Mazowieckim Urzędzie Celno-Skarbowym w 2018 r. w żadnej przeprowadzonej kontroli nie skorzystano z uprawnienia żądania struktur JPK.

W 2019 r. (I-III kwartał) z prawa żądania struktur JPK skorzystały 43 urzędy skarbowe województwa mazowieckiego oraz Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w trakcie 68 czynności sprawdzających, 409 kontroli podatkowych i siedmiu kontroli celno-skarbowych. Najczęściej wykorzystywano struktury: JPK\_WB (237 razy) JPK\_FA (161 razy), JPK\_KPiR (148 razy) i JPK\_KR (124 razy).

(akta kontroli str. 24-25, 31-32, 50-55, 924-1045)

Diagnozy przyczyn niskiego poziomu wykorzystania w 2018 r. plików JPK na żądanie dokonał Referat Audytu Wewnętrznego w trakcie przeprowadzonych w 2019 r. czynności doradczych w wybranych pięciu urzędach skarbowych. Najczęściej wykazywane przez pracowników urzędów skarbowych przyczyny niskiego stopnia korzystania z prawa żądania plików JPK w prowadzonych kontrolach były następujące:

- krótki okres obowiązywania przepisów dla największej grupy podatników, tj. średnich, małych i mikro przedsiębiorców w powiązaniu z niskim udziałem kontroli podatkowych obejmujących swoim zakresem okresy od 1 lipca 2018 i późniejsze,
- utrudniony kontakt z kontrolowanym (kontrolowany nie współpracuje z organem podatkowym w trakcie prowadzonych czynności kontrolnych) lub prowadzenie kontroli bez udziału podatnika,
- mała liczba szkoleń zewnętrznych z zakresu wykorzystywania i obsługi plików JPK na żądanie i związany z tym brak wystarczającej wiedzy praktycznej w tym zakresie.

Brak pobrania i wykorzystania w prowadzonych w 2018 r. kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego tłumaczył wskazując m.in. następujące przyczyny:

<sup>42</sup> Obowiązek przekazywania sprawozdania określony został w piśmie Departamentu Kontroli i Analiz Ekonomicznych Ministerstwa Finansów nr DKA3.8722.6.2017 z dnia 9 lutego 2018 r.

- prowadzone kontrole dotyczyły okresów, w których kontrolowani nie mieli obowiązku przekazywania danych w formie plików JPK,
- kontrole, w których pobrano dane w formie JPK nie zostały zakończone w 2018 r.
- brak potrzeby pobierania plików na żądanie ze względu na otrzymanie kompletnych rejestrów od kontrolowanego w formie papierowej,
- dostęp do aplikacji WRO-System i możliwość samodzielnego pobierania potrzebnych plików,
- ustalenia kontroli opierano na dowodach księgowych (m.in. fakturach VAT) i księgach uzyskanych bezpośrednio od kontrolowanych podmiotów,
- kontrolowane podmioty nie składały deklaracji VAT,
- wezwane na podstawie art. 193a Ordynacji podatkowej podmioty, nie przekazały żadnych dokumentów, kontrole, w których pobrano dane w formie JPK nie zostały zakończone w 2018 r.

Audyt w maju 2019 r. wnosił o przeprowadzenie przeglądu w zakresie przygotowania merytorycznego pracowników, którzy w swojej pracy powinni wykorzystywać struktury plików JPK na żądanie, analizę ich potrzeb szkoleniowych w kontekście dostępnych narzędzi i na tej podstawie złożyć zapotrzebowanie na odpowiednie szkolenia.

W ankietach badania potrzeb szkoleniowych Krajowej Szkoły Skarbowości, zapotrzebowanie na szkolenie z zakresu wykorzystywania i obsługi plików JPK na żądanie zgłosiły w II półroczu 2017 r. i 2018 r. – 44 urzędy dla 639 osób. W 2019 r. zapotrzebowanie takie zgłosiło 46 urzędów dla 1562 osób.

W 2018 r. przeprowadzono 29 szkoleń dla pracowników 52 urzędów, a w 2019 r. 11 szkoleń dla pracowników 12 urzędów. Szkolenia w zakresie JPK na żądanie realizowane były również na poziomie regionalnym. W 2018 zrealizowano cztery szkolenia dla 64 osób. W 2019 r. w Regionalnym Planie Szkoleń Izby zaplanowano przeprowadzenie szkoleń dla 254 pracowników.

(akta kontroli str. 96-97, 1046-1063)

2.12. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, jako inne rozwiązania organizacyjne, które jego zdaniem przyczyniły się do poprawy skuteczności lub efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych wskazał m.in.:

- wyodrębnienie od 1 marca 2017 r. w strukturze organizacyjnej IAS w Warszawie komórek nadzoru nad orzecznictwem, których głównym celem działania jest koordynacja zapewnienia jednolitości prawidłowego orzecznictwa, w tym bieżąca analiza przepisów prawa, orzecznictwa sądów administracyjnych, Trybunału Konstytucyjnego i Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, sygnalizowanie zmian linii orzeczniczej oraz rozbieżności między orzecznictwem organów podatkowych oraz sądów administracyjnych i niezwłoczne zgłaszanie do Szefa KAS różnic interpretacyjnych przepisów prawa;
- uruchomiona od sierpnia 2018 r. przez Ministerstwo Finansów elektroniczna platforma pn. „Orzecznictwo” – system wspierający działania służące bieżącej wymianie informacji w zakresie orzecznictwa podatkowego; na platformie umieszczane są m.in. wyjaśnienia zawierające stanowisko Ministerstwa Finansów w zakresie interpretacji przepisów podatkowych; informacje te były i są przekazywane do wiadomości zarówno komórek orzeczniczych w Izbie, jak i Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego oraz urzędów skarbowych woj. Mazowieckiego; powyższe działania pozwalają na eliminowanie rozbieżności interpretacyjnych, przyczyniają się do jednolitej interpretacji przepisów prawa i co za tym idzie sprawniejszej weryfikacji

- prawidłowości rozliczeń podatkowych;
- prowadzone od 2014 r. zadanie „weź paragon”, realizowane przez stałe grupy pracowników urzędów skarbowych; w wyniku czynności przeprowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych woj. mazowieckiego w ramach tego zadania w okresie od 4 października do 31 grudnia 2018 r. wystawiono 2432 mandaty karne kredytowane na łączną kwotę 1516,1 tys. zł;
  - nawiązanie współpracy naczelników urzędów skarbowych właściwych do realizacji działań w zakresie akcyzy z przedstawicielami wydziałów komunikacji z m. st. Warszawy oraz woj. mazowieckiego, w sprawie weryfikacji dokumentów dotyczących rejestracji pojazdów samochodowych sprowadzanych z państw UE i krajów trzecich; rozwiązanie to nie było badane pod kątem jego skuteczności i efektywności przy weryfikowaniu prawidłowości rozliczeń podatkowych.

2.13. Zagadnienia odnoszące się do problematyki związanej ze skutecznością i efektywnością weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych były przedmiotem trzech audytów wewnętrznych, tj.:

- *Kontrola podatkowa i kontrola celno-skarbowa oraz zarządzanie ryzykiem w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie* – audyt przeprowadzony w 2018 r., badaniem objęto komórki organizacyjne IAS: Dział Kontroli Podatkowej i Kontroli Celno-Skarbowej i Dział Zarządzania Ryzykiem; kontrolę zarządczą w obszarze objętym zadaniem oceniono pozytywnie.
- *Zasadność zwrotów podatku od towarów i usług oraz analiza kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy* – audyt przeprowadzony w 2019 r., badaniem objęto trzy urzędy skarbowe<sup>43</sup>, Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy i IAS; kontrolę zarządczą w obszarze objętym zadaniem oceniono pozytywnie z zastrzeżeniami; w odniesieniu do organizacji procesu weryfikacji zwrotu podatku VAT ustalono, że w dwóch urzędach skarbowych, mniej niż 80% pracowników przeprowadzających analizę zasadności zwrotów VAT brało udział w szkoleniach związanych z realizacją zadań w zakresie zwrotów VAT; audytor zalecił zbudować system szkoleń dotyczących podatku VAT/zwrotów VAT;
- *Wykorzystanie plików JPK w procesie poboru podatków w wybranych urzędach skarbowych* (czynności doradcze) obejmujące obsługę przez urzędy skarbowe raportów z aplikacji WRO-Systemu – terminowość, efektywność, skuteczność – diagnoza sytuacji (ustalenia opisane w pkt 1.3. wystąpienia) oraz wykorzystanie plików JPK na żądanie – diagnoza przyczyn niskiego poziomu wykorzystywania systemu – audyt przeprowadzony w 2019 r. (ustalenia opisane w pkt 2.11. wystąpienia); zadaniem objęto pięć urzędów skarbowych<sup>44</sup>.

(akta kontroli str. 26-30, 1064-1116)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

**OCENA CZĄSTKOWA**

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia osiągnięcie przez Dyrektora Izby (razem z jednostkami podległymi) większości zakładanych wartości badanych mierników, stopnia realizacji celów w zakresie weryfikowania prawidłowości rozliczeń

<sup>43</sup> US w Ostrołęce, US Warszawa – Bemowo, II Mazowiecki US.

<sup>44</sup> I US Warszawa-Śródmieście, III US Warszawa-Śródmieście, US Warszawa-Wola, US Warszawa – Ursynów i US w Nowym Dworze Mazowieckim.

podatkowych, tj. w 2018 r. trzech z pięciu oraz w trakcie 2019 r. ośmiu z dziewięciu. Dyrektor Izby rzetelnie monitorował przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami. Przeprowadzono analizy zadań realizowanych przez jednostki podległe, a w przypadku pogorszenia się osiąganych wyników podejmowano działania zaradcze.

Zarówno w 2018 r., jak i trzech pierwszych kwartałach 2019 r. zwiększyła się, w porównaniu z analogicznymi okresami lat poprzednich, liczba czynności sprawdzających oraz kwota ujawnionych w ich toku nieprawidłowości. Przyczyną wzrostu tych efektów była weryfikacja przez urzędy skarbowe prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług z wykorzystaniem przekazywanych przez podatników plików JPK\_VAT.

Poprawiła się skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem), zwiększyła się również średnia kwota ustaleń przypadająca na jedną kontrolę podatkową.

W wyniku kontroli zakończonych przez urzędy skarbowe w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę niższą niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 8,8%, 47,9% oraz 13,8%. Natomiast ustalenia kontroli zakończonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. były o 29,3% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez jednego kontrolera zatrudnionego w urzędzie skarbowym, była natomiast podobna do osiągniętej w analogicznych okresach roku poprzedniego.

Pogorszyła się w 2018 r. skuteczność kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych przez MUCS (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem). Tak mierzona skuteczność wyniosła 71% i była niższa od osiągniętej w latach 2015-2017, w których kształtowała się na poziomie 78-83%. W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę niższą niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 48,0%, 62,4% oraz 40,4%. Tendencja spadkowa utrzymywała się w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, była w 2018 r. podobna do osiągniętej w latach 2015-2017 i wyniosła około dwóch kontroli. Liczba kontroli przeprowadzona średnio przez kontrolera w trzech kwartałach 2019 r. była niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

NIK pozytywnie ocenia, że w badanym okresie wzrósł stopień wykorzystania nowych narzędzi informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną KAS w trafnym i szybkim identyfikowaniu podmiotów nierzetelnych, tj. w czynnościach weryfikacyjnych, czynnościach sprawdzających i kontrolach podatkowych. Jednak w 2018 r. na 52 jednostki podlegające IAS w Warszawie – 31 (w tym MUCS) – nie pobierało i nie wykorzystywało w zakończonych kontrolach danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie.

Jakość decyzji wydanych w II instancji przez Dyrektora IAS w latach 2018-2019 (I-III kwartał) była niższa od oczekiwanej przez Szefa KAS. Nie została osiągnięta planowana wartość miernika służącego do pomiaru celu *Podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych*.

Poprawiła się jakość decyzji wydanych w I instancji przez naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego (mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych oraz relacją liczby decyzji uchylonych w II instancji do liczby rozstrzygnięć dokonanych przez ten

organ). Jakość rozstrzygnięć po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej<sup>45</sup>, mierzona pierwszym wymienionym miernikiem, utrzymywała się na poziomie lat poprzednich, natomiast mierzona drugim wymienionym miernikiem poprawiła się w porównaniu do osiągniętej w latach 2015-2016, ale była niższa niż w 2017 r.

Jakość decyzji wydanych w I instancji przez Naczelnika MUCS (do września 2019 r.) po kontrolach celno-skarbowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa (mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez organ I instancji) była wyższa od jakości decyzji wydanych w I instancji w latach 2015-2018 po kontrolach skarbowych, natomiast mierzona relacją liczby decyzji uchylonych w II instancji do liczby rozstrzygnięć dokonanych przez ten organ, była podobna.

### OBSZAR 3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu faktycznego

3.1. Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła założone na 2018 r. wartości mierników realizacji celów odnoszące się do skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych, tj.:

- miernik *realizacja należności publicznoprawnych*<sup>46</sup> wyniósł 149 672,5 mln zł wobec wartości planowanej większej lub równej 139 696,8 mln zł (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych*),
- miernik *efektywność egzekucji*<sup>47</sup> wyniósł według stanu na 31 grudnia 2018 r. 44,5% wobec wartości planowanej w wysokości większej lub równej 35,7% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2018 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności egzekucji*).

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie wraz z jednostkami podległymi osiągnęła na koniec trzeciego kwartału 2019 r. założone wartości mierników realizacji celów odnoszących się do skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych, tj.:

- miernik *realizacja należności publicznoprawnych* wyniósł 116 850,0 mln zł według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej 116 372,1 mln zł (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych*),
- miernik *efektywność egzekucji* wyniósł według stanu na 30 września 34,7%, wobec wartości planowanej w wysokości większej lub równej 28,3% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*),
- miernik *udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* wyniósł 79,8% według stanu na 30 września, wobec wartości planowanej w wysokości większej niż 74,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*),

<sup>45</sup> Dotyczy decyzji wydanych do końca lutego 2017 r. przez dyrektorów UKS, a od 1 marca 2017 przez naczelników UCS.

<sup>46</sup> Wyrażona w procentach relacja kwoty zrealizowanych wpływów w okresie sprawozdawczym do kwot dochodów (wpłaty-zwroty) do realizacji dla danego województwa.

<sup>47</sup> Wyrażona w procentach relacja kwot wyegzekwowanych do kwot objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

- miernik *sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*<sup>48</sup> wyniósł 0,6% według stanu na 30 września wobec wartości planowanej w wysokości poniżej 7,0% (miernik wyznaczony przez Szefa KAS na 2019 r. do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*). Uzyskane wyniki nie zagrażały osiągnięciu wartości mierników, określających stopień realizacji celów, wyznaczonych przez Szefa KAS na koniec 2019 r.

Analizy realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS prowadzone były kwartalnie. Ponadto sporządzano w odstępach miesięcznych zestawienia danych (za bieżące okresy sprawozdawcze w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego) dotyczące między innymi realizacji należności publicznoprawnych, wykonania dochodów, poziomu zaległości bieżących, należności pozostałych do zapłaty wynikających z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, efektywności egzekucji.

(akta kontroli str.1161-1178)

3.2. W 2018 r. wpływy<sup>49</sup> z tytułu podatków (stanowiących dochody budżetu państwa) wyniosły 168 192,9 mln zł i były wyższe od wpływów podatkowych w 2017 r. i w 2016 r. odpowiednio o 17812,5 mln zł (o 11,8%) i o 69 402,9 mln zł (o 70,3%). W trzech kwartałach 2019 r. wpływy podatkowe wyniosły 131 775,8 mln zł i były wyższe od uzyskanych w analogicznym okresie roku poprzedniego o 10 153,9 mln zł (o 8,3%).

W okresie objętym kontrolą poprawiła się ściągalność wpływów podatkowych. Wskaźnik zrealizowanych wpływów podatkowych do sumy tych wpływów i przyrostu należności z tego tytułu w 2018 r. wyniósł 97,5% i był o 3,1 punktu procentowego wyższy niż w 2017 r. oraz o 6,8 punktu procentowego wyższy niż w 2016 r. Według danych za trzy kwartały 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 98,1% i był wyższy o 0,3 punktu procentowego niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

3.3. W latach 2015-2019 (I-III kwartał) poprawiła się skuteczność oraz efektywność egzekucji należności podatkowych. Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wzrosła z 736,2 mln zł w 2015 r. do 1066,9 mln zł w 2018 r.<sup>50</sup> Poprawiła się także relacja kwoty zaległości wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia z 25,9% w 2015 r. do 40,6% w 2018 r. W 2016 r. wskaźnik ten wyniósł 35,5%, a w 2017 r. – 40,2%.

W okresie trzech kwartałów 2019 r. wyegzekwowano 964,0 mln zł, tj. o 214,2 mln zł więcej niż w trzech kwartałach 2018 r. (749,8 mln zł). Relacja kwoty zaległości wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym w tym okresie do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia wyniosła 34,7%, a w trzech kwartałach 2018 r. 28,9%.

Efektywność egzekucji mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do liczby pracowników komórki egzekucyjnej otrzymujących wynagrodzenie prowizyjne<sup>51</sup> wzrosła z 1050,3 tys. zł w 2015 r. do 1732,0 tys. zł

<sup>48</sup> Wyrażona w procentach relacja liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem, dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu do liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem.

<sup>49</sup> W tym wpływy z PIT i CIT łącznie w udziałami jednostek samorządu terytorialnego.

<sup>50</sup> Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego w 2016 r. wyniosła 890,9 mln zł, w 2017 r. 1021,2 mln zł.

<sup>51</sup>To jest wynagrodzenie, o którym mowa w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 2014 r. w sprawie uprawnień szczególnych przysługujących niektórym kategoriom członków korpusu służby cywilnej (Dz.U. z 2015 poz. 30).

w 2018 r. W 2016 r. wyniosła 1.308,3 tys. zł, a w 2017 r. – 1517,4 tys. zł. W trzech kwartałach 2019 r. kwota zaległości podatkowych wyegzekwowana w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej urzędu skarbowego, wyniosła 1700,1 tys. zł, a w analogicznym okresie 2018 r. 1245,5 tys. zł.

(akta kontroli str.1179-1185)

3.4. Na poprawę skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych wpłynęło wykorzystanie przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego danych z przesyłanych obowiązkowo, co miesiąc przez podatników ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w postaci jednolitego pliku kontrolnego oraz danych podmiotów kwalifikowanych w rozumieniu art. 119zg pkt 4 ustawy Ordynacja podatkowa (STIR). Urzędy skarbowe województwa mazowieckiego do egzekwowania należności podatkowych wykorzystywały aplikację WRO-System, moduły: Analizer, Wierzytelności, Odroczenia, Skarbiec, STIR oraz Transakcje. Dane służyły komórkom wierzycielskim i egzekucyjnym w urzędach skarbowych do identyfikacji składników majątku zobowiązanego, mogących stanowić potencjalnie przedmiot zajęcia egzekucyjnego bądź zabezpieczającego.

Wykorzystanie danych z JPK\_VAT w celu egzekwowania należności podatkowych rozpoczęto w 2017 r.<sup>52</sup> Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie otrzymywał od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (realizującego zadania Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej) zestawienia zobowiązanych wraz z wykazem ich kontrahentów (nabywców towarów i usług) ujawnionych w plikach JPK\_VAT w celu wykorzystania przez podległe urzędy skarbowe. Niezależnie od przekazywanych zestawień, każdy urząd skarbowy, korzystając z udostępnionej przez Ministerstwo Finansów w czerwcu 2017 r. funkcjonalności modułu Wierzytelności w aplikacji WRO-System, mógł samodzielnie pobrać zestawienie kontrahentów oznaczonego zobowiązanego. Urzędy skarbowe zostały zobowiązane do raportowania do Ministerstwa Finansów za pośrednictwem Izby Administracji Skarbowej w Warszawie o efektach podjętych czynności wobec zobowiązanych, ujętych zarówno w przesyłanych przez Ministerstwo jak i samodzielnie pobranych przez urzędy skarbowe zestawieniach. W 2018 r. urzędy skarbowe województwa mazowieckiego wszczęły 34 118 postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano informacje pochodzące z plików JPK\_VAT. W wyniku podjętych czynności egzekucyjnych wyegzekwowano 79 916,0 tys. zł należności podatkowych i niepodatkowych. W 2019 r. (I-III kwartał) wszczęto 32221 takich postępowań i wyegzekwowano należności podatkowe i niepodatkowe w kwocie 68 177,0 tys. zł.<sup>53</sup>

3.5. Wykorzystanie danych STIR w celu egzekwowania należności podatkowych rozpoczęto od sierpnia 2018 r. Ministerstwo Finansów przesłało do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie zestawienie zobowiązanych, wraz z ich zidentyfikowanymi rachunkami bankowymi oraz saldami ww. rachunków, celem rozdysponowania do podległych urzędów skarbowych na potrzeby czynności egzekucyjnych ukierunkowanych na zastosowanie środka egzekucyjnego w postaci zajęcia rachunku bankowego zobowiązanego.

W okresie objętym kontrolą systematycznie zwiększała się liczba wszczętych postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano dane STIR, tj. w 2018 r. wszczęto 1282 takie postępowania, 10003 w I półroczu 2019 r., a w okresie trzech

<sup>52</sup> Pierwsze dane dot. stycznia 2017 r. przesłane zostały przy piśmie DIAS we Wrocławiu z dnia 9 marca 2017 r. nr 0201-CK2.4022.1.2017.

<sup>53</sup> W I półroczu 2019 r., w porównaniu do I półroczu 2018 r. dwukrotnie zwiększyła się liczba postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano informacje pochodzące z plików JPK\_VAT i o 66,3% wzrosły kwoty wyegzekwowanych należności.

kwartałów 2019 r. – 16 008 postępowań. Wzrosła także kwota należności podatkowych i niepodatkowych, wyegzekwowanych przez urzędy skarbowe w wyniku tych postępowań, która w 2018 r. wyniosła 6898,0 tys. zł, w I półroczu 2019 r. 47 197,0 tys. zł, a 76 640,0 tys. zł w okresie trzech kwartałów 2019 r.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, zgodnie z zaleceniami Ministerstwa Finansów monitorował wykorzystanie oraz efekty wdrożenia nowych rozwiązań mających wpłynąć na poprawę skuteczności lub efektywności egzekwowania należności podatkowych – JPK\_VAT i STIR – poprzez sporządzanie sprawozdań na podstawie danych przesyłanych przez urzędy skarbowe. Efekty wdrożenia rozwiązań omawiano na organizowanych, co kwartał, naradach z komornikami oraz naczelnikami podległych urzędów skarbowych.

(akta kontroli str. 30-33, 56-57, 1187-1250)

3.6. W ocenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie do poprawy skuteczności i efektywności egzekucji należności podatkowych przyczyniły się m.in. takie rozwiązania jak:

a) wyodrębnienie od dnia 3 września 2018 r. w Pionie Poboru i Egzekucji komórki Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami, której zadaniem jest między innymi nadzór nad urzędami skarbowymi w zakresie prawidłowości i efektywności poboru należności pieniężnych i zmniejszania zaległości oraz nadzór nad realizacją wyznaczonych przez Ministerstwo Finansów i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej celów i mierników stopnia ich wykonania dotyczących poboru i egzekucji należności, monitoring wymagalnych wierzytelności publicznoprawnych przy wykorzystaniu danych pochodzących z JPK\_VAT, sporządzanie sprawozdań i analiz z zakresu działalności pionu poboru i egzekucji. W ramach swoich zadań Dział Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami:

- prowadził analizy dotyczące oceny działalności organów egzekucyjnych na podstawie mierników centralnych. Każdorazowo po zakończeniu kwartału Pion Poboru i Egzekucji przysyłał do podległych organów informację o osiągniętych wynikach i obligował podległe organy, które nie zrealizowały planowanych wartości mierników do przesłania wyczerpujących wyjaśnień przyczyn niewykonania mierników oraz wskazania działań, które zostaną podjęte w celu osiągnięcia założonej wartości mierników w kolejnych okresach sprawozdawczych,
- organizował cykliczne spotkania z kierownikami komórek egzekucyjnych, kierownikami komórek wierzytelności oraz naczelnikami urzędów skarbowych poświęcone analizie osiągniętych mierników w zakresie efektywności pracy komórek egzekucyjnych, komórek wierzytelności oraz omawianiu zagadnień dotyczących zwiększenia efektywności poboru i egzekucji,
- dokonywał elektronicznej analizy postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez urzędy skarbowe, która obejmuje wszystkie czynne tytuły wykonawcze. Wyniki analiz każdorazowo przedstawiane i omawiane są na spotkaniach z kierownikami komórek egzekucyjnych,
- monitorował działania podjęte przez podległe urzędy skarbowe wobec zobowiązanych posiadających największe zaległości (na podstawie przesyłania w odstępach tygodniowych zestawień),
- monitorował poziom podejmowania przez komórki wierzytelności działań windykacyjnych i szybkość ich podejmowania.

b) powołanie zespołu ds. realizacji strategii w zakresie ograniczenia szarej strefy

w hurtowym obrocie towarami dokonywanym na targowiskach i bazarach<sup>54</sup>; w komórce Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami powołano koordynatora, który w ramach realizacji strategii kierował działaniami urzędów skarbowych podejmowanymi w celu dokonania zabezpieczenia wykonania przyszłych zobowiązań podatkowych. W okresie od sierpnia do grudnia 2018 r. na podstawie decyzji wydanych przez organy prowadzące kontrole celno-skarbowe oraz kontrole podatkowe dokonano 15 koordynowanych czynności zabezpieczających, w wyniku których na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych zabezpieczono kwotę 3,1 mln zł (środki pieniężne zdeponowane na kontach depozytowych urzędów skarbowych) oraz mienie ruchome o szacowanej wartości 1,1 mln zł. W okresie od stycznia 2019 r. do października 2019 r. koordynowane czynności zabezpieczające podjęto w 38 sprawach. Zabezpieczono kwotę 3,4 mln zł (środki pieniężne zdeponowane na kontach depozytowych urzędów skarbowych) oraz mienie ruchome o szacunkowej wartości 33,8 mln zł (m.in. nieruchomości, samochody, linie technologiczne);

c) zawarcie w październiku 2018 r. pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych woj. mazowieckiego a Naczelnikiem Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie porozumienia o współpracy w zakresie likwidacji ruchomości, które przeszły na rzecz Skarbu Państwa. Na mocy porozumienia czynności materialnoteczniczne w zakresie likwidacji ruchomości realizował Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy zamiast 49 urzędów skarbowych województwa mazowieckiego. Rozwiązanie to miało na celu ograniczenie takich problemów jak:

- wysokie koszty postępowań likwidacyjnych (wysokie koszty wyceny pojedynczych rzeczy oraz kierowania do prasy ogłoszeń o licytacji pojedynczych rzeczy),
- brak wyspecjalizowanej kadry w zakresie ruchomości, co do których istnieją trudności w zakresie ich likwidacji, np. produktów chemicznych, farmaceutyków,
- przewlekłość prowadzonych postępowań likwidacyjnych.

W ocenie Dyrektora zawarcie porozumienia pozwoliło na odciążenie pracowników organów egzekucyjnych. W wyniku porozumienia znacząco wzrosła szybkość oraz liczba realizowanych orzeczeń o przepadku na rzecz Skarbu Państwa, a także obniżyły się koszty związane z likwidacją.

Według przekazanej do Ministerstwa Finansów informacji dotyczącej wykonywania orzeczeń o przepadku rzeczy na rzecz Skarbu Państwa i likwidacji niepodjętych depozytów przez naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie, w I półroczu 2019 r. wykonano łącznie 2.544 orzeczenia (w tym 705 orzeczeń, które wpłynęły w latach poprzednich). Ze sprzedaży uzyskano 1,5 mln zł, a poniesione koszty zniszczenia rzeczy wyniosły 157,2 tys. zł.

e) podjęcie współpracy<sup>55</sup> z Urzędem do Spraw Cudzoziemców, w celu wpisania osób generujących znaczne kwoty zaległości podatkowych do Rejestru Osób Niepożądanych na terenie RP. W okresie od 26 października 2017 r. do dnia 31 grudnia 2018 r. do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej przekazano 20 wniosków

<sup>54</sup> Na podstawie zarządzenia DIAS w Warszawie nr 127/2018 z dnia 19 lipca 2018 r. (zmienionego zarządzeniem nr 174/2018 z dnia 24 października 2018 r. oraz zarządzeniem nr 11/2019 r. z dnia 25 stycznia 2019 r.).

<sup>55</sup> Na podstawie Wytycznych Szefa KAS dla organów Krajowej Administracji Skarbowej w sprawie wniosków do Szefa Urzędu do Spraw Cudzoziemców o umieszczenie danych w wykazie cudzoziemców, których pobyt na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej jest niepożądany oraz wniosków do Straży Granicznej o wydanie decyzji o zobowiązaniu cudzoziemca do powrotu przekazanych do izb administracji skarbowej pismem nr DZP11.K070.2.2017 z dnia 26 października 2017 r.

naczelników urzędów skarbowych z obszaru województwa mazowieckiego o umieszczenie danych osób w wykazie cudzoziemców, których pobyt na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej jest niepożądany. Łączna kwota uszczupień podatków wykazana w tych wnioskach wyniosła 110,2 mln zł. W okresie 1 stycznia - 31 października 2019 r. do Szefa KAS przekazano 24 wnioski naczelników urzędów skarbowych w tej sprawie, a łączna kwota uszczupień podatków wykazana w tych wnioskach wyniosła 121,3 mln zł.

(akta kontroli str. 33-35, 122-124, 128-129, 1251-1372)

Stwierzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

**OCENA CZĄSTKOWA**

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działalność Urzędu w badanym zakresie.

## IV. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag ani wniosków.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Warszawa,    grudnia 2019 r.

Kontrolerzy

Agnieszka Szymaniak  
Główny specjalista kontroli  
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli  
Departament Budżetu i Finansów  
Dyrektor  
Stanisław Jarosz

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*