



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.006.04.2019

Pan
Dominik Brodziak
Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa Bemowo
Urząd Skarbowy Warszawa-Bemowo
ul. Białobrzaska 53A
02-325 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa Bemowo, ul. Białobrzaska 53A, 02-325 Warszawa (dalej: Urząd)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dominik Brodziak, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa Bemowo (dalej: Naczelnik Urzędu), od 1 marca 2017 r. (akta kontroli str. 540-541)
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności 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	<ol style="list-style-type: none">1. Beata Ogrodowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/82/2019 z 19 września 2019 r. (akta kontroli str.1, 540-541)

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

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Naczelnika Urzędu w badanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W 2018 r. i trzech pierwszych kwartałach 2019 r. w stosunku do okresów wcześniejszych nastąpiła poprawa poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, w tym poprzez wykorzystanie narzędzi informatycznych mających wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków. Zwiększył się udział deklaracji podatkowych złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej oraz odsetek podatników, którzy przekazali JPK_VAT. Poprawił się poziom wypełniania obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT i PIT, mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia. Wzrósł także odsetek deklaracji VAT i PIT złożonych w terminie.

Relacja wpłaconych terminowo kwot w stosunku do kwot zadeklarowanych zwiększyła się dla podatku VAT, natomiast obniżyła dla podatku PIT. W rozliczeniach za 2018 r. wskaźnik dla tego podatku był niższy o 2 punkty procentowe w stosunku do 2015 r., o 3 punkty w stosunku do 2016 r. i 0,8 punktu w stosunku do 2017 r. W Urzędzie nie prowadzono analiz przyczyn obniżenia się tego wskaźnika.

Zarówno w 2018 r., jak i trzech pierwszych kwartałach 2019 r. zwiększyła się w porównaniu z porównywalnymi okresami lat poprzednich kwota nieprawidłowości ujawnionych w toku czynności sprawdzających (z udziałem podatnika). Na poprawę tego wskaźnika istotny wpływ miało wykorzystanie danych z ewidencji podatku od towarów i usług, przesyłanych obowiązkowo przez podatników tego podatku (JPK_VAT).

Poprawiła się skuteczność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem, jak również efektywność tego procesu, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera.

Poprawie uległa jakość rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych w I instancji. Jakość decyzji Naczelnika Urzędu mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć dyrektora IAS w II instancji w 2018 r. i 2019 r. (I-III kwartał) pozostawała na poziomie z lat poprzednich. Po istotnym wydłużeniu się czasu trwania postępowań podatkowych z 176 dni w 2015 r. do około 300 dni w kolejnych trzech latach, w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. nastąpiło jego skrócenie średnio do 247 dni.

Także działania egzekucyjne przyniosły większe niż w latach poprzednich efekty. Zwiększyła się skuteczność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa, mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, a także efektywność w tym obszarze, mierzona kwotą wyegzekwowanych zaległości średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne.

Na koniec 2018 r. oraz na koniec trzeciego kwartału 2019 r. Urząd osiągnął wszystkie cele odnoszące się do skontrolowanych obszarów wyznaczone przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie.

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

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe³ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.1. W 2018 r. w odniesieniu do poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych Urząd realizował dwa cele określone w Planie działalności Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (dalej: IAS) na 2018 r. Pierwszym z nich był cel *Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej*, dla którego wyznaczono miernik *Liczba deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej*, stanowiący relację liczby deklaracji złożonych elektronicznie do liczby deklaracji, które mogły być złożone w ten sposób, z wartością nie mniej niż 82% oraz miernik *Czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika*, stanowiący medianę czasu trwania postępowań wszczętych na żądanie strony, zakończonych decyzją lub postanowieniem, z datą zatwierdzenia w okresie sprawozdawczym, z wartością mniej niż 26 dni. Drugim celem był *Poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego (JPK)*, mierzony relacją liczby podatników, którzy przekazali JPK, do liczby podatników zobowiązanych do przekazywania JPK, z wyłączeniem podatników posiadających decyzję o odroczeniu terminu złożenia JPK_VAT, z wyznaczoną wartością minimalną 60%.

Na koniec 2018 r. Urząd osiągnął planowane wartości powyższych mierników. Deklaracje podatkowe złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej przez podatników, dla których Urząd był właściwy, stanowiły 87,1% deklaracji, które mogły być złożone w ten sposób. Czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika wyniósł 20 dni. Miernik poziomu wypełniania obowiązku przekazywania JPK przez podatników Urzędu osiągnął 96,2%.

(akta kontroli str.38-43, 48, 131-132)

W 2019 r. w obszarze wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych Urząd realizował określony w Planie działalności IAS na ten rok cel *Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej*, z zachowaniem wymienionych wyżej mierników. Ich wartości na koniec trzeciego kwartału 2019 r. osiągnęły wyznaczony poziom. Relacja liczby deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby deklaracji, które mogły być złożone w ten sposób, wyniosła 93,0%, wobec planowanej 84%. Czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika wyniósł 24,5 dnia, wobec wartości wyznaczonej 26 dni.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (dalej: IAS) nie określił innych mierników stopnia realizacji celów niż wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2018 i 2019.

(akta kontroli str. 50-51, 66, 74-75, 133, 323, 326, 335)

Monitorowanie stopnia realizacji mierników odbywało się na podstawie danych z Hurtowni WHTAX i SPR. Wyznaczony pracownik Urzędu miał w zakresie swoich obowiązków prowadzenie analiz wartości mierników na podstawie cyklicznych raportów w tych bazach danych. Analizowane były zestawienia mierników w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego. Raporty z Hurtowni WHTAX i SPR były przekazywane do poszczególnych komórek Urzędu w celu dalszej analizy i ustalenia kierunków działania. Monitorowanie stopnia osiągniętych przez Urząd celów odbywało się również poprzez codzienny monitoring stopnia

³ 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.

realizacji należności publicznoprawnych oraz dochodów wykonanych – sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowy Hurtownia RB-27.

(akta kontroli str. 73-74, 78-125)

1.2. Systematycznie wzrastał udział deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej w liczbie deklaracji, które mogły być złożone w ten sposób. Za 2015 r. wskaźnik ten wyniósł 68,8%, za 2016 r. – 74,6%, za 2017 r. – 81,4%, a za 2018 r. – 87,1%. Był on nieznacznie wyższy niż w skali województwa mazowieckiego⁴.

Za pierwsze półrocze 2019 r. odsetek deklaracji złożonych elektronicznie wyniósł 92,7% i był wyższy niż za pierwsze półrocze 2018 r. o 7,3 punktu procentowego. Za trzy kwartały 2019 r. wskaźnik ten wzrósł do 93,0%.

(akta kontroli str. 34, 59-66, 539)

Za 2015 r. podatnicy podatku VAT złożyli (w terminie i po terminie) 97,9% deklaracji do złożenia, za 2016 r. – 97,6%, za 2017 r. – 98,1%, a za 2018 r. 98,2%. Za pierwsze półrocze 2019 r. odsetek ten wyniósł 99,1%.

Odsetek deklaracji VAT złożonych w terminie za lata 2015-2018 utrzymywał się na poziomie 93,9%-94,4%. Za pierwsze półrocze 2019 r. podatnicy złożyli w terminie 96% deklaracji VAT (93,8% za analogiczny okres 2018 r.). Wzrastał również udział terminowych wpłat podatku VAT w kwotach deklarowanych. Za 2015 r. podatnicy wpłacili w terminie 78,0% zadeklarowanych kwot, za 2016 r. – 79,9%, za 2017 r. – 81,3%, a za 2018 r. – 82,4%. Za pierwsze półrocze 2019 r. terminowe wpłaty stanowiły 81,3% deklarowanych, to jest nieznacznie mniej niż za pierwsze półrocze 2018 r. (82,2%).

(akta kontroli str. 383)

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych złożyli (w terminie i po terminie) za lata 2015-2017 od 99,2% do 99,4% deklaracji do złożenia. Po wprowadzeniu usługi Twój e-PIT złożone deklaracje PIT za 2018 r. stanowiły niemal 100% wymaganych. Odsetek złożonych terminowo deklaracji PIT, który za lata 2015-2017 utrzymywał się na poziomie 97,3%-97,6%, po wprowadzeniu usługi Twój e-PIT zwiększył się do 99,4%.

Wpłaty podatku PIT za 2018 r. (terminowe oraz po terminie, w tym wyegzekwowane) wyniosły 93,4% kwot zadeklarowanych. Odsetek ten był niższy niż w rozliczeniach za lata 2015-2017, kiedy wyniósł odpowiednio 97,4%, 95,8%, 96,8% kwot zadeklarowanych. Zmniejszył się także udział wpłat terminowych w kwotach wpłaconych ogółem - z 80,4% w 2015 r., do 78,5% w 2018 r.⁵

(akta kontroli str. 37)

W Urzędzie nie były prowadzone analizy przyczyn zmiany poziomu terminowego regulowania zobowiązań w podatku dochodowym od osób fizycznych, jak również nie analizowano, czy wprowadzenie usługi Twój e-PIT wpłynęło na terminowość regulowania przez podatników deklarowanych kwot zobowiązań. Naczelnik Urzędu wskazał, że poziom relacji wpłat terminowych do zadeklarowanych nie ulega wyraźnym zmianom. Dane na przestrzeni badanych czterech lat są porównywalne, mimo że ilość zeznań złożonych terminowo wzrastała z roku na rok, osiągając przyrost w tym okresie o 17,7% – z 111,8 tys. zeznań złożonych za 2015 r. do 131,6 tys. zeznań za 2018 r. Zdaniem Naczelnika Urzędu, nie można stwierdzić, że wprowadzenie usługi Twój e-PIT nie wpłynęło na poprawę terminowego regulowania przez podatników deklarowanych zobowiązań, gdyż przedmiotowa usługa działa od

⁴ Dla urzędów skarbowych podległych Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie miernik ten wyniósł odpowiednio 64,1%, 72,2%, 80,2%, 86,6%.

⁵ W 2016 r. wyniósł 81,5%, w 2017 r. – 79,3%.

niespełna roku, a różnica na poziomie 2% może wynikać z innych, nieznanych jeszcze czynników. Naczelnik Urzędu wskazał, że korzyścią wynikająca z wprowadzenia usługi Twój-e-PIT jest to, że organy podatkowe posiadają wiedzę o wszystkich zeznaniach złożonych za jego pomocą, co pozwala na wcześniejsze dokonanie czynności analitycznych, sprawdzających, upominawczych czy egzekucyjnych. Organy podatkowe na dzień 30 kwietnia 2019 r. posiadały zaakceptowane wszystkie formularze PIT-37, co w praktyce oznaczało, że następnego dnia po zaakceptowaniu zeznań dysponowały informacjami o wysokości podatku do wpłaty lub zwrotu i mogły prowadzić czynności zmierzające do wyegzekwowania wskazanych w zeznaniu kwot podatku do wpłaty. Dodatkową korzyścią była automatyczna migracja zeznania do systemu POLTAX, co umożliwiło nieangażowanie pracowników Urzędu do ręcznego wprowadzania danych.

NIK zauważa, że chociaż udział terminowych wpłat podatku dochodowego od osób fizycznych się obniżył, w Urzędzie nie prowadzono analiz przyczyn tego zjawiska.

(akta kontroli str. 284-285, 371,376)

Na przestrzeni lat 2015-2018 wzrastała liczba składanych przez podatników PIT korekt, podobnie jak składanych zeznań podatkowych. Stosunek liczby złożonych korekt deklaracji PIT-37 i PIT-38 do liczby takich zeznań także wzrastał - z 3,66% za 2015 r. do 4,64% za 2018 r.

(akta kontroli str. 513, 516-517)

Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, że wątpliwości pojawiające się w trakcie obsługi zeznań pochodzących z usługi Twój e-PIT pracownicy Urzędu zgłaszali na cotygodniowych telekonferencjach przeprowadzanych przez pracowników Ministerstwa Finansów. Urząd zidentyfikował problem związany z omyłkowym posłużeniem się przez inną osobę numerem klasyfikacji podatkowej PESEL małżonka⁶ podatnika pozostającego pod właściwością Urzędu. Błędne zeznanie zostało złożone poprzez system e-Deklaracje i zaewidencjonowane, w wyniku czego aplikacja obsługująca Twój e-PIT (SPED) otrzymała komunikat, że podmiot o wskazanym numerze PESEL złożył już zeznanie podatkowe. W takim przypadku możliwe było jedynie złożenie korekty przedmiotowych zeznań. O zaistniałej sytuacji Urząd poinformował Ministerstwo Finansów. Według informacji przedstawionej przez Zastępcę Naczelnika Urzędu w systemie e-Deklaracje została wprowadzona weryfikacja numeru identyfikatora podatkowego z imieniem i nazwiskiem podatnika, o którym wyżej mowa, i w przypadku niezgodności danych system uniemożliwia złożenie zeznania przez e-Deklaracje, a tym samym usługa Twój e-PIT nie otrzymuje informacji o złożonym zeznaniu.

(akta kontroli str. 517-519)

Do 1221 podatników, którzy zgodnie z wygenerowanym poprzez Twój e-PIT zeznaniem PIT-37 lub PIT-38 byli zobowiązani do zapłaty podatku (w kwocie przekraczającej koszty upomnienia), Urząd, na podstawie art. 45 cf ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych⁷, wysłał pisma informujące o istniejącym zobowiązaniu podatkowym. Łączna kwota zobowiązań podatników zawiadomionych przez Urząd wyniosła 1795,7 tys. zł. Najwyższe zobowiązania (kwoty powyżej 10 tys. zł) wykazały zeznania 26 podatników. Spośród tej grupy podmiotów, według stanu na 25 listopada 2019 r., pięciu podatników (kwota podatku 87,1 tys. zł) nie dokonało wpłaty ani nie złożyło korekty zeznania. W stosunku do tych podatników

⁶ System e-deklaracje w przypadku małżonka rozliczającego się z podatnikiem nie dokonywał weryfikacji numeru PESEL z imieniem i nazwiskiem tak, jak w przypadku podatnika.

⁷ Dz.U. z 2019 poz. 1387 ze zm.

Urząd wystosował upomnienia, a w przypadku dalszej zwłoki zostały wystawione tytuły wykonawcze.

(akta kontroli str. 520-533)

Poziom wywiązywania się podatników z obowiązku przekazywania JPK_VAT kształtował się na poziomie 95,4% za czerwiec 2018 r., 96,2% za grudzień 2018 r., 94,9% za czerwiec 2019 r. i 97,2%⁸ za wrzesień 2019 r.

NIK zauważa, że pomimo podejmowanych przez Urząd działań oraz odnotowanej poprawy, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia plików JPK_VAT, był relatywnie wysoki i kształtował się w przedziale 3%-5%.

(akta kontroli str. 35, 545)

W stosunku do podatników, którzy nie złożyli JPK_VAT, Urząd podejmował próby kontaktu telefonicznego, e-mailowego oraz kierował wezwaniem do złożenia brakującego JPK. W I półroczu 2018 r. Urząd wysłał 1285 takich wezwań, w II półroczu 2018 r. – 555, a w I półroczu 2019 r. – 592. Wysyłane w 2019 r. wezwania zawierały pouczenie o możliwości ukarania karą grzywny oraz wykreślenia z ewidencji podatników podatku od towarów i usług. W sytuacji gdy podmiot, pomimo skutecznie doręczonego wezwania, nie złożył wskazanych dokumentów, było przygotowywane zawiadomienie do komórki karno-skarbowej w celu wymierzenia grzywny.

Naczelnik poinformował, że w Urzędzie na bieżąco monitorowane są przypadki, w których podatnicy nie wywiązują się z ciążących na nich obowiązków składania JPK_VAT lub deklaracji VAT oraz nie zgłaszają się na wezwania. W związku z podejrzeniem nierzetelności wytypowanych podmiotów sprawdzano miejsca zamieszkania lub prowadzenia działalności gospodarczej i dostarczano wezwania. W 2019 r. czynności te były przeprowadzane w asyście funkcjonariuszy Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie.

Urząd nie prowadzi ewidencji wykreśleń z rejestru podatników VAT z wyodrębnieniem jako przyczyny wykreślenia nieskładania plików JPK_VAT.

(akta kontroli str. 68, 75, 283, 351, 353-368, 371, 377-378, 410, 418)

Liczba podatników nieskładających JPK_VAT malała. Według informacji (stan na 22 listopada 2019 r.) o działaniach podjętych w stosunku do podmiotów ujętych w raportach R.0 (brak JPK_VAT):

- za czerwiec 2018 r. – spośród 757⁹ podmiotów ujętych w raporcie po działaniach podejmowanych na poziomie centralnym i Urzędu 318 podmiotów złożyło brakujący JPK_VAT, w stosunku do 139 podmiotów został skierowany wniosek do komórki karnoskarbowej o ukaranie za niezłożenie pliku JPK_VAT, 301 podmiotów zostało wykreślonych z rejestru VAT, a 34 podmioty nie miały obowiązku złożenia pliku JPK_VAT;
- za grudzień 2018 r. – spośród 665¹⁰ podmiotów ujętych w raporcie po działaniach podejmowanych na poziomie centralnym i Urzędu 304 podmioty złożyły brakujący JPK_VAT, w stosunku do 64 podmiotów został skierowany wniosek do komórki karnoskarbowej o ukaranie za niezłożenie pliku JPK_VAT, 220 podmiotów zostało wykreślonych z rejestru VAT, a 23 podmioty nie miały obowiązku złożenia pliku JPK_VAT;
- za czerwiec 2019 r. - spośród 485¹¹ podmiotów ujętych w raporcie po działaniach podejmowanych na poziomie centralnym i Urzędu 187 podmiotów

⁸ Wartość może ulec zmianie z uwagi na niezakończoną weryfikację raportu.

⁹ 702 ujętych w raporcie poddanych weryfikacji po wysyłce powiadomień z poziomu centralnego.

¹⁰ 579 ujętych w raporcie poddanych weryfikacji po wysyłce powiadomień z poziomu centralnego.

¹¹ 385 ujętych w raporcie poddanych weryfikacji po wysyłce powiadomień z poziomu centralnego.

złożyło brakujący JPK_VAT, w stosunku do 55 podmiotów został skierowany wniosek do komórki karnoskarbowej o ukaranie za niezłożenie pliku JPK_VAT, 107 podmiotów zostało wykreślonych z rejestru VAT, a 10 podmiotów nie miało obowiązku złożenia pliku JPK_VAT.

(akta kontroli str. 369, 534)

Naczelnik Urzędu poinformował, że wszystkie raporty z nieprawidłowościami wynikającymi z JPK_VAT, zlecane przez IAS, były odsyłane do IAS w terminie. Wobec wszystkich wskazanych w raportach podatników wszczęto czynności sprawdzające, jednak na dzień przekazywania raportów do IAS nie wszystkie czynności były zakończone (były oznaczane w raporcie jako „w toku”). Dyrektor IAS podjął decyzję o oddelegowaniu do warszawskich urzędów pracowników z wytypowanych, mniej obciążonych urzędów skarbowych z województwa mazowieckiego celem wsparcia przy realizacji zadań związanych z obsługą raportów. Do Urzędu zostało oddelegowanych (z Urzędu Skarbowego w Przasnyszu i Urzędu Skarbowego w Gostyninie) dwóch pracowników na okres od 5 sierpnia do 30 września 2019 r. oraz dwóch na okres od 1 października do 30 listopada 2019 r.

(akta kontroli str. 370, 409, 415)

Odsetek podatników, którzy nie złożyli JPK_VAT, był wyższy niż odsetek podatników, którzy nie złożyli deklaracji VAT. Plików JPK_VAT za czerwiec 2018 r. nie przesłało 4,6% podatników, za grudzień 2018 r. – 3,8%, a za czerwiec 2019 r. – 5,1%¹², podczas gdy deklaracji VAT za pierwsze półrocze 2018 r. nie złożyło 1,9% podatników VAT, za drugie półrocze 2018 r. - 2,4%, a za pierwsze półrocze 2019 r. - 0,9%.

Naczelnik Urzędu wskazał kilka przyczyn różnic. Po pierwsze, w grupie podmiotów składających deklaracje VAT znajdują się także podmioty, które składają deklaracje VAT-8, VAT-9M i VAT12¹³, a nie występuje u nich obowiązek składania plików JPK_VAT. Po drugie, z uwagi na wprowadzenie obowiązku składania JPK_VAT dla wszystkich podatników od 1 stycznia 2018 r. występowały przypadki, kiedy podmioty składały deklarację VAT-7/VAT-7K za dany okres, nie składając jednocześnie pliku JPK_VAT z uwagi na fakt braku świadomości wprowadzonych regulacji. Ponadto podmioty uczestniczące w przestępstwach związanych z podatkiem od towarów i usług celowo nie składały plików JPK_VAT lub składały je ze znacznym opóźnieniem w celu utrudnienia wykrycia przestępstwa podatkowego.

(akta kontroli str. 35-36, 312-315)

W okresie objętym kontrolą Urząd wprowadził rozwiązania organizacyjne mające wspomóc podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych. W sali obsługi podatników Urząd udostępnił dwa stanowiska komputerowe z dostępem do Internetu oraz możliwością wydruku zeznań podatkowych, a także ekran, na którym są wyświetlane aktualizowane co miesiąc prezentacje informujące o kalendarzu podatnika i płatnika oraz zachęcające do korzystania z usług Portalu Podatkowego. Urząd podjął współpracę z Urzędami Dzielnic Bemowo, Włochy, Ursus m.st. Warszawy w celu rozszerzenia akcji informacyjnych, w tym akcji „PIT” i „JPK”. Pracownicy Urzędu pełnili dyżury w ww. urzędach dzielnic w celu informowania i udzielania pomocy przy obsłudze programów informatycznych w zakresie e-PIT. W Urzędzie zostały udostępnione dodatkowe linie telefoniczne dla podatników oraz były prowadzone konsultacje w okresie poprzedzającym wejście w życie przepisów dot. JPK, także poza dniami i godzinami pracy Urzędu. Pracownicy Urzędu prowadzili szkolenia dla podatników w zakresie JPK (tzw. wtorki JPK). We

¹² Według stanu na 22 listopada 2019 r.

¹³ Podmioty nieprowadzące działalności gospodarczej (niebędące podatnikami VAT) zobowiązane do złożenia deklaracji VAT w związku z dokonaną czynnością.

współpracy ze Stowarzyszeniem Księgowych w Polsce Oddział Okręgowy w Warszawie Urząd przeprowadził szkolenie dla księgowych w zakresie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, w tym JPK.

(akta kontroli str. 68, 71-72)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w badanym zakresie.

OBSZAR

2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu
faktycznego

2.1. W 2018 r. Urząd realizował dwa cele odnoszące się do weryfikowania rozliczeń podatkowych, to jest *Efektywny proces czynności sprawdzających*, mierzony kwotą ustaleń¹⁴ dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników oraz *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej*, mierzony kwotą dodatkowych wpływów budżetowych¹⁵.

Na koniec 2018 r. Urząd osiągnął wyznaczone przez IAS w Warszawie wartości obu ww. mierników. Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników wyniosła 32 351 tys. zł, wobec planowanej co najmniej 24 906,9 tys. zł. Dodatkowe wpływy budżetowe zostały zrealizowane w kwocie 12 295,2 tys. zł, wobec wyznaczonej na poziomie co najmniej 735,5 tys. zł.

(akta kontroli str. 46-47, 177-180)

W 2019 r. oprócz celu *Efektywny proces czynności sprawdzających*, w obszarze weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych był realizowany cel *Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych*, mierzony udziałem kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków.

Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. Urząd osiągnął planowane wartości obu wymienionych wyżej mierników. Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników wyniosła 26 651,4 tys. zł wobec planowanej co najmniej w wysokości 11 139,9 tys. zł. Kontrole pozytywne stanowiły 90% zakończonych kontroli dotyczących podatków, przy planowanej wartości co najmniej 75%.

Dyrektor IAS w Warszawie nie określił innych mierników stopnia realizacji celów niż wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2018 i 2019.

(akta kontroli str. 57-58, 74-75, 226, 235)

¹⁴ Raport z systemu e-Orus.

¹⁵ Suma wpłat wynikających z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami plus kwota wpłat wynikających z korekt deklaracji złożonych w związku z zamiarem przeprowadzenia lub przeprowadzeniem kontroli plus kwota odmowy zwrotu lub zmniejszenia zwrotu VAT, wynikająca z decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami.

W miernikach centralnych obowiązujących w 2015 r. brak było miernika oceniającego urzędy skarbowe w zakresie trafności kontroli podatkowej. Mierniki centralne obowiązujące w 2015 r. dotyczące kontroli podatkowej obejmowały:

- *Efektywność finansową kontroli na liczbę osób zatrudnionych w komórkach kontroli lub pobierających dodatek kontrolerski;*
- *Wskaźnik efektywności finansowej kontroli okresów bieżących;*
- *Wskaźnik różnic pomiędzy ustaleniami kontroli a decyzją / korektą / wpłatą;*
- *Wskaźnik efektywności kosztowej kontroli podatkowej.*

Urząd na koniec 2015 r. osiągnął wartości wyznaczone przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w odniesieniu do wszystkich wyżej wymienionych mierników.

W 2016 r. w miernikach centralnych brak było miernika oceniającego urzędy skarbowe w zakresie kontroli podatkowej.

(akta kontroli str. 371, 373-376, 694-717)

2.2. W latach 2016-2018 systematycznie wzrastała liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających (z udziałem podatnika) w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa, jak również kwota stwierdzonych w ich toku nieprawidłowości. W 2015 r. przeprowadzono 11 703 takich czynności z kwotą nieprawidłowości 10,782,9 tys. zł. W 2016 r. kwota nieprawidłowości wzrosła o 28,5% i wyniosła 13 853,2 tys. zł (przeprowadzono 12 044 czynności). W dwóch kolejnych latach Urząd odnotował ponad 50% wzrost kwoty stwierdzonych nieprawidłowości - do wysokości 21 126,9 tys. zł w 2017 r. (14 095 czynności sprawdzających), a następnie do wysokości 32 351,0 tys. zł w 2018 r. (20 337 czynności sprawdzających). W pierwszym półroczu 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r. liczba czynności sprawdzających zmniejszyła się o 1,6% (z 12 976 do 12 762), przy jednoczesnym wzroście kwoty stwierdzonych nieprawidłowości o 2,7% (z 25 945,9 tys. zł do 26 651,4 tys. zł).

Kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku jednostkowych czynności sprawdzających z roku na rok wzrastała – z 0,9 tys. zł w 2015 r. do 1,2 tys. zł w 2016 r., do 1,5 tys. zł w 2017 r. i 1,6 tys. zł w 2018 r. W okresie trzech kwartałów 2019 r. wyniosła 2,1 tys. zł (w analogicznym okresie 2018 r. 2,0 tys. zł).

(akta kontroli str. 20)

W latach 2015-2018 Urząd przeprowadził 741 kontroli podatkowych, z których 688 (92,8%) zakończyło się stwierdzeniem nieprawidłowości. Najwięcej kontroli przeprowadzono w 2016 r. - 243, ze skutecznością (mierzoną relacją kontroli podatkowych, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych) 95,4% i w 2015 r. - 237 ze skutecznością 92,8%. W 2017 r. obniżyła się zarówno liczba kontroli - do 127, jak również wskaźnik ich skuteczności - do 88,8%. W 2018 r. przy zbliżonej liczbie kontroli (121), poprawiła się ich skuteczność – do 92,6%. W okresie trzech kwartałów 2019 r. Urząd przeprowadził 80 kontroli podatkowych, z których 78, tj. 97,5%, zakończyło się stwierdzeniem nieprawidłowości. Oznaczało to poprawę w stosunku do analogicznego okresu 2018 r., kiedy wskaźnik skuteczności wyniósł 90,1% (zakończono 71 kontroli).

Efektywność kontroli mierzona liczbą przeprowadzonych kontroli średnio przez kontrolera¹⁶ w 2018 r. wyniosła 7,6 kontroli i wzrosła w stosunku do 2017 r. (7,2 kontrole). Wskaźnik ten w latach 2015-2016 był wyższy i wynosił odpowiednio

¹⁶ Osoby pobierające dodatek kontrolerski.

15,8 i 11,4 kontroli. W okresie trzech kwartałów 2019 r. efektywność kontroli wyniosła 4,4 kontrole (w analogicznym okresie 2018 r. odpowiednio 4,2).

W latach 2016-2018 systematycznie wzrastała kwota nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli podatkowych (z 57 593,5 tys. zł w 2015 r. do 272 739,9 tys. zł w 2018 r. Analogiczną tendencję odnotowano w odniesieniu do kwoty stwierdzonych nieprawidłowości przypadającej na jedną kontrolę podatkową (wzrost z 243,0 tys. zł w 2015 r. do 2254,0 tys. zł w 2018 r.) oraz średniej kwoty ustaleń na jednego kontrolera (z niespełna 4000 tys. zł w 2015 r. do 17 046,2 tys. zł w 2018 r.)¹⁷. Wskaźniki te w okresie trzech kwartałów 2019 r. w stosunku do okresu referencyjnego obniżyły się - kwota stwierdzonych nieprawidłowości o 36,6%, średnia kwota przypadająca na jedną kontrolę o 43,7%, a kwota nieprawidłowości przypadająca na jednego kontrolera o 40,1%.

(akta kontroli str. 21-25)

Jak wskazał Naczelnik Urzędu większość kontroli zatwierdzonych w 2015 r. i 2016 r. dotyczyła krótszych okresów, co skutkowało krótkim czasem ich trwania oraz zwiększoną liczbą kontroli przeprowadzonych w danym roku. W tych latach odsetek kontroli wszczętych i zakończonych w tym samym roku w ogólnej liczbie zatwierdzonych kontroli w danym roku był wysoki – w 2015 r. wynosił 90,7%, w 2016 r. – 80%. W kolejnych latach odsetek ten obniżył się – do 65,7% w 2017 r. i 30,6% w 2018 r., co było spowodowane prowadzeniem większej liczby złożonych, czasochłonnych i skomplikowanych kontroli podatkowych (w tym kontroli tzw. karuzeli podatkowych), obejmujących swym zakresem różne podatki i dłuższe okresy rozliczeniowe. Skutkowało to wzrostem kwoty ujawnionych w toku tych kontroli nieprawidłowości, jak również kwoty stwierdzonych nieprawidłowości przypadającej na jedną kontrolę podatkową oraz średniej kwoty ustaleń na jednego kontrolera. W 2017 r., a następnie w 2018 r. zakończono po jednej kontroli podatkowej z ustaloną kwotą nieprawidłowości na poziomie odpowiednio 118 791,9 tys. zł i 167 324,9 tys. zł - przy łącznej kwocie nieprawidłowości stwierdzonych w toku przeprowadzanych kontroli podatkowych na poziomie 183 257,2 tys. zł w 2017 r. oraz 272 739,9 tys. zł w 2018 r., co stanowiło odpowiednio 64,8% oraz 61,3% łącznej kwoty nieprawidłowości stwierdzonych w toku przeprowadzanych kontroli podatkowych. Podmiotem kontrolowanym w obu ww. kontrolach był podmiot pełniący rolę „bufora” w transakcjach łańcuchowych, a ustalone kwoty nieprawidłowości wynikały z odliczonego podatku VAT z faktur wystawionych przez podmioty nieistniejące.

Po wyłączeniu kwot nieprawidłowości stwierdzonych w tych jednostkowych kontrolach kwota nieprawidłowości w 2017 r. i 2018 r. wyniosłaby 64 465,3 tys. zł i 105 415,0 tys. zł, kwota nieprawidłowości przypadająca na jedną kontrolę odpowiednio 450,8 tys. zł i 871,2 tys. zł, a kwota nieprawidłowości przypadająca średnio na jednego kontrolera – 3223,3 tys. zł i 6588,4 tys. zł. Oznaczałoby to obniżenie się tych wskaźników w 2017 r. w stosunku do 2016 r.

Wyjaśniając przyczyny spadku kwoty stwierdzonych nieprawidłowości, a co za tym idzie także dwóch pozostałych wskaźników, jaki Urząd odnotował w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. (w porównaniu do porównywalnego okresu 2018 r.), Naczelnik Urzędu wskazał, iż w tym okresie Urząd nie skontrolował podmiotów porównywalnych (pod względem potencjalnej kwoty nieprawidłowości) z tymi, które objęto ww. jednostkowymi kontrolami, zakończonymi w 2017 r. i 2018 r. Największa kwota nieprawidłowości stwierdzona w toku kontroli podatkowych

¹⁷ Największy wzrost obu wskaźników nastąpił w 2017 r. – o 122,5% wzrosła kwota stwierdzonych nieprawidłowości, o 273,4% kwota nieprawidłowości przypadająca na jednostkową kontrolę, a średnia kwota nieprawidłowości przypadająca na jednego kontrolera – o 133,6%.

zatwierdzonych w okresie I-III kwartał 2019 r. wyniosła 11 388,6 tys. zł, co stanowi odpowiednio 9,6% oraz 6,8% kwot nieprawidłowości stwierdzonych w jednostkowych przypadkach mających miejsce w 2017 r. i 2018 r. Spadek wskaźników wynika także z innej charakterystyki prowadzonych spraw. W latach poprzednich częściej były prowadzone kontrole podatkowe, w których zidentyfikowano występowanie mechanizmów wpisujących się w schemat oszustw tzw. karuzelowych, co skutkowało stwierdzeniem nieprawidłowości w znacznie wyższych kwotach. Naczelnik zwrócił także uwagę na to, że dzięki wykorzystaniu narzędzi informatycznych, np. JPK i STIR, zwiększyła się skuteczność przeprowadzanych czynności sprawdzających i analitycznych, czego konsekwencją jest brak konieczności przeprowadzenia kontroli podatkowej wobec takich podmiotów.

Po wyłączeniu wysokich kwot nieprawidłowości ustalonych w jednostkowych kontrolach podmiotów uczestniczących w karuzelach podatkowych, wskaźniki skuteczności i efektywności kontroli poprawiłyby się w porównaniu z okresami wcześniejszymi. Zdaniem NIK, nie powinno stanowić to jednak okoliczności uzasadniającej niepodejmowanie kontroli wobec podmiotów podejrzewanych o uczestnictwo w transakcjach łańcuchowych.

(akta kontroli str. 24, 371-372, 378-381)

W latach 2015-2018 w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa Naczelnik Urzędu wydał łącznie 671 decyzji. W tym okresie podatnicy wnieśli odwołanie od 241 rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu. Odsetek decyzji zaskarżonych, utrzymywał się na poziomie 34,6% w 2015 r., 35,5% w 2016 r., 39,9% w 2017 r. i 34,3% w 2018 r. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. Naczelnik Urzędu wydał 129 decyzji wymiarowych, a odsetek decyzji zaskarżonych w tym okresie obniżył się do 31,0% (w okresie I-III kwartał 2018 r. – były to 84 decyzje i 35,7%).

Jakość rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu utrzymywała się na poziomie 4,7% w 2015 r., 6,5% w 2016 r., 7,2% w 2017 r. i 6,7% w 2018 r. W okresie I-III kwartał 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 1,6% (w analogicznym okresie 2018 r. - 2,4%).

Jakość rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu, mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć Dyrektora IAS w II instancji wyniosła w 2015 r. 16,7%, w 2016 r. – 16,1%, w 2017 r. – 23,6% i w 2018 r. – 20,0%. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. relacja ta wyniosła 7,7% (tyle samo w okresie I-III kwartał 2018 r.).

Średni czas trwania postępowań podatkowych w okresie 2015-2018 wyniósł 280 dni. Wskaźnik ten ulegał wydłużeniu z 176 dni w 2015 r., do 307 dni w 2016 r. i do 316 dni w 2017 r. W 2018 r. wyniósł 311 dni, a w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. – 247 dni (I-III kwartał 2018 r. – 323 dni).

Naczelnik Urzędu, wyjaśniając przyczyny wydłużenia się czasu postępowań wskazał, że wpływ na to miało zwiększanie się z roku na rok udziału postępowań dotyczących VAT w ogólnej liczbie prowadzonych postępowań podatkowych (z 70% w 2015 r. do 93% w 2018 r.). Postępowania dotyczące VAT charakteryzują się szczególnym stopniem złożoności, co skutkuje wydłużeniem się średniego czasu trwania tych postępowań. Ponadto w latach 2016-2018 zakończone zostały postępowania w kilkunastu sprawach dotyczących tego podatku wszczętych w latach 2013 i 2014, których czas trwania wyniósł od 350 do 1301 dni. W sprawach

tych zaistniała konieczność badania łańcucha powiązań podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych.

Zastępca Naczelnika Urzędu poinformowała, że wydłużony czas trwania kilkunastu postępowań zakończonych w latach 2016-2018 był spowodowany w szczególności bardzo obszernym materiałem dowodowym wymagającym weryfikacji, koniecznością zbadania prawidłowości transakcji zarówno na poziomie podatników oraz ich kontrahentów, jak i dalszych etapów transakcji i kontrahentów pośrednich. W sprawach tych niezbędne było oczekiwanie na wynik czynności prowadzonych przez inne organy w stosunku do kontrahentów pośrednich i bezpośrednich. W przypadku kilku spraw, z prowadzonych najdłużej, weryfikacja prowadziła do całkowitego wyeliminowania z obrotu dokumentacji wystawionej przez podatnika oraz z jego rozliczeń podatkowych, a kwota uszczupień, będących wynikiem działań Urzędu, wyniosła 37 227,3 tys. zł. Najdłużej trwające postępowanie podatkowe (1301 dni) dotyczyło podatnika, którego przedmiotem działalności była produkcja substancji farmaceutycznych oraz leków. Z uwagi na podejrzenie fikcyjnego charakteru zawieranych transakcji zaistniała konieczność uwzględnienia ustaleń dokonanych przez Naczelnika Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gdyni w toku kontroli, a następnie postępowania podatkowego wobec bezpośredniego kontrahenta. Rozstrzygnięcie tego postępowania wraz z materiałem dowodowym, który potwierdzał, że celem stron transakcji było wyłącznie sztuczne regulowanie wielkości i wartości dostaw za zgodą i ze świadomością stron, wpłynęło do Urzędu 26 września 2017 r. Po dokonaniu analizy całości materiału dowodowego oraz czynności proceduralnych Urząd wydał decyzję w dniu 27 grudnia 2017 r.

NIK zwraca uwagę, że w latach 2016-2017 istotnie wydłużył się czas trwania postępowań podatkowych, a w 2018 r. nastąpiła w tym zakresie niewystarczająca poprawa.

(akta kontroli str. 26, 409-413, 546-547)

2.3. W pierwszym półroczu 2018 r. Urząd przeprowadził z wykorzystaniem JPK_VAT 2.415 czynności weryfikacyjnych (bez udziału podatnika) oraz 1021 czynności sprawdzających (z udziałem podatnika), w wyniku których dokonano ustaleń na kwotę 7064,6 tys. zł. Pliki JPK_VAT wykorzystano w dwóch kontrolach zakończonych w tym okresie, w których kwota ustaleń wyniosła 72,4 tys. zł.

W pierwszym półroczu 2019 r. liczba czynności przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK_VAT była wyższa - przeprowadzono 9473 czynności weryfikacyjnych i 3794 czynności sprawdzających. Zwiększyła się także, do 8297,5 tys. zł, kwota ustaleń dokonanych w wyniku czynności sprawdzających, a także kwota ustaleń w kontrolach podatkowych prowadzonych z wykorzystaniem danych pozyskanych z plików JPK_VAT. Urząd zakończył dwie takie kontrole, a kwota ustaleń wyniosła 410,8 tys. zł. W trzecim kwartale zakończono jedną kontrolę podatkową, z kwotą ustaleń 166,9 tys. zł, a według stanu na 30 września 2019 r. Urząd prowadził kolejnych 35 kontroli z przewidywaną kwotą ustaleń 23 500 tys. zł.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przyczyną relatywnie niewielkiego wykorzystania JPK_VAT w kontrolach podatkowych – pięć kontroli na 125 zakończonych w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 czerwca 2019 r. – było to, że w pięciu przypadkach kontrolą były objęte okresy, za które podatnik lub kontrahent kontrolowanego zobowiązany był do złożenia ww. struktur, a pozyskanie danych było niezbędne do weryfikacji dokumentów źródłowych stanowiących materiał dowodowy przedmiotowych kontroli. W jednej kontroli podatkowej zakończonej w 2019 r.

w zakresie podatku VAT za grudzień 2018 r. w związku ze zwrotem nie skorzystano ze struktur JPK_VAT z uwagi na to, że wymagane dane pozyskano z innych źródeł.

Zdaniem NIK, dane z plików JPK_VAT powinny być wykorzystywane we wszystkich przypadkach, w których jest to możliwe, zwłaszcza przy weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT.

(akta kontroli str. 27, 409, 414)

W 2018 r. Urząd nie korzystał z JPK na żądanie. W pierwszym półroczu 2019 r. pliki pozyskane na żądanie Urzędu zostały wykorzystane w toku ośmiu czynności sprawdzających (zerowa kwota ustaleń) oraz 20 kontroli podatkowych zakończonych w tym okresie, z ustaleniami w kwocie 631,4 tys. zł. W trzecim kwartale zakończono 15 kontroli z wykorzystaniem JPK na żądanie z przewidywaną kwotą ustaleń 506,8 tys. zł, a według stanu na 30 września 2019 r. Urząd prowadził dalszych 59 takich kontroli z przewidywaną kwotą ustaleń 24 000 tys. zł.

Zastępca Naczelnika Urzędu poinformowała, że w odniesieniu do podatników objętych od 1 lipca 2018 r. obowiązkiem przesyłania JPK na żądanie organ podatkowy mógł żądać dowodów w formie JPK wyłącznie za okresy od lipca 2018 r., tj. od momentu wejścia w życie obowiązku prawnego w tym zakresie. W okresie od sierpnia do grudnia 2018 r. wszczęto trzy kontrole podatkowe, w których okres objęty kontrolą uprawniał do żądania struktur JPK. W toku tych kontroli podatkowych Urząd wystosował wezwania o przekazanie JPK w 2019 r.

(akta kontroli str. 27-28, 76-77, 546)

W badanym okresie Urząd wykorzystał dane z systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej (STIR) w toku 1711 czynności weryfikacyjnych zakończonych w drugim półroczu 2018 r. i 2177 takich czynności zakończonych w pierwszym półroczu 2019 r. Danych STIR nie wykorzystywano w kontrolach podatkowych. W związku z jedną kontrolą podatkową, zakończoną w pierwszym półroczu 2019 r. (kwota ustaleń 1046,6 tys. zł.) Urząd wystąpił do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, na podstawie art. 297c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁸, o udostępnienie operacji na rachunkach bankowych kontrolowanego podatnika (okres kontroli obejmował 2015 r.) i uzyskał informację, że wskazany podmiot nie figuruje w bazie danych STIR_MF. W trzecim kwartale 2019 r. zostały zakończone trzy kontrole, w których wykorzystano dane STIR, z kwotą ustaleń 17,4 tys. zł. Według stanu na 30 września 2019 r. Urząd prowadził kolejnych 13 kontroli, z przewidywaną kwotą ustaleń 20 000 tys. zł.

Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, że dane STIR pozyskiwane z aplikacji WRO-System (moduł STIR) były wykorzystywane w toku czynności weryfikacyjnych prowadzonych w stosunku do podatników ujętych w raportach dotyczących JPK_VAT, przekazanych przez IAS. W bazie STIR na potrzeby weryfikacji podmiotu gospodarczego wskazanego w raporcie były pozyskiwane inne numery telefonów, które nie były odnotowane w bazach danych Poltax/PoltaxPlus oraz w Systemie Rejestracji Centralnej KEP „SeRCe”, dane o beneficjentach rzeczywistych, pełnomocnikach i reprezentantach spółek czy firm. Z bazy STIR korzystano także w związku z utrudnieniami na stronie internetowej eKRS¹⁹, jakie występowały przy próbach pozyskania danych z Krajowego Rejestru Sądowego.

W odniesieniu do wykorzystania danych STIR w kontrolach podatkowych Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, że pracownicy kontroli podatkowej w ramach tego modułu mają możliwość przeglądania danych o rachunkach bankowych (numery

¹⁸ Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.

¹⁹ <https://ekrs.ms.gov.pl>

rachunków bankowych) podmiotów gospodarczych. Moduł ten umożliwia ponadto pozyskanie podstawowych danych dot. podmiotów gospodarczych i ich pełnomocników. Procedura pozyskiwania tych danych wymaga jedynie dostępu do modułu STIR w aplikacji WRO-System. Moduł STIR_Przepływy zawiera dane o transakcjach finansowych oraz saldach na rachunkach podmiotu kwalifikowanego przekazane w ramach STIR. Wprowadzenie modułu STIR_Przepływy wyeliminowało konieczność występowania do Szefa KAS o dane o transakcjach na rachunkach bankowych podmiotów w tych przypadkach, w których zakres kontroli odnosi się do okresu od 1 stycznia 2016 r. (dane uzyskane od tej daty gromadzone są w ramach STIR). Z wykorzystaniem tego modułu możliwe jest ustalenie przepływu środków pieniężnych pomiędzy kontrolowanym a kontrahentami. Procedura pozyskiwania danych o transakcjach finansowych wymaga dwuetapowej autoryzacji wniosku – na etapie Urzędu oraz IAS. W momencie zatwierdzenia wniosku przez Naczelnika Urzędu lub wyznaczonego pracownika, a następnie Dyrektora IAS lub wyznaczonej osoby, dostęp do danych zostaje odblokowany. Dane są widoczne przez trzy, siedem lub czternaście dni od momentu zatwierdzenia wniosku.

(akta kontroli str. 29, 76-77, 409, 414-415, 535-538, 545)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działalność Urzędu w badanym zakresie.

OBSZAR

3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu
faktycznego

3.1. Dyrektor IAS w Warszawie wyznaczył podległym urządzeniom skarbowym do realizacji w 2018 r. dwa cele odnoszące się do egzekwowania należności: *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych (publicznoprawnych)*, mierzony poziomem realizacji należności publicznoprawnych²⁰, z wartością planowaną dla Urzędu na koniec roku co najmniej 1270,1 tys. zł, oraz *Zwiększenie efektywności egzekucji*, mierzony relacją kwoty wyegzekwowanej do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, z wartością planowaną na koniec roku co najmniej 37,36%.

Na koniec 2018 r. Urząd osiągnął wyznaczone wartości obu mierników. Kwota zrealizowanych wpływów wyniosła 1 520 543 tys. zł. Kwota wyegzekwowana w postępowaniach egzekucyjnych stanowiła 39,67% kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia.

(akta kontroli str. 44-45)

W 2019 r. aktualność zachowały obydwa wymienione wyżej cele i mierniki, a ponadto do pomiaru stopnia realizacji celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych* zostały wyznaczone mierniki *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach*

²⁰ To jest relacja kwoty zrealizowanych dochodów podatkowych i celnych w okresie sprawozdawczym do kwoty dochodów do realizacji dla całego województwa, a na tej podstawie wyznaczona dla Urzędu wartość kwotowa.

wykonawczych oraz *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*²¹.

Na koniec trzeciego kwartału 2019 r. osiągnięto oczekiwane wartości wszystkich wymienionych wyżej mierników. Urząd zrealizował kwotę 1 277 035 tys. zł z tytułu należności publicznoprawnych (planowana – 1 167 139 tys. zł). Wartość miernika efektywności egzekucji wyniosła 34,3% (przy wyznaczonej na poziomie większej niż 33,34%). Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą stanowił 81,57% zakończonych tytułów wykonawczych (tj. powyżej założonych 80%). Sprawność wszczynania egzekucji wyniosła 0,41%, przy wyznaczonej mniejszej niż 2%.

(akta kontroli str. 54-56, 210-211, 222-225)

Dyrektor IAS w Warszawie nie określił innych mierników stopnia realizacji celów poza wynikającymi z kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2018 i 2019, ujętymi w planach działalności IAS na te lata.

(akta kontroli str. 74-75)

3.2. W badanym okresie wpływy podatkowe stanowiące dochody budżetu państwa²² systematycznie wzrastały. W 2015 r. wyniosły 1 104 603,4 tys. zł, w 2016 r. – 1 324 457,3 tys. zł (119,9%), w 2017 r. – 1 495 230,7 tys. zł (112,9%) i w 2018 r. – 1 846 068 tys. zł (123,5%). W okresie trzech kwartałów 2019 r. wpływy podatkowe wyniosły 1 561 594,5 tys. zł i były wyższe niż w analogicznym okresie 2018 r. o 18,1%. W latach 2016-2018 wzrastał także stan należności na koniec okresu sprawozdawczego – z 382 610,6 tys. zł na koniec 2015 r. do 537 698,6 tys. zł (140,5%) na koniec 2016 r., do 656 112,0 tys. zł (122,0%) na koniec 2017 r., do 790 241,2 tys. zł (120,4%) na koniec 2018 r. oraz do 829 121,1 tys. zł (107,4%) na koniec trzeciego kwartału 2019 r.

W okresie objętym kontrolą wpływy podatkowe stanowiące dochody budżetu państwa wzrastały szybciej niż kwoty należności na koniec analizowanych okresów. Poprawiła się skuteczność poboru mierzona relacją zrealizowanych wpływów podatkowych odniesionych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu. W 2015 r. relacja ta wynosiła 91,4% i po obniżeniu się do 89,5% w 2016 r. (wówczas Urząd odnotował największy przyrost należności pozostałych do zapłaty w ciągu roku wynoszący 50,1%) wzrosła do 92,7% w 2017 r. oraz do 93,2% w 2018 r. Za pierwsze trzy kwartały 2019 r. wskaźnik ten osiągnął wartość 97,6% (w okresie I-III kwartał 2018 r. – 91,9%).

(akta kontroli str. 31)

W 2015 r. Urząd wyegzekwował, w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zaległości podatkowe z tytułów stanowiących dochody budżetu państwa w kwocie 32 573,8 tys. zł. W 2016 r. kwota wyegzekwowana była niższa i wyniosła 30 646,3 tys. zł (o 5,9% mniej). W 2017 r. wzrosła do 35 220,4 tys. zł (o 14,9%), a w 2018 r. - do 46 561,6 tys. zł (o 32,2%). W okresie I-III kwartał 2019 r. kwota wyegzekwowanych zaległości, 36 279,8 tys. zł, była wyższa niż w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. o 1,3%.

Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi wzrosła z 36,5% w 2015 r. do 40,5% w 2018 r. W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. tak mierzona skuteczność egzekucji wyniosła

²¹ Miernik ten jest relacją 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, wyrażona w procentach.

²² Wpływy z PIT i CIT łącznie z udziałami jednostek samorządu terytorialnego.

34,3% i była zbliżona do wartości osiągniętej w analogicznym okresie 2018 r. (32,3%).

Poprawie uległa także efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne. Wskaźnik ten wzrósł z kwoty 1480,6 tys. zł w 2015 r. do 2328,1 tys. zł w 2018 r., tj. o 57,2%. Nieznaczny spadek efektywności Urząd odnotował jedynie w 2016 r. - o 1,4%, co było spowodowane przede wszystkim zmniejszeniem się składu osobowego organu egzekucyjnego.

Naczelnik Urzędu wskazał, że na poprawę wskaźników efektywności egzekucji po 2016 r., poza zwiększeniem liczby pracowników w komórce egzekucyjnej (przeniesienie służbowe dwóch pracowników w 2017 r.), wpłynęło także wprowadzenie elektronicznej migracji tytułów wykonawczych wierzycieli obcych²³, dostęp do baz danych: Ksiąg Wieczystych EUKW (2015 r.), Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców CEPIK (2017 r.), Ognivo (2016 r.), elektroniczne wysyłanie zawiadomień o zajęciu rachunków bankowych za pośrednictwem systemu Ognivo oraz dostęp do danych z JPK_VAT (marzec 2017 r.) oraz STIR (wrzesień 2018 r.).

(akta kontroli str. 32, 513-516)

3.3. Urząd realizował otrzymywane z Ministerstwa Finansów lub z IAS wytyczne i zalecenia w zakresie wykorzystania JPK i STIR, m.in. dotyczące: uruchomienia nowych funkcjonalności w aplikacji WRO-System (moduł ODROCZENIA i WIERZYTELNOŚCI) i zobowiązujące urzędy skarbowe województwa mazowieckiego do ich wykorzystywania dla potrzeb realizacji zadań służbowych (pisma IAS z 24 czerwca 2017 r. i 1 sierpnia 2017 r.); raportów JPK_VAT i związanych z nimi działaniami urzędów skarbowych (korespondencja e-mailowa styczeń-grudzień 2018 r.); wygenerowanych raportów z danych STIR o zidentyfikowanych rachunkach bankowych dla podmiotów spełniających określone kryteria (pismo z 13 marca 2019 r.); aktualizacji danych funkcjonalności EGZEKUTOR w ramach modułu STIR w systemie WRO-SYSTEM (pismo IAS z 18 czerwca 2019 r.). W marcu 2019 r. do urzędów skarbowych przekazana została *Instrukcja postępowania urzędów skarbowych przy obsłudze niezgodności z raportów JPK_VAT*. Wytyczne do korzystania z modułu STIR w aplikacji WRO-System zawarte zostały na stronie modułu.

(akta kontroli str. 415-416, 427-509)

Od marca 2017 r. organ egzekucyjny Urzędu otrzymywał od IAS dane z JPK_VAT w postaci raportów (dane przetworzone), na podstawie których dokonywano czynności egzekucyjnych. Od 24 czerwca 2017 r. pracownicy uzyskali dostęp do tych danych za pomocą WRO-System moduł Wierzytelności.

Od września 2018 r. do Urzędu przekazywane były przez IAS zestawienia zobowiązanych wraz z ich zdefiniowanymi rachunkami bankowymi oraz saldami przypisanymi do rachunków przekazywane do Urzędu celem podjęcia działań ukierunkowanych na zastosowanie egzekucji z rachunku bankowego. Od marca 2019 r. pracownicy Urzędu mają dostęp do modułu EGZEKUTOR w aplikacji WRO-System

(akta kontroli str. 409, 413, 513, 516, 544,)

Liczba postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystywane były dane JPK_VAT, a także kwoty wyegzekwowane sukcesywnie wzrastały. W pierwszym półroczu 2018 r. Urząd wszczął 353 takie postępowania, uzyskując w ich efekcie kwotę

²³ Między innymi dla tytułów wykonawczych obejmujących należności mandatowe wierzycielem stał się Naczelnik Urzędu Skarbowego w Opolu, dla należności za abonament radiowo-telewizyjny – Poczta Polska S.A.

1277,3 tys. zł. W drugim półroczu 2018 r. liczba wszczętych postępowań wzrosła do 612, a ich efekty finansowe do 1.492,3 tys. zł. W pierwszym półroczu 2019 r. wszczęto 772 postępowania, a wyegzekwowana kwota wyniosła 2021 tys. zł.

Dane STIR po raz pierwszy Urząd wykorzystał w postępowaniach egzekucyjnych wszczętych w pierwszym półroczu 2019 r. W wyniku 96 wszczętych w tym czasie postępowań wyegzekwowano kwotę 292 tys. zł. W trzecim kwartale 2019 r. wszczęto 51 postępowań, a wyegzekwowana kwota wyniosła 543 tys. zł.

(akta kontroli str. 33)

Stwierdzone
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 i 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.

Kontroler
Beata Ogrodowicz
Główny specjalista
kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis

.....
podpis