



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.006.03.2019

Pan
Radosław Borowski
Naczelnik Mazowieckiego Urzędu
Celno-Skarbowego w Warszawie
Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie
ul. Jagiellońska 55 B
03-301 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

| | |
|-------------------------------------|---|
| Jednostka kontrolowana | Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie, ul. Jagiellońska 55 B, 03-301 Warszawa (Mazowiecki UCS, MUCS) |
| Kierownik jednostki kontrolowanej | Radosław Borowski, Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie, od 29 sierpnia 2018 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Arkadiusz Łaba, Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie, od 28 lutego 2018 r. do 28 sierpnia 2018 r. Marcin Kopczyk, Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie, od 24 maja 2017 r. do 27 lutego 2018 r. |
| Zakres przedmiotowy kontroli | Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych |
| 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 ¹ |
| Jednostka przeprowadzająca kontrolę | Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów |
| Kontroler | 1. Sławomir Sońta, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/76/2019 z 16 września 2019 r. |

(akta kontroli str.1-9)

¹ Dz.U. z 2019 r. poz. 489 ze zm. dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Mazowiecki UCS osiągnął w badanym okresie większość mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez Izbę Administracji Skarbowej w Warszawie (IAS) dotyczących weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Uzyskane w trakcie 2019 r. wyniki nie zagrażają osiągnięciu większości celów na koniec roku.

Niemniej jednak pogorszyła się skuteczność kontroli w 2018 r. mierzona relacją liczby kontroli rozliczeń podatkowych (w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa), w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli. Tak mierzona skuteczność wyniosła 71,1% i była niższa od osiągniętej w latach 2015-2017³, w których kształtowała się na poziomie 78-82%.

MUCS w ograniczonym zakresie pobierał i wykorzystywał w prowadzonych kontrolach dane w postaci plików JPK na żądanie. W zakończonych w 2018 r. kontrolach nie pobierano i nie wykorzystywano danych w postaci plików JPK na żądanie. W ocenie NIK mogło to mieć wpływ na obniżenie się skuteczności kontroli.

W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. 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%. Tendencja spadkowa utrzymywała się 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.

Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, w 2018 r. była podobna do osiągniętej w latach 2015-2017 i wyniosła około dwóch kontroli. Liczba kontroli przeprowadzona średnio przez kontrolera w trzech kwartałach 2019 r. wyniosła 0,9 kontroli i była niższa niż w analogicznym okresie 2018 r., w którym wyniosła 1,3 kontroli na kontrolera.

Jakość decyzji wydanych w 2018 r. po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁴, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji, utrzymywała się na podobnym poziomie jak w latach 2015-2017⁵. Jakość decyzji mierzona relacją decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć tego organu była niższa niż w 2017 r., natomiast poprawiła się w porównaniu do osiągniętej w 2015 r. Jakość decyzji wydanych w I instancji przez Naczelnika MUCS (do września 2019 r.) po kontrolach celno-skarbowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa (mierzona pierwszym wymienionym miernikiem) była wyższa od jakości decyzji wydanych w I instancji w latach 2015-2018 po kontrolach skarbowych, natomiast mierzona drugim wymienionym miernikiem była podobna.

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

³ Dotyczy kontroli zakończonych przed 1 marca 2017 r. przez Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie, a od 1 marca 2017 r. przez Mazowiecki UCS.

⁴ Dz.U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.

⁵ Dotyczy decyzji wydanych do końca lutego 2017 r. przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie, a od 1 marca 2017 przez Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe kontrolowanej działalności

OBSZAR

Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu faktycznego

1. W 2018 r. MUCS realizował następujące cele odnoszące się do weryfikowania rozliczeń podatkowych określone w *Planie działalności Izby Administracji Skarbowej w Warszawie na 2018 r.*:

- *Identyfikacja podmiotów zaangażowanych w oszustwa typu karuzelowego w obszarze podatku od towarów i usług. Tworzenie łańcuchów transakcji i typowanie podmiotów do kontroli, mierzony Liczbą zidentyfikowanych bądź wytypowanych podmiotów, miernik został zrealizowany zgodnie z planem i wyniósł 200 szt.;*
- *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej, mierzony kwotą Dodatkowych wpływów budżetowych⁶, które wyniosły 307,8 mln zł, wobec planowanych \geq 358,1 mln zł.*

(akta kontroli str. 18-22, 29-30, 75-151, 1000)

MUCS realizował w 2019 r. siedem mierników odnoszących się do skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, ujętych w *Planie działalności Izby Administracji Skarbowej w Warszawie na 2019 r.*

Po trzech kwartałach 2019 r. została osiągnięta wartość zaplanowana dla pięciu mierników:

- *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 (miernik wyznaczony do pomiaru celu Wykorzystanie plików JPK na żądanie w kontrolach celno-skarbowych), miernik wyniósł 38,1% przy wartości planowanej $>30\%$ (a po dwóch kwartałach miernik nie został osiągnięty i wyniósł 3,03%, przy wartości planowanej $>30\%$);*
- *Liczba kontroli podatkowych przeprowadzanych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie cen transferowych (miernik wyznaczony do pomiaru realizacji celu Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej), miernik wyniósł 19 szt. przy wartości planowanej ≥ 11 szt.;*
- *Liczba zidentyfikowanych bądź wytypowanych podmiotów (wyznaczony do pomiaru realizacji celu Identyfikacja podmiotów zaangażowanych w oszustwa typu karuzelowego w obszarze podatku od towarów i usług. Tworzenie łańcuchów transakcji i typowanie podmiotów do kontroli), miernik ten, zgodnie z planem, po trzech kwartałach wyniósł 150 szt.;*
- *Terminowość rozpatrywania odwołań przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie oraz Naczelnika MUCS⁷ (miernik wyznaczony do pomiaru realizacji celu Skrócenie czasu załatwiania spraw), miernik wyniósł 69,2 dni przy wartości planowanej <100 dni;*
- *miernik Liczba przeprowadzonych kontroli na stacjach paliw wytypowanych w oparciu o analizę ryzyka (wyznaczony do pomiaru realizacji celu Zwalczanie*

⁶ Łączna kwota dodatkowych wpływów w okresie sprawozdawczym: 1. w wyniku zakończonych kontroli, dokonanych w związku ze złożonymi korektami i deklaracjami pierwotnymi lub wydanymi decyzjami, 2. Dokonanych w związku z korektami deklaracji i deklaracjami pierwotnymi złożonymi w wyniku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli; łączna kwota odmów zwrotów lub zmniejszenia zwrotu VAT w okresie sprawozdawczym, wynikająca z prawomocnych decyzji wydanych w wyniku zakończonych kontroli.

⁷ Miara pozycyjna (mediana) liczby dni od daty wpływu odwołania do NUCS do dnia wydania decyzji odwoławczej.

szarej strefy w obrocie paliwami ciekłymi), miernik wyniósł 100 szt. przy wartości planowanej 98 szt.

W ocenie NIK, osiągnięte wartości pięciu wyżej przedstawionych mierników nie zagrażają osiągnięciu zaplanowanej wartości mierników na koniec roku.

MUCS nie osiągnął po trzech kwartałach 2019 r. planowanej wartości dwóch mierników:

- *Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych CIT (wyznaczony do pomiaru realizacji celu Poprawa skuteczności zwalczania przestępstw i nadużyć finansowych)*, miernik wyniósł 64,0% i był o 16 punktów procentowych niższy od zaplanowanego (>80%); zakładana wartość miernika nie została również osiągnięta wcześniej, po dwóch kwartałach 2019 r. wyniósł on 62,5% przy wartości planowanej >80%;
- *Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3.000 zł, zakończonych w okresie rozliczeniowym, w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków (wyznaczony do pomiaru celu Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych)*, miernik wyniósł 72,84% i był o 2,16 punktu procentowego niższy od wielkości planowanej(>=75%); zakładana wartość miernika nie została również osiągnięta wcześniej, po dwóch kwartałach 2019 r. i wyniósł 68,2% przy zaplanowanej wartości >=75%.

(akta kontroli str. 18-22, 30-34, 152-276, 995)

W raporcie z realizacji Planu działalności IAS w Warszawie na rok 2019 (z 15 października 2019 r.) podano, że miernik *Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych CIT* nie został zrealizowany, ponieważ w toku przeprowadzanych kontroli nie potwierdzono nieprawidłowości wynikających z analizy podmiotów wytypowanych do kontroli.

(akta kontroli str. 242)

Naczelnik MUCS wskazał, że na niższe wykonanie miernika (odnoszącego się do kontroli CIT w podmiotach kluczowych) wpłynęło osiem spraw, w których nie potwierdzono prawdopodobnych nieprawidłowości określonych w analizach ryzyka, które mogły wskazywać na zastosowanie przez podmioty działań optymalizacyjnych. Trudno tu mówić o błędnym typowaniu, gdyż powyższe analizy wskazywały na duże prawdopodobieństwo podjęcia przez podmioty takich działań. MUCS z uwagi na specyfikę swojego położenia ma do czynienia ze skomplikowanymi zjawiskami gospodarczymi, które na etapie samej analizy nie pozwalały na jednoznaczne wskazanie nieprawidłowości. Tym samym zdarzają się w MUCS sytuacje wszczynania kontroli z uwagi na wątpliwości w zakresie działalności danego podmiotu celem rozpoznania danego zjawiska. W związku z tym takie kontrole obarczone są możliwością bezwynikowego rozstrzygnięcia. Trudno jest jednoznacznie określić, czy zaplanowana wartość miernika zostanie osiągnięta na koniec 2019 r. Przewiduje się, że w IV kwartale 2019 r. zostanie zakończonych dziewięć kontroli w kluczowych podmiotach, w których zostaną ustalone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 22-23, 598, 716-886, 1124, 1128, 1130)

Zdaniem NIK, osiągnięcie zaplanowanej na koniec 2019 r. wartości miernika⁸ będzie trudne, ponieważ aby go osiągnąć należałoby zakończyć nie dziewięć a co najmniej 21 kontroli, w których zostaną ustalone nieprawidłowości. Miernik ten nie został osiągnięty:

- po trzech kwartałach, gdy osiągnął wartość 64,0% (w 16 z 25 kontroli ustalono nieprawidłowości),
 - po dwóch kwartałach, gdy osiągnął wartość 62,5% (w 10 z 16 kontroli ustalono nieprawidłowości),
 - jak i po I kwartale, gdy wyniósł 80% (w 8 z 10 kontroli ustalono nieprawidłowości),
- przy zaplanowanej wartości na każdy kwartał >80%.

W raporcie z realizacji Planu działalności IAS w Warszawie na rok 2019 (z 15 października 2019 r.) odnośnie miernika *Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3.000 zł, zakończonych w okresie rozliczeniowym, w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków* wskazano, że na 162 przeprowadzone kontrole nieprawidłowości stwierdzono w 118. Nie osiągnięto planowanej wartości miernika, gdyż w kontrolach prowadzonych w dużych podmiotach, nie zakwestionowano prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego. Nie udało się udowodnić świadomego udziału podatnika w procederze i nie wykazano braku staranności przy zawieraniu transakcji.

(akta kontroli str. 243)

W sprawie miernika Naczelnik MUCS wyjaśnił, że podjęcie kontroli w dużych podmiotach podejrzewanych o pełnienie w „karuzelach podatkowych” roli brokera lub bufora wiązało się z koniecznością ustalenia na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego, czy podatnik powinien był wiedzieć, że uczestniczył w transakcji związanej z oszustwem lub nadużyciem w zakresie VAT lub nie dochował należytej staranności przy zawieraniu transakcji. Oceny tej nie sposób dokonać na poziomie analitycznym, przed kontrolą. W przedmiotowych typowaniach oceniono ryzyko na poziomie konieczności wszczęcia kontroli. W przeprowadzonych kontrolach nie zakwestionowano prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego, ponieważ nie wykazano świadomego udziału podatnika w oszukańczym procederze lub braku zachowania należytej staranności przy zawieraniu transakcji.

Na podstawie zaawansowania realizowanych spraw przewidywane jest osiągnięcie planowanej wartości miernika. W IV kwartale zostanie zakończonych ok. 100 kontroli.

(akta kontroli str. 22-23, 716-886, 1123, 1128, 1130)

Zdaniem NIK, osiągnięcie zaplanowanej na koniec 2019 r. wartości miernika⁹ jest możliwe, ponieważ aby ją uzyskać, to spośród 100 zakładanych kontroli, w co najmniej 79 kontrolach należałoby ustalić nieprawidłowości. Dla kontroli zakończonych w I kwartale miernik osiągnął wartość 68,8%, dla kontroli zakończonych w II kwartale 67,8%, a dla zakończonych w III kwartale 81,8% (natomiast narastająco było to 68,8%, 68,2% oraz 72,8%) przy zaplanowanej wartości >=75%.

⁸ Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach przez urzędy celno-skarbowe oraz wyspecjalizowane urzędy skarbowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych CIT.

⁹ Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3.000 zł, zakończonych w okresie rozliczeniowym, w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków.

MUCS zgodnie z dyspozycją¹⁰ IAS w Warszawie przekazywał do IAS kwartalne raporty z realizacji celów określonych w planach działalności na 2018 r. i 2019 r. wraz z oceną najważniejszych ryzyk mających wpływ na osiągnięcie celów oraz realizację zadań i projektów. Raporty zawierały między innymi informacje o stopniu realizacji mierników oraz o przyczynach nieosiągnięcia planowanych wartości mierników.

(akta kontroli str. 123-151, 232-276)

W latach 2015-2016 Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie osiągnął planowane wartości w zakresie miernika dotyczącego skuteczności kontroli mierzonej relacją postępowań kontrolnych, w których stwierdzono nieprawidłowości do ogólnej liczby przeprowadzonych postępowań kontrolnych dotyczących podatków (77,8% i 82,8%).

(akta kontroli str. 290-291)

2.1. W 2018 r. zostało zakończonych 412 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. o 13,8% mniej niż w 2017 r. (tj. kontroli zakończonych przez UCS, a przed 1 marca 2017 r. przez Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie¹¹) oraz o 34,6% mniej niż (przez UKS w Warszawie) w 2015 r.¹² 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 78-82%.

(akta kontroli str.291-292, 295-296)

Naczelnik Mazowieckiego UCS podał, że rok 2017 był rokiem zmian organizacyjnych administracji skarbowej, w wyniku których powstały m.in. urzędy celno-skarbowe i efektywność pracy tych urzędów będziemy mogli obiektywnie ocenić dopiero po kilku latach ich funkcjonowania.

Zgodnie z *Rekomendacjami Szefa Krajowej Administracji Skarbowej*¹³ priorytetowym celem działania MUCS było zwalczanie przestępczości podatkowej poprzez prowadzenie działań wobec faktycznych organizatorów przestępczych procederów, a także zabezpieczenie majątku w celu późniejszej egzekucji powstałych uszczupień podatkowych.

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

Już sama świadomość podatników o wiedzy posiadanej przez administrację skarbową i możliwości skutecznego monitorowania transakcji związanych z oszustwami podatkowymi (poprzez system monitorowania transportu towarów

¹⁰ Obowiązek przekazywania raportów został określony w pismach IAS w Warszawie 1401-IZZ.0191.8.2017.18 z dnia 21 marca 2018 r. oraz 1401-IZZ.01091.9.2018.23 z dnia 29 marca 2019 r.

¹¹ Analogicznie w dalszej części wystąpienia: dane prezentowane za lata 2015-2017(I-II) dotyczą kontroli realizowanych przez UKS w Warszawie.

¹² W 2015 r. zakończono 630 kontroli, w 2016 r. 609 kontroli, a w 2017 r. 478 kontroli.

¹³ Rekomendacje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych (z 2018 r.).

wrażliwych SENT, JPK, STIR) oraz rosnące ryzyko zabezpieczenia przez państwo środków pieniężnych w toku trwającego oszustwa, jak również podwyższenie sankcji karnych za naruszenie przepisów prawa podatkowego, skutecznie mogło zniechęcić do oszustw podatkowych. Ponadto 25 kwietnia 2018 r. Ministerstwo Finansów opublikowało komunikat ze wskazówkami dotyczącymi oceny dochowania przez przedsiębiorców należytej staranności w VAT. Podmioty uzyskały jasny przekaz, jakie działania powinny podjąć w celu uniknięcia udziału w „łańcuchach karuzelowych”.

Ograniczona została liczba kontroli podmiotów uczestniczących w tzw. „karuzelach podatkowych”, podmiotów sztucznych, które już od jakiegoś czasu nie funkcjonowały, a w ich wyniku ustalano wysokie kwoty nieprawidłowości.

Po reorganizacji administracji skarbowej w MUCS zmniejszyła się liczba kontrolerów wykonujących kontrole, z 300 w 2016 r. do 267 w 2017 r., 244 w 2018 r. oraz do 224 w 2019 r., głównie w związku z przejściem pracowników na emeryturę, przeniesieniem służbowym do Ministerstwa Finansów, IAS lub odejściem poza resort finansów. Pozyskanie nowych pracowników z uwagi na proponowane niskie wynagrodzenie było bardzo trudne. Ponadto należy również zauważyć, że około 60 funkcjonariuszy celno-skarbowych pełniących służbę w działach kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego oprócz prowadzenia kontroli wykonywało jeszcze inne zadania (przeszukania, zatrzymania osób, zabezpieczenie towarów) ukierunkowane na zwalczanie przestępczości ekonomicznej, których nie wykonywali w ramach UKS.

W sprawie pogorszenia się skuteczności typowania podmiotów do kontroli¹⁴ Naczelnik MUCS podał, że tego typu urząd został utworzony z myślą zajmowania się „najcięższymi” i najbardziej skomplikowanymi zjawiskami i sferami życia gospodarczego mogącymi skutkować uszczupleniami skarbu państwa. Tym samym MUCS z uwagi na specyfikę swojego położenia ma do czynienia ze zjawiskami gospodarczymi, które na etapie samej analizy ryzyka nie pozwalają na bezbłędne wskazanie podmiotów uczestniczących w nielegalnym, oszukańczym procederze. Zdarzały się w MUCS sytuacje wszczynania kontroli z uwagi na wątpliwości w zakresie działalności danego podmiotu celem rozpoznania skomplikowanego, podejrzanego zjawiska. W związku z tym takie kontrole były obciążone możliwością bezwynikowego rozstrzygnięcia. Jednakże przeprowadzenie takiej kontroli należy uznać za jak najbardziej zasadne z uwagi na możliwości poznania danego zjawiska czy rozwiania posiadanych wątpliwości. Przykładami tego typu kontroli mogą być kontrole realizowane na wnioski urzędów skarbowych. Z uwagi na włączenie MUCS i US do jednej struktury organizacyjnej – IAS skala wniosków o kontrolę kierowanych z US była znaczna. Kolejnym elementem wpływającym na trafność kontroli są także kontrole realizowane na wnioski na przykład MF i prokuratury. Skuteczność typowania podmiotów do kontroli mogły obniżyć kontrole prewencyjne. Tym samym, biorąc pod uwagę powyższe czynniki, należy stwierdzić, iż nie obniżyła się trafność typowania, a zmieniły się założenia działalności organów KAS. Jednak podjęcie przykładowych bezwynikowych kontroli wszczętych w celu wyeliminowania prawdopodobnych nieprawidłowości w ocenie tutejszego organu należy uznać za zasadne.

(akta kontroli str. 338-362, 586-597)

NIK zwraca uwagę, że w 2018 zakończono 412 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. o 13,8% mniej kontroli niż w 2017 r. (478). Liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości obniżyła się z 373 do 293, tj. o 21,4%. W rezultacie obniżyła się trafność typowania podmiotów do kontroli.

¹⁴ Skuteczności typowania podmiotów do kontroli mierzonej relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli.

Tendencja spadkowa utrzymywała się w trzech kwartałach 2019 r. Zakończono w tym okresie 209 kontroli rozliczeń podatkowych, tj. o 32,8% mniej niż w trzech kwartałach 2018 r. (311). Liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości obniżyła się z 219 do 146, tj. o 33,3%.

MUCS osiągnął po trzech kwartałach 2019 r. trafność kontroli w kluczowych podmiotach w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych na poziomie 64% wobec planowanej >80%, a w kontrolach z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł na poziomie 72,84% wobec planowanej >=75%.

MUCS w ograniczonym zakresie pobierał i wykorzystywał dane w formie struktur JPK na żądanie, tj. środek ukierunkowany na poprawę skuteczności i efektywności kontroli. MUCS nie pobierał i nie wykorzystywał w zakończonych w 2018 r. kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych danych dostępnych w postaci plików JPK na żądanie.

2.2. W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. 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%. Tendencja spadkowa utrzymywała się 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 miesięcy 2019 r. wyniosła 3,5 mln zł i była o 21,9% niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

(akta kontroli str. 292)

Naczelnik MUCS wyjaśnił, że na obniżenie się kwoty stwierdzonych nieprawidłowości miało między innymi wpływ ograniczenie kontroli podmiotów sztucznych. Przed reorganizacją administracji skarbowej kontrole były ukierunkowane na wykrywanie jak najwyższych kwot nieprawidłowości, generowanych często przez podmioty sztuczne, pozorujące prowadzenie działalności gospodarczej oraz nieposiadające żadnego majątku. Taki sposób prowadzenia kontroli prowadził z jednej strony do dokumentowania skali fikcyjnych faktur, ustalania wysokich, nieściągalnych kwot uszczupień, a z drugiej strony do długotrwałych sporów sądowych z podatnikami. Po wprowadzeniu KAS kontrole były wszczynane głównie w faktycznie działających podmiotach, posiadających aktywa podlegające egzekucji i dotyczyły bieżących okresów.

Kwota stwierdzonych w toku prowadzonych kontroli nieprawidłowości obniżyła się, w szczególności z uwagi na przedstawione wcześniej okoliczności związane z charakterem działalności MUCS. Przy prowadzeniu kontroli celno-skarbowych kierowano się także możliwością prowadzenia kontroli w takim zakresie, by były jak najbardziej precyzyjne pod kątem możliwości odzyskania nieuiszczonych należności podatkowych lub doprowadzenia do pociągnięcia do odpowiedzialności karnej osób, które dopuszczają się działań mających na celu uszczuplenie skarbu państwa.

Warto również zaznaczyć, że z uwagi na skuteczną walkę z wyłudzeniami w podatku VAT doprowadzono do znacznego uszczelnienia systemu VAT w Polsce, co umożliwiło przesunięcie ciężaru tematycznego kontroli celno-skarbowych na inne obszary, w tym na optymalizacje podatkowe czy ceny transferowe. Kontrole we wskazanych obszarach przyniosły i będą przynosić znaczne efekty finansowe dla budżetu Państwa. Kwoty wpłat z zakończonych kontroli w zakresie cen transferowych przedstawiają się następująco:

- w 2017 r. – 342,6 mln zł, w tym kwota zaskarżona ok. 209 mln zł;
- w 2018 r. – 150,6 mln zł, w tym kwota zaskarżona ok. 88 mln zł;

– I-III kwartał 2019 r. – 173,1 mln zł (kwota nie została zaskarżona).

(akta kontroli str. 581-715, 720-799, 1001)

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 zobowiązania¹⁵.

2.3. W okresie objętym kontrolą obniżyła się średnia kwota ustaleń przypadająca na jednego kontrolera. Liczba kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera w 2018 r. utrzymywała się na podobnym poziomie jak w latach 2015-2017 i wyniosła około dwóch kontroli.

Średnia kwota ustaleń przypadająca na jednego kontrolera 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 42,2% niższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Jeden kontroler 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.

Średni czas trwania kontroli celno-skarbowej wyniósł w trzech kwartałach 2019 r. 317 dni, w 2018 r. – 247 dni a w 2017 r. (od 1 marca) 121 dni. Średni czas trwania postępowań podatkowych wyniósł odpowiednio 137, 112 i 67 dni.

(akta kontroli str. 295-296, 1009)

Naczelnik MUCS wyjaśnił, że na obniżenie się liczby kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera mogło mieć wpływ wykonywanie przez pracowników komórek kontrolnych dodatkowych zadań (przeszukania, zatrzymania osób, zabezpieczenie towarów, sporządzanie analiz eksperckich na rzecz prokuratur), których nie wykonywali we wcześniejszych okresach.

MUCS, z uwagi na specyfikę swojego położenia, w prowadzonych kontrolach celno-skarbowych miał do czynienia z „najcięższymi” i najbardziej skomplikowanymi zjawiskami i sferami życia gospodarczego. Obniżenie się tego wskaźnika mogło być spowodowane prowadzeniem skomplikowanych i długotrwałych kontroli dotyczących optymalizacji czy też cen transferowych, wymagających znacznego zaangażowania pracowników.

(akta kontroli str. 589-590, 594-595, 1001)

Wykonywanie przez kontrolerów dodatkowych, wskazanych przez Naczelnika MUCS zadań mogło, w ocenie NIK, mieć wpływ na obniżenie się liczby kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera.

2.4. 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) utrzymywała się na podobnym poziomie. Odsetek decyzji uchylonych wyniósł: w 2015 r. – 11,9%, 2016 r. – 11,1%, 2017 r. – 10,3%, 2018 r. – 11,9%.

¹⁵ 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/).

Relacja decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć dyrektora IS/IAS w II instancji była zróżnicowana i wyniosła 29,0% w 2015 r., 25,5% w 2016 r., 19,2% w 2017 r. i 24,3% 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 r.

W okresie I-III kw. 2019 r. Naczelnik MUCS wydał 33 decyzje, wobec 14 decyzji podatnicy wnieśli odwołania do Dyrektora IAS. Zapadły dwa rozstrzygnięcia, w tym jedna decyzja Naczelnika MUCS została uchylona. W okresie I-III 2018 r. Naczelnik MUCS wydał 117 decyzji, wobec 81 decyzji podatnicy wnieśli odwołania do Dyrektora IAS. Zapadło 61 rozstrzygnięć, w tym 15 decyzji Naczelnika MUCS zostało uchylonych. Odsetek uchylonych decyzji wyniósł 12,8%, a odsetek decyzji uchylonych przez organ II instancji w odniesieniu do wydanych rozstrzygnięć 24,6%.

(akta kontroli str. 293)

Naczelnik MUCS wskazał, że jeśli chodzi o wzrost relacji liczby decyzji uchylonych do liczby rozstrzygnięć Dyrektora IAS, to wpływ na to miała głównie ukształtowana w ostatnich latach linia orzecznicza sądów administracyjnych w zakresie świadomości co do uczestnictwa w oszustwie oraz niedochowania należytej staranności przez podatnika w rozliczeniach VAT, a także uchwała siedmiu sędziów NSA w zakresie przedawnienia zobowiązania na skutek braku powiadomienia pełnomocnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania na skutek wszczęcia dochodzenia karno-skarbowego w tym zakresie.

(akta kontroli str. 591)

2.5. 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 NMUCS, tj. 31,2% wydanych w tym okresie.

W 44 rozstrzygnięciach w II instancji (NMUCS) co czwarta decyzja organu I instancji została uchylona (11).

(akta kontroli str. 288)

W sprawie monitorowania rozstrzygnięć Naczelnik MUCS podał, że sprawy, w których wniesiono odwołanie, kontrolowane są w toku postępowania odwoławczego zarówno pod kątem prawidłowości stosowania przepisów prawa materialnego, jak i proceduralnego. Przyczyny uchylecia decyzji były analizowane i monitorowane na bieżąco. Przyczyną uchylonych decyzji było w ocenie organu II instancji zgromadzenie niewystarczającego materiału dowodowego, błędna kwalifikacja prawna, błędne określenie podatnika skutkujące nieskutecznym wszczęciem kontroli. Zastępca naczelnika pionu kontroli, z którego wyszła uchylona decyzja, zapoznaje się z nią i dekretuje na właściwą komórkę. Następnie omawia przedmiotowe zagadnienie z pozostałymi zastępcami, którzy informują dalej podległych kierowników, a ci pracowników celem wyeliminowania nieprawidłowości skutkujących uchyleciem decyzji.

(akta kontroli str. 510, 514)

2.6. W 2018 r. Naczelnik MUCS wydał 15 decyzji w II instancji, z których sześć (40,0%) zostało zaskarżonych przez podatników do Wojewódzkiego Sądu

Administracyjnego. Sąd wydał dwa rozstrzygnięcia, podtrzymując decyzje Naczelnika MUCS wydane w 2018 r.

W okresie od 1 marca do 31 grudnia 2017 r. Naczelnik MUCS nie wydał żadnej decyzji w II instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa.

W okresie I-III kwartał 2019 r. Naczelnik MUCS wydał 25 decyzji w II instancji, z których dziewięć (36,0%) zostało zaskarżonych przez podatników do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Średni czas rozpatrywania odwołań przez Naczelnika MUCS w II instancji (liczonych od dnia wpływu odwołania do Naczelnika MUCS do dnia wydania rozstrzygnięcia) wyniósł: 62 dni w 2018 r., 64 dni w okresie I-III kwartał 2018 r., a 72 dni w okresie I-III kwartał 2019 r.

(akta kontroli str. 289)

3. W okresie objętym kontrolą w MUCS wykorzystywano:

- dane z przesyłanych obowiązkowo co miesiąc przez podatników ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w postaci jednolitego pliku kontrolnego – JPK_VAT, poprzez aplikację *WRO-SYSTEM* (od maja 2017 r.);
- dane uzyskiwane w ramach systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej – STIR, poprzez aplikację *WRO-SYSTEM* (od stycznia 2019 r.; w 2018 r. MUCS nie posiadał dostępu do systemu STIR);
- dane otrzymywane w formie plików JPK na żądanie¹⁶.

MUCS otrzymał z Ministerstwa Finansów wytyczne i zalecenia dotyczące wykorzystania JPK i STIR.

Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych w Ministerstwie Finansów w listopadzie 2017 r. przekazał do stosowania podręcznik kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego, zawierający między innymi zestawy skryptów do analizy pobranych danych.

W grudniu 2018 r. Departament Nadzoru nad Kontrolami w Ministerstwie Finansów przekazał materiały dotyczące użytkowania systemu STIR i analizy ryzyka wykorzystania działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi. Dokument był podstawą do omówienia podczas roboczego spotkania w Ministerstwie Finansów czynności podejmowanych w związku z obsługą blokad środków pieniężnych na rachunkach bankowych (dokonywaniem blokady, przedłużaniem oraz realizacją zapytań o informacje dodatkowe). Opracowanie zawierało m.in.: opis pojęć i czynności podejmowanych na etapie analizy, informacje o systemie STIR, wzory dokumentów wymienianych przez jednostki KAS w związku z blokadą rachunku podmiotu kwalifikowanego, wzory dokumentów kierowanych do prokuratury, wzory dokumentów kierowanych do podmiotu kwalifikowanego.

(akta kontroli str. 25-26, 370-500, 887-951)

W sprawie wykorzystania narzędzi informatycznych Zastępca Naczelnika MUCS podał:

Za pośrednictwem *WRO-Systemu* MUCS miał dostęp do danych z *JPK_VAT*. Pracownicy MUCS sukcesywnie od maja 2017 r. mieli możliwość sprawdzania złożonych plików, pobierania raportów, dokonywania analiz. Pobrane raporty i pliki *JPK_VAT* były wykorzystywane do bieżącej analizy podmiotów typowanych do kontroli, jak i w toku kontroli, np.:

¹⁶ Tj. pliki przekazywane przez podatników (w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych) na żądanie organu podatkowego, w zakresie całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych w ustalonym formacie i jednolitej strukturze.

- moduł Analizer umożliwił generowanie plików zawierających dane z rejestrów kupna i sprzedaży podmiotów,
- raport 0 – identyfikował podmioty, które miały otwarty obowiązek VAT i nie złożyły pliku JPK_VAT lub nie złożyły deklaracji VAT7/VAT7K lub nie złożyły żadnego z powyższych dokumentów mimo istniejącego obowiązku,
- raport 1.1 - identyfikował podmioty deklarujące różne wartości podatku naliczonego i należnego w deklaracjach VAT-7/VAT-7K i w plikach JPK_VAT,
- raport 1.2 – identyfikował podmioty, które w rejestrze zakupów wykazały kwotę podatku naliczonego wyższą niż kwota podatku należnego wykazanego w rejestrze sprzedaży przez kontrahenta w poszczególnych transakcjach.

Dane z bazy STIR były pozyskiwane od stycznia 2019 roku. W MUCS dostęp do danych bankowych przekazywanych przez Krajową Izbę Rozliczeniową miał jeden pracownik. Jak stwierdził Zastępca Naczelnika MUCS, „Na chwilę obecną jest to wystarczające”. MUCS posiadał dostęp do plików, które zawierały informacje o transakcjach finansowych poszczególnych podmiotów, w tym: numery rachunków bankowych (podmiotu i kontrahenta), daty, rodzaj, typ, wartość i walutę transakcji; nazwę zleceniodawcy, beneficjenta, tytuł transakcji, kraj nadawcy, kraj odbiorcy, ID banku. Ponadto MUCS posiadał dostęp do informacji na temat ilości rachunków bankowych posiadanych przez dany podmiot, daty otwarcia i zamknięcia rachunków, informacji o pełnomocnikach, beneficjentach rzeczywistych bądź reprezentantach danego rachunku bankowego oraz do danych osobowych ww. osób w takim zakresie, w jakim zostały one przekazane bankom.

NIK zwraca uwagę, że dostęp do ważnych w działalności jednostki danych powiązanych z obecnością jednej upoważnionej osoby.

Dane z systemu STIR były wykorzystywane na etapie czynności analitycznych oraz na etapie kontroli celno-skarbowej. Na etapie czynności analitycznych dane z systemu STIR pozyskiwano w celu zweryfikowania, czy transakcje deklarowane przez podmiot znajdują odzwierciedlenie w operacjach na rachunkach bankowych zgłoszonych przez podmiot do organu podatkowego. W przypadku gdy analiza potwierdziła zasadność dokonania blokady środków na rachunkach podmiotu, sporządzano wnioski do Ministerstwa Finansów z prośbą o blokadę środków finansowych na rachunkach bankowych podatników. Na przykład, analiza ryzyka, sporządzona przez Naczelnika MUCS, wykazała, że podmiot P. Sp. z o.o. dokonał niesłusznie odliczenia podatku naliczonego od podmiotów podejrzewanych o udział w transakcjach karuzelowych w celu wyłudzenia podatku VAT. Naczelnik MUCS dokonał blokady środków finansowych na rachunkach spółki. W toku kontroli celno-skarbowej stwierdzono, że pod wskazanym w Krajowym Rejestrze Sądowym adresem podmiotu znajdował się lokal „biura wirtualnego”, który był jednocześnie adresem co najmniej kilkudziesięciu innych spółek kapitałowych, w tym spółek będących kontrahentami kontrolowanego podmiotu. W trakcie prowadzonej kontroli brak było kontaktu z kontrolowanym, a żądanie od kontrahentów danych w postaci plików JPK pozostawało bez odpowiedzi. Kontrola celno-skarbowa została zakończona wydaniem w dniu 17 maja 2019 r. wyniku kontroli, w którym stwierdzono, że podmiot bezprawnie dokonał obniżenia kwoty należnego podatku. W czerwcu 2019 r. Naczelnik MUCS wydał decyzję o zabezpieczeniu na majątku Spółki P., w wyniku której organ egzekucyjny zabezpieczył środki finansowe w kwocie 98,1 tys. zł zablokowane w ramach STIR.

W postępowaniu podatkowym Spółka P. umocowała pełnomocnika i przedłożyła dokumentację rachunkowo-księgową za kontrolowany okres (w tym rejestry, faktury itp.). Do dnia 5 listopada 2019 r., do dnia zakończenia przez NIK czynności

kontrolnych w MUCS, postępowanie podatkowe nie zostało zakończone.

(akta kontroli str. 26-27, 306-337, 514-521)

W 2018 r. zakończono 14 kontroli rozliczeń podatkowych w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa, w których wykorzystano JPK_VAT i stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 14,5 mln zł. W trzech pierwszych kwartałach 2019 r. zakończono 33 kontrole, a kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 62,0 mln zł. Kontrole zakończone, w których wykorzystano JPK_VAT, stanowiły w 2018 r. 3,4%, a w trzech pierwszych kwartałach 2019 r. 15,8% kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w tych okresach.

Według stanu na 30 września 2019 r. pozostawało 128 kontroli rozliczeń podatkowych z wykorzystaniem JPK_VAT wszczętych i niezakończonych przez MUCS, w których przewidywano ustalenia na kwotę 230,3 mln zł.

Do 30 września 2019 r. zakończono jedną kontrolę¹⁷ z wykorzystaniem STIR, a kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 6,7 mln zł. Według stanu na 30 września 2019 r. prowadzono 41 kontroli z wykorzystaniem danych uzyskanych w ramach systemu STIR, z przewidywaną łączną kwotą ustaleń 52,3 mln zł.

(akta kontroli str.303-305)

Dane otrzymane w formie JPK na żądanie wykorzystano w ośmiu kontrolach rozliczeń podatkowych zakończonych w okresie I-III kwartał 2019 r., w których stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 3,8 mln zł. Według stanu na 30 września 2019 r. pozostawało wszczętych i niezakończonych 47 kontroli, w których wykorzystano dane w takiej postaci. Struktury JPK na żądanie nie były pobierane i wykorzystywane w kontrolach zakończonych w 2018 r.

(akta kontroli str.303-305, 520, 523-538, 951-965)

Zastępca Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami w Ministerstwie Finansów 4 lutego 2019 r. zwrócił się do Naczelnika MUCS o wyjaśnienie przyczyn braku pobrania i wykorzystania w zakończonych w 2018 r. kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych danych dostępnych w postaci struktur JPK na żądanie¹⁸.

Zastępca Naczelnika MUCS, odpowiadając na wyżej wymienione pismo, jako przyczyny braku pobrania i wykorzystania plików JPK na żądanie podał między innymi:

- prowadzenie kontroli dotyczących okresów, w których kontrolowani nie mieli obowiązku przekazywania danych w formie plików JPK;
- wezwane na podstawie art. 193a Ordynacji podatkowej podmioty nie przekazały żądanych dokumentów;
- pobrane w 2018 r. dane w formie JPK dotyczą kontroli, które nie zostały zakończone w 2018 r. i zostaną wykazane w sprawozdaniu po ich zakończeniu.

Wskazanymi przyczynami braku pobierania struktur JPK na żądanie było także:

- brak potrzeby pobierania plików na żądanie ze względu na otrzymanie kompletnych rejestrów od kontrolowanego w formie papierowej;
- dokonywanie ustaleń kontroli na dowodach księgowych uzyskanych bezpośrednio od kontrolowanych podmiotów, których dane były następnie weryfikowane o informacje wynikające ze składanych deklaracji podatkowych.

¹⁷ W pierwszym półroczu 2019 r.

¹⁸ Pismo DNK3.8722.2.2018 z 4 lutego 2019 r.

Jednocześnie poinformował, że wszyscy pracownicy zostali poinformowani o obowiązku pobierania plików JPK, w tych przypadkach, w których ich pobranie jest możliwe i przydatne dla celów prowadzonych postępowań¹⁹.

(akta kontroli str. 501-502)

W ocenie NIK, w 2019 r. nastąpił niewystarczający wzrost stosowania oraz efektów nowych narzędzi informatycznych w kontrolach rozliczeń podatkowych.

Naczelnik MUCS nie informował Dyrektora IAS w Warszawie o zidentyfikowanych ewentualnych barierach efektywnego wykorzystania nowych narzędzi/źródeł danych, gdyż takie bariery w ocenie Naczelnika MUCS nie wystąpiły.

(akta kontroli str. 520-521)

Naczelnik MUCS podał, że do innych rozwiązań informatyczno-organizacyjnych, które przyczyniły się do poprawy skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, należy wykorzystanie programu komputerowego do analizy danych ACL. Był on wykorzystywany przy kontrolach bardzo dużych podmiotów, głównie w których przetwarzanie i analiza danych finansowo-księgowych nie była możliwa za pomocą arkusza Excel.

ACL wykorzystano w 2017 r. w 20 kontrolach (4,1%), a w 2018 r. w 42 (10,2%), ustalając następujące kwoty uszczupień:

- w 2017 r.: VAT – 34.245,9 tys. zł, CIT – 135.413,5 tys. zł, PIT – 931,5 tys. z,
- w 2018 r.: VAT – 51.999,0 tys. zł, CIT – 84.492,7 tys. zł, PIT – 18,7 tys. zł.

(akta kontroli str. 27, 521)

Naczelnik MUCS monitorował wykorzystanie i efekty wdrożenia nowych narzędzi informatycznych, sporządzając i przekazując do IAS informacje w formie:

- kwartalnych sprawozdań dotyczących zakończonych kontroli, w których wykorzystano dane pobrane w formacie JPK na żądanie);
- kwartalnych raportów o osiągniętych wartościach mierników ujętych w *planie działalności IAS*.

Działy Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego sporządzały miesięczne sprawozdania o stanie realizacji kontroli, w tym o wykorzystaniu narzędzi informatycznych.

(akta kontroli str. 240-276, 519, 523-539, 718, 957-965)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

W okresie objętym kontrolą w ograniczonym zakresie wykorzystywano uprawnienie do żądania danych w formie plików JPK. Struktury JPK na żądanie nie były pobierane i wykorzystywane w kontrolach zakończonych w 2018 r. W ocenie NIK, mogło to mieć wpływ na obniżenie się skuteczności kontroli.

Miernik wyznaczony przez IAS dotyczący wykorzystania plików JPK na żądanie nie został osiągnięty za I i II kwartał 2019 r. Wyniósł on 11% i 3% przy wartości planowanej (>30%). Pliki JPK zostały wykorzystane w jednej z dziewięciu oraz w jednej z 33 zakończonych kontroli, których zakres uprawniał do żądania ich przekazania.

¹⁹ Pismo 448000-CWS.033.33.2019.2 z 6 lutego 2019 r.

IV. Uwagi i wnioski

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

- Uwagi W MUCS dostęp do danych bankowych przekazywanych przez Krajową Izbę Rozliczeniową w systemie STIR miał jeden pracownik. Zdaniem NIK, stwarza to ryzyko niezapewnienia efektywnego mechanizmu przekazywania ważnych informacji w przypadku absencji uprawnionej osoby.
- Wnioski 1. Zwiększenie stosowania plików JPK przekazywanych na żądanie MUCS przez podatników za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
2. Nadanie odpowiedniej liczbie osób uprawnień do pozyskiwania informacji o bieżących przepływach na rachunkach bankowych dostępnych w bazie STIR, tj. wynikającej z prowadzonych postępowań oraz analizy ryzyka.

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.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, grudzień 2019 r.

Kontroler
Sławomir Sońta
Główny specjalista kontroli
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis

.....
podpis