



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.006.05.2019

Pan Daniel Skoczyński  
Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola  
Urząd Skarbowy Warszawa-Wola  
ul. Powstańców Śląskich 2D  
01-381 Warszawa

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

# 1. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa-Wola, ul. Powstańców Śląskich 2D, 01-381 Warszawa (dalej: Urząd)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Daniel Skoczyński, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Wola (dalej: Naczelnik Urzędu) – od 23 listopada 2018 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełniła Agnieszka Bajorek, od 1 marca 2017 r. do 22 listopada 2018 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych</li><li>2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych</li><li>3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontroler	Piotr Korczak, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/81/2019 z 19 września 2019 r.

(akta kontroli str.1-5)

<sup>1</sup> Dz.U. z 2019 r. poz. 489, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

Urząd osiągnął w badanym okresie większość celów odnoszących się do kontrolowanych obszarów. Uzyskane w trakcie 2019 r. wyniki nie zagrażają osiągnięciu większości celów na koniec roku.

Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, na co miało wpływ wykorzystanie narzędzi informatycznych wspomagających podatników w dobrowolnym wypełnianiu tych obowiązków. Wzrósł udział deklaracji złożonych drogą elektroniczną oraz przesłanych plików JPK\_VAT. W stosunku do podatników, którzy nie wywiązywali się z obowiązku złożenia JPK\_VAT, Urząd podejmował działania dyscyplinujące. Nastąpiła poprawa w zakresie wypełniania obowiązku składania deklaracji VAT i PIT, obniżył się natomiast udział terminowych wpłat należnego podatku w zadeklarowanych kwotach, w szczególności w podatku PIT. Urząd nie prowadził analiz dotyczących przyczyn obniżenia się tego wskaźnika.

Na wysokim poziomie utrzymywała się skuteczność kontroli, mierzona udziałem kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, w całkowitej liczbie kontroli. Zauważalnie wzrosły efekty prowadzonych czynności sprawdzających, mierzone kwotą ujawnionych nieprawidłowości. Urząd w coraz większym zakresie wykorzystywał dane z ewidencji podatku od towarów i usług, przesyłane obowiązkowo przez podatników tego podatku (JPK\_VAT) zarówno w toku czynności sprawdzających, jak i kontroli podatkowej.

W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę wyższą niż w latach 2015-2016, natomiast była ona niższa niż w 2017 r., w którym ujawniono najwyższe w badanym okresie kwoty nieprawidłowości. Ustalenia kontroli w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. były czterokrotnie niższe niż w pierwszych trzech kwartałach 2018 r.

Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, była w 2018 r. wyższa od osiągniętej w latach 2016-2017, a obniżyła się w 2019 r. (I-III kw.).

Pogorszyła się w 2018 r. jakość wydawanych rozstrzygnięć mierzona liczbą decyzji uchylonych (bądź uchylonych częściowo) do decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Średni czas trwania postępowań podatkowych w 2018 r. był krótszy niż w 2017 r., jednak w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. uległ wydłużeniu w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r.

Zwiększyła się skuteczność egzekwowania należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa, mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. Efektywność w tym obszarze, mierzona kwotą wyegzekwowanych zaległości średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne, poprawiła się w 2018 r., a nieznacznie obniżyła w 2019 r. (I-III kw.). Zwiększało się wykorzystanie w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych nowych narzędzi umożliwiających dostęp do danych JPK\_VAT oraz systemu STIR.

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje w przedmiotowej kontroli 3-stopniową skalę ocen: pozytywną, negatywną i opisową, jeżeli nie zostały spełnione kryteria oceny pozytywnej ani negatywnej.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej<sup>3</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1.1. W 2018 r. Urząd realizował dwa cele wynikające z Planu działalności Izby Administracji Skarbowej w Warszawie<sup>4</sup> (dalej: IAS) i dotyczące poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników: *Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej* i *Poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego (JPK)*. Realizacja celów była monitorowana za pomocą następujących mierników:

- *Udział deklaracji składanych drogą elektroniczną do deklaracji ogółem* stanowiący relację pomiędzy liczbą deklaracji złożonych drogą elektroniczną do liczby deklaracji, które mogą być tak złożone; wartość planowana na koniec każdego z kwartałów 2018 r. nie mniej niż 82%. W każdym z kwartałów 2018 r. wskaźnik ten został osiągnięty, przyjmując na koniec roku wartość 86,6%;
- *Czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika* stanowiący medianę czasu trwania wybranych postępowań podatkowych wszczętych na żądanie strony, zakończonych, z datą zatwierdzenia w okresie sprawozdawczym. Wartość planowana na koniec poszczególnych kwartałów 2018 r. to nie więcej niż 26 dni. W dwóch kwartałach wskaźnik trwania postępowań podatkowych nie został osiągnięty, przy czym w IV kwartale został on przekroczony o dwa dni natomiast w I kw. 2018 r. założony czas trwania postępowania przekroczone o 15 dni;
- *Składanie plików JPK\_VAT*, miernik stanowiący relacje liczby podatników, którzy przekazali JPK\_VAT, do liczby podatników zobowiązanych do tego, z wyłączeniem podatników, którzy posiadają decyzje o odroczeniu przekazania plików. Na koniec 2018 r. wskaźnik ten osiągnął wartość 95,2% przy wartości oczekiwanej nie mniejszej niż 60%.

(akta kontroli str. 6-9, 71-118, 169-194, 239-254, 525-529, 557-568)

W 2019 r. do oceny stopnia realizacji zadań w zakresie wsparcia podatników w wypełnianiu obowiązków podatkowych wykorzystywano dwa mierniki *Udział deklaracji składanych drogą elektroniczną do deklaracji ogółem* (cel: Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej) oraz *Czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika* (cel: Skrócenie czasu załatwiania spraw).

W okresie od początku roku do 30 września 2019 r. 93,0% deklaracji zostało złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej, co oznacza, że Urząd osiągnął wyznaczoną na nie mniej niż 84% wartość miernika. Czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. był poniżej wyznaczonego maksymalnego poziomu, osiągając na koniec września wartość 21 dni przy założonej wartości nie większej niż 35 dni.

<sup>3</sup> Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>4</sup> Cele i mierniki wykonania w latach 2018 i 2019 były określone w zarządzeniach Szefa Krajowej Administracji Skarbowej nr 72 z 29 grudnia 2017 oraz nr 40 z 13 grudnia 2018 r. w sprawie określenia kierunków działań i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej odpowiednio na lata 2018 i 2019.

Uzyskane wyniki nie zagrażają osiągnięciu wartości mierników wyznaczonych przez IAS na koniec 2019 r.

(akta kontroli str. 6-9, 66-70, 119-162, 237-238, 255-295)

1.2. Prowadzone przez Urząd działania w zakresie upowszechnienia komunikacji elektronicznej jako podstawowego kanału składania deklaracji wynikały z planu działania IAS oraz były konsekwencją wprowadzania tej formy jako obowiązkowej, np. w zakresie najczęściej składanych deklaracji VAT. Udział liczby deklaracji złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób wzrósł z 47,7% w 2015 r. do 62,5% i 69,3% w latach 2016 i 2017. W 2018 r. udział ten wyniósł 75,4%. W pierwszym półroczu 2019 r. 78,8% deklaracji możliwych do złożenia drogą elektroniczną zostało złożonych tą drogą, co oznacza wzrost w porównaniu do pierwszego półrocza 2018 r. o 6,6 punktu procentowego. W celu wsparcia podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych i upowszechnieniu komunikacji elektronicznej prowadzono w Urzędzie następujące działania: informowanie podatników w sali obsługi o możliwości dokonania rozliczenia podatkowego za pośrednictwem internetu, wyświetlanie informacji na monitorach w Urzędzie, przygotowanie stanowiska komputerowego dla podatników, umieszczenie informacji o możliwości rozliczenia się drogą elektroniczną na stronie internetowej Urzędu i w stopkach e-maili kierowanych do podatników.

(akta kontroli str. 347-360, 728-731)

1.3. Udział podatników, którzy przekazali pliki JPK\_VAT w liczbie podatników zobowiązanych do ich przekazania wyniósł za czerwiec 2018 r. 90,4%, za grudzień 2018 r. 95,2%, a za czerwiec 2019 r. 95,6%<sup>5</sup>.

Podatników, którzy pomimo obowiązku nie złożyli pliku JPK\_VAT, weryfikowano w Urzędzie zgodnie z przekazaną przez IAS procedurą postępowania urzędów skarbowych przy obsłudze niezgodności z raportów JPK\_VAT<sup>6</sup>. W przypadku niezłożenia pliku JPK\_VAT do podatnika było wysyłane zawiadomienie z poziomu MF<sup>7</sup>, a następnie, w przypadku braku reakcji, wezwanie z Urzędu. Weryfikacja była dokonywana w cyklu miesięcznym. Liczba podatników, którzy zostali wstępnie zaklasyfikowani jako podmioty, które nie dopełniły tego obowiązku, zmniejszyła się z 2890 za styczeń 2018 r. oraz 956 za grudzień 2018 r. do 711 za wrzesień 2019 r. Dla przykładu, w udostępnionym przez Ministerstwo Finansów (dalej: MF) raporcie dotyczącym niezłożonych plików JPK\_VAT za grudzień 2018 r. widniało 956 podatników<sup>8</sup>, spośród których 139 złożyło pliki po otrzymaniu powiadomienia z poziomu MF, a 107 podatników złożyło pliki po otrzymaniu wezwania z Urzędu. Na 710 podatników (tj. 4,8% podatników VAT zobowiązanych do przekazania JPK\_VAT), którzy nie wywiązali się z obowiązku, złożyły się podmioty, które zostały następnie wykreślone z rejestru podatników VAT (433 podmioty), podmioty, które zmieniły właściwość miejscową (136 podmiotów), a w przypadku 141 podatników ustalono, że zlikwidowali oni lub zawiesili działalność gospodarczą, wybrali zwolnienie z podatku VAT bądź czynności wobec nich były w toku.

NIK zauważa, że pomimo podejmowanych przez Urząd działań, odsetek podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia plików JPK\_VAT za grudzień 2018 i czerwiec 2019 r. pozostawał relatywnie wysoki i wyniósł ponad 4%.

(akta kontroli str. 10-65, 361, 552-555, 583-587, 689-704, 728-743, 787-819)

<sup>5</sup> Powyższe wskaźniki zostały obliczone po wstępnej weryfikacji przez Urząd podatników pod kątem obowiązku składania pliku JPK\_VAT. Dla grudnia 2018 r. wskaźnik wypełnienia obowiązku podatkowego w zakresie JPK\_VAT przed podjęciem czynności weryfikacyjnych wynosił 93,5%.

<sup>6</sup> Pismo IAS w Warszawie z dnia 11 marca 2019 r. 1401-ICK2.4022.70.2018 INSTRUKCJA POSTĘPOWANIA URZĘDÓW SKARBOWYCH PRZY OBSŁUDZE NIEZGODNOŚCI Z RAPORTÓW JPK\_VAT, marzec 2019 r.

<sup>7</sup> Zawiadomienie wysyłane za pośrednictwem e-mail bądź sms.

<sup>8</sup> Dane na dzień 3 października 2019 r.

1.4. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji PIT za 2018 r. wyniósł 94,8% w porównaniu do 93,4% za 2017 r. i odpowiednio 93,7% i 94,3% za 2016 r. i 2015 r. W 2018 r. złożono w terminie i po jego przekroczeniu 86,3 tys. deklaracji PIT, a w latach 2017-2016 było to odpowiednio 79,2 i 73,6 tys. Odsetek deklaracji złożonych po terminie spadł za 2018 r. do 2,6% (2,3 tys. deklaracji) w porównaniu do lat 2016-2017, kiedy wynosił odpowiednio 5,5% (4,6 tys. deklaracji) i 5,3% (4,2 tys. deklaracji).

Zadeklarowana w Urzędzie za 2018 r. kwota do wpłaty 86 615,7 tys. zł była wyższa od kwoty za 2017 r. o 9637,7 tys. zł, tj. o 12,5% i wyższa od kwoty zadeklarowanej za 2015 r. o 32 125,4 tys. zł, to jest o 59,0%. Kwota do wpłaty wynikająca z deklaracji PIT-37 i PIT-38 wyniosła za 2018 r. 44 057,2 tys. zł, co oznacza wzrost w porównaniu do 2017 r. o 11,2%, a w porównaniu do 2015 r. o 57,0%. Liczba podatników, którzy dokonali wpłaty podatku wynikającego z deklaracji PIT-37 i PIT-38 po terminie, wyniosła za 2017 r. 1,8 tys. i 2,7 tys. za 2018 r.<sup>9</sup>

Do rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 r. za pomocą deklaracji PIT-37 i PIT-38 po raz pierwszy udostępniono podatnikom usługę Twój e-PIT, w której Krajowa Administracja Skarbowa bez konieczności składania wniosków przez podatnika wypełniła zeznanie podatkowe. W Urzędzie zaakceptowano automatycznie zeznania roczne wygenerowane w usłudze Twój e-PIT na łączną kwotę 2802,8 tys. zł, z czego unieważniono zeznania na łączną kwotę 1102,2 tys. zł, a podatnicy wpłacili 1257,3 tys. zł, tj. 73,9% pozostałej kwoty. Na kwotę dokonanych wpłatłożyły się wpłaty dokonane przez podatników w terminie (999,7 tys. zł), wpłaty dokonane do dnia wystawienia upomnienia (164,1 tys. zł) oraz 93,5 tys. zł wyegzekwowane przez organ egzekucyjny. Na unieważnione zeznania składają się w największym stopniu deklaracje PIT złożone przez podatnika w innym Urzędzie w związku ze zmianą miejsca zamieszkania, złożone wspólnie z współmałżonkiem ze względu na adres miejsca zamieszkania małżonka oraz deklaracje złożone drogą pocztową i wprowadzone do systemu po dniu, w którym zostały wygenerowane zeznania.

Poziom wpłat dokonanych w terminie i wynikających z deklaracji PIT za 2018 r. obniżył się do 72,1%. Było to kontynuacją trendu widocznego w rozliczeniach podatku PIT za lata 2015-2017, kiedy poziom wpłat terminowych sukcesywnie spadał, osiągając w kolejnych latach 80,1%, 78,0% i 75,8%.

Naczelnik wyjaśnił, że nie analizował przyczyn spadku wskaźnika dobrowolnie wpłaconego podatku wynikającego z deklaracji PIT oraz spadku poziomu wpłat ogółem, a działalność Urzędu była skupiona na analizie zaległości w pozostałych podatkach, w szczególności w podatku VAT i CIT, które to stanowią największą część wpływów podatkowych realizowanych w Urzędzie. Zarówno MF, jak i IAS nie prosiły o wyjaśnienia w zakresie związanym z poziomem wpłat wynikających z deklaracji.

NIK zwraca uwagę, że prowadzone przez Urząd analizy nie obejmowały przyczyn obniżania się udziału kwoty wpłaconej do kwoty zadeklarowanej w podatku PIT i wzrostu poziomu zaległości z tego tytułu.

(akta kontroli str. 503, 552-556, 583-597, 737-756, 405-501)

Urząd na podstawie art. 45 cf ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wystosował w maju 2019 r. do 1036 podatników informację o konieczności zapłaty podatku wynikającego z automatycznie wygenerowanej deklaracji rocznej. Informacje wystawiono na łączną kwotę 2148,6 tys. zł, a wystornowana (unieważniona) kwota 1102,2 tys. zł dotyczyła 214 deklaracji anulowanych na

<sup>9</sup> Dla 2017 r. dane wg. stanu na dzień 13.11.2018 r. a dla 2018 dane na dzień 30.11.2019 r.

wniosek podatnika (po otrzymaniu zawiadomienia z Urzędu). Powodami unieważnienia automatycznie wygenerowanych zeznań rocznych było w szczególności złożenie przez podatnika zeznania w innym Urzędzie w związku ze zmianą miejsca zamieszkania, złożenie zeznania w innym urzędzie ze współmałżonkiem ze względu na adres zamieszkania małżonka, złożenie zeznania w formie papierowej za pośrednictwem poczty do dnia 30 kwietnia 2019 r. i wprowadzenie go do systemu Urzędu po dniu pierwszego maja. Z kwoty 443,3 tys. zł niezapłaconego podatku wynikającego z deklaracji wygenerowanych automatycznie tytuły wykonawcze wystawiono na kwotę 256,2 tys. zł. Na łączną kwotę 187,1 tys. zł, dla których nie wystawiono tytułu wykonawczego, składały się między innymi kwoty podatku poniżej 11,0 zł (933 szt.). Udział błędnych deklaracji PIT-37 i PIT-38, wynoszący w rozliczeniach za 2017 r. 2,2%, obniżył się do 1,6% w rozliczeniach za 2018 r.

Naczelnik Urzędu wskazał, że w jego ocenie wprowadzenie usługi Twój e-PIT przełożyło się na zmniejszenie liczby osób, które miały problem z rozliczaniem podatku dochodowego od osób fizycznych oraz wpłynęło na poprawę poziomu rozliczania się podatników z obowiązków podatkowych. W Urzędzie nie prowadzono analiz w zakresie wpływu usługi Twój e-PIT na prawidłowość zeznań i odsetek podatników wpłacających podatek w terminie. W ocenie Naczelnika brak terminowych wpłat podatku wynikającego z automatycznie generowanych deklaracji rocznych wynikał z braku dyscypliny podatników, którzy nie byli świadomi daty wygenerowania zeznania rocznego.

(akta kontroli str. 583-593, 737-784)

1.5. Odsetek złożonych deklaracji VAT w deklaracjach wymaganych do złożenia za pierwsze półrocze 2018 r. wyniósł 98,4% i był zbliżony do poziomu tego wskaźnika w analogicznym okresie 2017 r. (98,3%). Za II półrocze 2018 r. odsetek ten wzrósł do 99,3%, co oznacza wzrost w porównaniu do II półrocza 2017 r., kiedy wskaźnik ten kształtował się na poziomie 98,3%. Ponad 99,4% zobowiązanych do tego podatników złożyło deklaracje VAT za I półrocze 2019 r., a 96,3% zrobiło to terminowo. W porównaniu do analogicznego okresu 2018 r. liczba złożonych w terminie deklaracji VAT za I półrocze 2019 r. wzrosła o 2,3 punktu procentowego.

Zadeklarowane w deklaracjach VAT za I i II półrocze 2018 r. kwoty do wpłaty (536 902,5 tys. zł i 607.612,3 tys. zł) były wyższe niż kwoty zadeklarowane za analogiczne okresy 2017 r. odpowiednio o 83 127,0 tys. zł. i 82 629,2 tys. zł. W I półroczu 2019 r. zadeklarowana kwota obniżyła się w porównaniu do I półrocza 2018 r. o 3,9% i wyniosła 515 815,3 tys. zł. Począwszy od II półrocza 2017 r., udział wpłaconego podatku w zadeklarowanym zmniejszał się, osiągając w I półroczu 2019 r. poziom 79,8%, a w I i II półroczu 2018 r. było to 84,0% i 82,8 %. Zadeklarowane do wpłaty kwoty wzrosły na przestrzeni lat 2015-2018 z 872 331,5 do 1 144.514,8 tys. zł, tj. o 32,1%.

Urząd dokonywał comiesięcznej analizy przyczyn spadku dochodów oraz wzrostu należności pozostałych do zapłaty, w tym w zakresie podatku VAT, i przekazywał dane do IAS. Przedstawione analizy wskazywały, że spadek wpływów z tytułu podatku VAT był związany w największym stopniu ze wzrostem kwoty zwrotów podatku. Zwroty były poprzedzone przeprowadzoną przez Urząd analizą oraz czynnościami sprawdzającymi potwierdzającymi ich zasadność.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu prowadzone analizy w zakresie podatku VAT były skoncentrowane na porównaniu wpływów w danym okresie do wpływów w analogicznym okresie roku poprzedniego. W ocenie Naczelnika nie można jednoznacznie wskazać powodów pogarszania się współczynnika wpłat do kwoty zadeklarowanej, organ podatkowy dla zahamowania tego niekorzystnego

trendu podejmuje szybkie działania windykacyjne (wystawianie upomnień, tytułów wykonawczych, egzekucja).

Opis działań egzekucyjnych prowadzonych w Urzędzie został przedstawiony w punkcie 3 wystąpienia.

(akta kontroli str. 362-404, 502-504, 583-680)

Stwierdzona  
nieprawidłowość

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

OCENA CZĄSTKOWA

Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT i PIT mierzony relacją liczby deklaracji złożonych do liczby deklaracji do złożenia, jak również poziom wywiązywania się podatników z obowiązku składania plików JPK\_VAT, a także wzrósł udział deklaracji składanych drogą elektroniczną. Systematycznie obniżał się odsetek deklaracji składanych po terminie. Urząd osiągnął w 2018 r. dwa z trzech wyznaczonych przez IAS wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących badanego obszaru, a wyniki uzyskane na koniec III kwartału 2019 r. nie zagrażają osiągnięciu zakładanych celów na koniec roku. Urząd monitorował poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych w podatku VAT, jednak nie prowadzono analiz dotyczących obniżania się udziału kwoty wpłaconej do kwoty zadeklarowanej w podatku PIT i wzrostu poziomu zaległości z tego tytułu. W zakresie podatku PIT za 2018 r. podatnicy dokonali wpłaty, w terminie i po jego upływie, 87,2% zadeklarowanej kwoty, co oznacza spadek o 4,7 punktu procentowego w porównaniu do roku poprzedniego oraz o 6,2 i 9,0 punktu procentowego w porównaniu do lat 2016 i 2015.

OBSZAR

## 2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu  
faktycznego

2.1. W 2018 r. działania zmierzające do zwiększenia skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych wynikały z następujących celów określonych w planie działalności IAS: *Efektywny proces czynności sprawdzających* oraz *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej* i były monitorowane za pomocą następujących mierników:

- *Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników*<sup>10</sup>. Oczekiwana na koniec roku wartość miernika została zrealizowana w 102,3%, osiągając wartość 9032,3 tys. zł.;
- *Dodatkowe wpływy budżetowe*<sup>11</sup>. Wartość oczekiwana na koniec 2018 r., nie mniej niż 3502,5 tys. zł, została osiągnięta i wyniosła 56 006,4 tys. zł. Na ostateczną kwotę dodatkowych wpływów budżetowych złożyły się

<sup>10</sup> Na miernik składała się łączna kwota dodatkowych wpływów w okresie sprawozdawczym w wyniku zakończonych kontroli, dokonanych w związku ze złożonymi korektami/deklaracjami pierwotnymi lub wydanymi decyzjami oraz łączna kwota dodatkowych wpływów w okresie sprawozdawczym, dokonanych w związku z korektami deklaracji/deklaracjami pierwotnymi, złożonymi w wyniku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli oraz łączna kwota odmów zwrotu lub zmniejszenia zwrotu VAT w okresie sprawozdawczym, wynikająca z prawomocnych decyzji wydanych w wyniku zakończonych kontroli.

<sup>11</sup> Łączna kwota dodatkowych wpływów w okresie sprawozdawczym w wyniku zakończonych kontroli, dokonanych w związku ze złożonymi korektami/deklaracjami pierwotnymi lub wydanymi decyzjami, a także złożonymi w wyniku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Łączna kwota odmów zwrotu lub zmniejszenia zwrotu podatku VAT w okresie sprawozdawczym, wynikająca z prawomocnych decyzji wydanych w wyniku zakończonych kontroli.

w największym stopniu wpływy w wysokości 52 885,2 tys. zł wynikające z odmów zwrotów podatku VAT po prawomocnych decyzjach wydanych w wyniku zakończonych kontroli oraz wpływy w kwocie 3085,2 tys. zł będące wynikiem zakończonych kontroli, dokonanych w związku ze złożonymi korektami/deklaracjami pierwotnymi lub wydanymi decyzjami.

W 2019 r. w zakresie zwiększenia skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych Urząd realizował następujące cele: *Efektywny proces czynności sprawdzających* i *Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych*. Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających z udziałem podatnika na koniec III kw. 2019 r. wyniosła 7544,8 tys. zł przy wartości oczekiwanej nie mniejszej niż 2940,2 tys. zł. Jednocześnie kwota ta była wyższa od kwoty ustaleń po III kwartałach 2018 r. o 30,6%. W 2019 r. udział pozytywnych kontroli zakończonych ustaleniami powyżej 3,0 tys. zł w liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków osiągnął poziom 100% wobec wyznaczonego dla Urzędu w 2019 r. poziomu nie niższego niż 75%. Uzyskane wyniki nie zagrażają osiągnięciu wartości mierników wyznaczonych przez IAS na koniec 2019 r.

(akta kontroli str. 94-96, 119-194, 231-238, 546-551, 563-578)

W 2015 r. nie wyznaczono dla urzędów skarbowych mierników dotyczących oceny trafności kontroli podatkowych. Do tych kontroli odnosiły się między innymi mierniki – *Efektywność finansowa kontroli na liczbę osób zatrudnionych w komórkach kontroli lub pobierających dodatek kontrolerski* i *Wskaźnik efektywności finansowej okresów bieżących*. Na koniec 2015 r. Urząd osiągnął wartości wyznaczone przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie. W 2016 r. w miernikach centralnych nie uwzględniono mierników oceniających urzędy skarbowe w zakresie kontroli podatkowej.

(akta kontroli str. 296-339)

2.2. W latach 2018-2019 (I-III kw.) obniżyła się, w porównaniu do okresu poprzedniego, liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych (z udziałem podatnika). W 2018 r. przeprowadzono 12,9 tys. czynności, gdy w 2015 r. i 2017 r. odpowiednio 15,7 tys. i 14,1 tys. Liczba takich czynności była natomiast o 32% wyższa (o 3,1 tys.) niż w 2016 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. przeprowadzono 8,3 tys. czynności, tj. o 1,6 tys. (o 16,3%) czynności mniej w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego.

Pomimo spadku liczby przeprowadzanych czynności sprawdzających wyraźnie wzrosła kwota stwierdzonych nieprawidłowości. Za III kwartały 2019 r. wyniosła 7544,6 tys. zł, co oznacza wzrost o 29,3% w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. W 2018 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła 8871,6 tys. zł. i była większa niż w latach 2015-2017 odpowiednio o 146,1%, 352,4% i 240,2%. Znaczący wzrost kwot stwierdzonych nieprawidłowości (z 3605,1 tys. zł w 2015 r. poprzez 1960,9 tys. zł w 2016 r. i 2607,9 tys. zł w 2017 r. do 8871,6 tys. zł w 2018 r., jak i wzrost w I-III kw. 2019 r.), przy jednoczesnym zmniejszeniu liczby przeprowadzanych czynności, świadczy o wzroście skuteczności typowania podmiotów do sprawdzenia i skoncentrowaniu się Urzędu na podmiotach o wysokim ryzyku.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika istotny wzrost kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w 2018 r. i 2019 r. w stosunku do lat poprzednich był związany z wykorzystaniem w toku prowadzonych czynności danych z raportów rozbieżności JPK\_VAT, które umożliwiają ukierunkowanie prowadzonych czynności na podatników, u których już na etapie weryfikowania złożonych plików JPK\_VAT stwierdzono potencjalne nieprawidłowości. Dodatkowo od 2018 r. zwiększono w Urzędzie liczbę pracowników realizujących te zadania.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w dużej mierze wynika ze specyfiki raportów, które w poszczególnych okresach były przedmiotem analiz. Nie wszystkie raporty dotyczą nieprawidłowości, na podstawie których można podjąć czynności zakończone ustaleniem kwotowej nieprawidłowości. Takim raportem jest raport R.0 dotyczący niezłożonych plików JPK\_VAT za poszczególne miesiące, który nie przekłada się bezpośrednio na uszczuplenie podatkowe.

(akta kontroli str. 511, 728-732)

2.3. W 2018 r. zakończono 62 kontrole podatkowe, tj. o jedną mniej niż w roku poprzednim i o 9 mniej niż w 2016 r. Skuteczność kontroli mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby zakończonych kontroli utrzymywała się w latach 2015-2018 na poziomie powyżej 94%. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. zakończono 37 kontroli podatkowych przy skuteczności na poziomie 100%, w analogicznym okresie 2018 r. zakończono 39 kontroli, z których 37 zakończyło się stwierdzeniem nieprawidłowości (skuteczność 94,9%).

Efektywność kontroli mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera wzrosła z 5,4 w 2017 r. do 7,1 w 2018 r. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 3,5 i obniżył się w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego (4,5). W latach 2015-2016 liczba kontroli przeprowadzonych średnio przez jednego kontrolera wyniosła odpowiednio 10 i 5,8.

Łączna kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych za lata 2015-2018 wyniosła 313 848,0 tys. zł, z czego 17,3% przypada na 2015 r., 9,7% na 2016 r., 13,7% na 2018 r., a ponad 59,3% na 2017 r. Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wyniosła 9826,0 tys. zł i była czterokrotnie niższa w porównaniu do kwoty nieprawidłowości ujawnionych w analogicznym okresie 2018 r. (39 077,0 tys. zł).

W 2018 r. średnia kwota nieprawidłowości przypadająca na jedną kontrolę wyniosła 694,5 tys. zł i była wyższa niż w latach 2015 i 2016 (471,4 tys. zł i 428,9 tys. zł), natomiast obniżyła się w porównaniu osiągniętej w rekordowym 2017 r. (2954,3 tys. zł). W pierwszych trzech kwartałach 2018 r. wskaźnik ten wyniósł 1002,0 tys. zł, a 265,6 tys. zł za pierwsze trzy kwartały 2019 r. Analogiczną tendencję odnotowano w odniesieniu średniej kwoty ustaleń na jednego kontrolera, która w 2018 r. (4921,0 tys. zł) była wyższa niż w latach 2015-2016 (2486,1 tys. zł i 4713,9 tys. zł). Najwyższa średnia kwota ustaleń przypadająca na kontrolera wystąpiła w 2017 r., gdy wyniosła 15 840,3 tys. zł. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 920,9 tys. zł i był prawie pięciokrotnie niższy niż w analogicznym okresie 2018 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że spadek wybranych wskaźników dotyczących przeprowadzonych kontroli w 2019 r. wynikał z ograniczenia kontroli wymagających określenia zobowiązań podatkowych w trybie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, fluktuacją kadr w komórce kontroli podatkowej oraz zwiększeniem poziomu skomplikowania prowadzonych kontroli<sup>12</sup>. Na kwotę stwierdzonych nieprawidłowości w 2017 r. w 86% (161 498,2 tys. zł) składały się kontrole przeprowadzone u siedmiu podatników, u których zobowiązanie określono na podstawie ww. przepisu ustawy o podatku od towarów i usług. Na pozostałe 56 kontroli podatkowych przypadają nieprawidłowości w łącznej kwocie 24 625,8 tys. zł. W 2018 r. 58% kwoty ustaleń dokonanych w toku kontroli podatkowych w Urzędzie przypadają na jedną kontrolę,

<sup>12</sup> Na przestrzeni lat 2017-2018 z komórki realizującej kontrole podatkowe odeszło łącznie dziewięciu pracowników, (z czego trzech na emeryturę). W październiku 2019 r. w komórce kontroli było zatrudnionych dziewięć osób (łącznie z kierownikiem), z czego dwie osoby nie posiadały doświadczenia w prowadzeniu kontroli.

w której zobowiązanie ustalono na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług<sup>13</sup>.

Naczelnik wyjaśnił, że zmniejszenie liczby kontroli dotyczących określenia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 108 ww. ustawy dotyczyło między innymi podatników VAT nieposiadających majątku, wobec których brak było możliwości wyegzekwowania należności podatkowych. Prowadzone przez Urząd analizy dotyczące typowania podmiotów do kontroli brały pod uwagę również potencjalny efekt finansowy kontroli, w tym ostateczną możliwość zapłaty przez kontrolowanego określonego zobowiązania podatkowego czy ewentualnego wyegzekwowania należności podatkowych.

NIK zwraca uwagę, że przepisy Ordynacji podatkowej *de lege lata* nie mogą stanowić podstawy do odstępowania od wydawania decyzji określających wysokość podatku w sytuacji wyprzedzającego uznania, że brak jest możliwości skutecznego wyegzekwowania tego zobowiązania<sup>14</sup>.

(akta kontroli str. 509-510, 681-688, 728-734, 744-755)

2.4. W pierwszych trzech kwartałach 2018 r. wydano w Urzędzie 121 decyzji, a w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. było to 79 decyzji, co oznacza spadek o 34,7%. W latach 2015-2018 liczba wydanych decyzji określających zobowiązanie podatkowe kształtowała się na podobnym poziomie<sup>15</sup>.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika zmniejszenie liczby prowadzonych postępowań podatkowych w 2019 r. w porównaniu do lat ubiegłych wynikało z mniejszej liczby postępowań prowadzonych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości oraz mniejszej liczby decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

Jakość rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu, mierzona relacją decyzji uchylonych<sup>16</sup> przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu, obniżyła się w stosunku do lat poprzednich i wyniosła 17,0% w 2018 r. wobec 6,1% w 2015 r., 12,1% w 2016 r. i 9,3% w 2017 r. W okresie I-III kwartał 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 1,3% w porównaniu do 2,5% w analogicznym okresie 2018 r. Liczba uchylonych przez IAS decyzji w latach 2015-2018 wzrosła z 10 w 2015 poprzez 17 i 15 odpowiednio w latach 2016 i 2017 do 27 w 2018 r. W pierwszych trzech kwartałach 2018 r. IAS uchylila trzy decyzje, a w 2019 r. (I-III kw.) jedną decyzję.

Na przestrzeni lat 2015-2018 najwyższy udział decyzji uchylonych w ogólnej liczbie decyzji wydanych w II instancji<sup>17</sup> wystąpił w 2018 r. 67,5% i był to wskaźnik wyższy niż w 2015 r. o 30,5 punktu procentowego i o odpowiednio 6,8 i 15,8 wyższy niż w latach 2016 i 2017. W okresie I-III kwartał 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 50,0% i był wyższy niż w analogicznym okresie 2018 r. (30,0%).

W okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. średni czas trwania postępowania podatkowego wyniósł 207 dni i był o 59 dni (o 39,9%) dłuższy niż w analogicznym okresie 2018 r. W całym 2018 r. postępowania podatkowe trwały średnio 146 dni, tj. krócej o 17 niż w 2017 r.

<sup>13</sup> Na dzień 30 września 2019 r. 45,8% zaległości podatkowych z tytułu podatku VAT stanowiły zaległości wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Przedmiotowe zaległości dotyczyły 169 podatników, spośród których 109 posiadało fikcyjny lub „wirtualny” adres.

<sup>14</sup> NIK zwracała na to uwagę już we wcześniejszych kontrolach przeprowadzonych w Ministerstwie Finansów, których wyniki przedstawiono w *Analizie wykonania budżetu państwa i polityki pieniężnej w 2017 roku* (str. 108) oraz informacji o wynikach kontroli *Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku od towarów i usług* (str. 22, 110-113, 161 /stanowisko Ministra Finansów/ oraz str. 163 /opinia Prezesa NIK/).

<sup>15</sup> 164 decyzje w 2015 r., 140 w 2016 r., 161 w 2017 r. i 159 w 2018 r.

<sup>16</sup> Liczba decyzji uchylonych (lub częściowo uchylonych) przez Dyrektora IS/IAS w II instancji, w tym przekazanych do ponownego rozpatrzenia na podstawie art. 233 § 2 Ordynacji podatkowej.

<sup>17</sup> Wydanych przez Dyrektora IS/IAS.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika w największym stopniu na pogorszenie się wybranych współczynników dotyczących postępowań podatkowych w 2019 r. w porównaniu do lat wcześniejszych wpływ miały następujące czynniki:

- rotacja pracowników zajmujących się prowadzeniem postępowań oraz związana z tym konieczność zatrudnienia nowych pracowników. W wyniku naboru wewnętrznego pracownicy zatrudnieni w innych działach nie wyrazili zgody na przejście do działu prowadzącego postępowania podatkowe, a zgłaszające się na nabór zewnętrzny osoby nie posiadały praktyki w prowadzeniu postępowań<sup>18</sup>;
- niepodejmowanie wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego, co było spowodowane brakiem pracowników przygotowanych merytorycznie do prowadzenia skomplikowanych postępowań podatkowych.

Naczelnik wyjaśnił, że w celu zakończenia przedłużających się postępowań podatkowych w zakresie podatku VAT oddelegował do ich prowadzenia dodatkowych pracowników z innych działów.

Najwyższa Izba kontroli zauważa, że podejmowane przez Naczelnika działania w zakresie jakości prowadzonych postępowań podatkowych i ich średniego czasu trwania nie przyniosły rezultatów w badanym okresie.

(akta kontroli str. 508, 682-688, 738-748)

2.5. Dane z plików JPK\_VAT oraz STIR były wykorzystywane w prowadzonych czynnościach analitycznych i sprawdzających oraz do obsługi raportów z rozbieżności generowanych na podstawie przekazanych przez podatników plików JPK\_VAT, a także w toku prowadzonych kontroli, postępowań podatkowych, w szczególności w sytuacji złożenia przez podatnika wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

W 2018 r. i I półroczu 2019 r. pliki JPK\_VAT wykorzystano łącznie w 56 625 czynnościach analitycznych i 2 324 czynnościach sprawdzających z udziałem podatnika. Liczba czynności sprawdzających z udziałem podatnika, w których wykorzystano pliki JPK\_VAT, wzrosła w I półroczu 2019 r. do 1184, w porównaniu do 248 czynności w analogicznym okresie 2018 r. Kwota ustaleń czynności z udziałem podatnika i przy wykorzystaniu JPK\_VAT w ww. okresie wyniosła 4388,9 tys. zł, z czego 1092,9 tys. zł przypada na I półrocze 2019 r., w porównaniu do 14,9 tys. zł w analogicznym okresie 2018 r.

W I półroczu 2019 r. zakończono 10 kontroli podatkowych z wykorzystaniem plików JPK\_VAT, w toku których stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 1752,0 tys. zł, a w III kwartale 2019 r. siedem kontroli z łącznymi ustaleniami 561,8 tys. zł. W 2018 r. (w II półroczu) zakończono trzy kontrole podatkowe z wykorzystaniem JPK\_VAT (ustalenia 1239,0 tys. zł). W kontrolowanym okresie nie zakończono kontroli, w których wykorzystano STIR. Na koniec III kw. 2019 r. prowadzono w Urzędzie 12 kontroli podatkowych, w których były wykorzystywane dane z JPK\_VAT, oraz jedną kontrolę z wykorzystaniem STIR.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że każdorazowo była analizowana możliwość wezwania podatnika do złożenia plików JPK na żądanie, jednak z uwagi na to, że kontrole podatkowe były prowadzone najczęściej za okresy, za które podatnicy nie mieli obowiązku składania plików, odstępowano od wezwań w tym zakresie.

---

<sup>18</sup> Na dzień 1 stycznia 2018 r. w działach prowadzących postępowania podatkowe zatrudnionych było 13 osób, z czego w trakcie roku cztery osoby wypowiedziały umowę, jeden pracownik przeszedł do IAS, a jeden nie przedłużył umowy o pracę. Na dzień 1 stycznia 2019 r. stan zatrudnionych w ww. działach wyniósł 10 osób, z czego w trakcie roku dwóch pracowników wypowiedziało umowę, a jeden został przeniesiony do innego działu.

W prowadzonych w III kwartale 2019 r. kontrolach sześciu podatników złożyło pliki JPK „na żądanie”, w tym pięciu podatników złożyło JPK\_WB i JPK\_MAG, a jeden JPK\_WB.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika pierwsze wykorzystanie modułu *STIR Przepływy* wiązało się z opracowaniem dla IAS<sup>19</sup> raportu dotyczącego transakcji pomiędzy wybranymi podatnikami. W okresie poprzedzającym te czynności nie były prowadzone analizy, które uzasadniały wykorzystanie danych zawartych w module *STIR Przepływy*. Zleczone przez IAS działania dotyczące ww. raportu wymagały przeprowadzenia czynności wyjaśniających i sprawdzających w zakresie weryfikacji przepływu środków pieniężnych w znacznych kwotach pomiędzy podmiotami, które w plikach JPK\_VAT nie deklarowały transakcji dla celów podatkowych, lub pomiędzy którymi wartość ww. transakcji była znacznie mniejsza niż dokonane przepływy pieniężne.

W marcu 2019 r. do Urzędu wpłynęła przygotowana przez MF instrukcja postępowania w sytuacji stwierdzenia nieprawidłowości w przesłanych plikach JPK\_VAT. Wcześniej szczegółowe wytyczne dotyczące poszczególnych nieprawidłowości, w tym wykazy podatników, sposób postępowania przy określonych nieprawidłowościach, terminy i sposób udzielenia informacji zwrotnej, były przekazywane każdorazowo z MF przy piśmie IAS, odrębnie do każdego sprawozdania. W celu ujednoczenia i skoordynowania zadań dotyczących JPK\_VAT w Urzędzie został powołany koordynator oraz jego zastępca.

(akta kontroli str. 506-507, 581-582, 681-688, 705-755, 820-823)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

**OCENA CZĄSTKOWA**

W kontrolowanym okresie Urząd osiągnął oczekiwane wartości mierników dotyczących weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Wzrosły efekty czynności sprawdzających oraz skuteczność typowania podmiotów do kontroli. Urząd realizował wytyczne dotyczące obsługi raportów o niezgodnościach w plikach JPK\_VAT oraz w coraz większym zakresie wykorzystywał dane pozyskane z tego źródła w toku prowadzonych czynności sprawdzających i kontroli podatkowych.

W wyniku kontroli rozliczeń podatkowych zakończonych w 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 43,1 mln zł, tj. wyższą niż w latach 2015-2016, natomiast niższą niż w 2017 r. w którym wystąpiły najwyższe w badanym okresie kwoty nieprawidłowości. Tendencja spadkowa utrzymywała się w okresie pierwszych trzech kwartałów 2019 r., kiedy ustalenia kontroli wyniosły 9,8 mln zł i były czterokrotnie niższe niż w pierwszych trzech kwartałach 2018 r.

Efektywność kontroli, mierzona liczbą kontroli rozliczeń podatkowych przeprowadzonych średnio przez kontrolera, w 2018 r. była wyższa od osiągniętej w latach 2016-2017 i wyniosła siedem kontroli. Liczba kontroli przeprowadzona średnio przez kontrolera w trzech kwartałach 2019 r. wyniosła 3,5 kontroli i była niższa niż w analogicznym okresie 2018 r, w którym wyniosła 4,5 kontroli na kontrolera.

Obniżyła się w 2018 r. jakości wydawanych decyzji, na 159 decyzji Naczelnika Urzędu 27 (17%) zostało uchylonych. Decyzje Dyrektora IAS uchylające decyzje Naczelnika Urzędu stanowiły ponad 67% rozstrzygnięć organu II instancji. Natomiast w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. wydłużył się średni czas trwania postępowań podatkowych.

<sup>19</sup> Termin realizacji na 9 września 2019 r.

### 3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu faktycznego

3.1. Stopień realizacji w 2018 r. dwóch celów dotyczących skuteczności i efektywności egzekwowania należności podatkowych<sup>20</sup>, tj. *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych oraz Zwiększenie efektywności egzekucji* monitorowany był za pomocą następujących mierników:

- *Realizacja należności publicznoprawnych*, tj. kwota zrealizowanych wpływów w okresie sprawozdawczym do kwoty dochodów (wpłaty-zwroty) do realizacji. We wszystkich kwartałach 2018 r. oczekiwana wartość miernika została zrealizowana przez Urząd, osiągając na koniec roku wartość 995 175,1 tys. zł, tj. 103,5% wartości oczekiwanej;
- *Efektywność egzekucji*, tj. kwota wyegzekwowana do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. W 2018 r. miernik został zrealizowany przez Urząd, osiągając na koniec 2018 r. 38,5% przy wartości oczekiwanej nie mniejszej niż 35,7%.

(akta kontroli str. 6-9, 71-118, 169-194, 239-254, 557-568)

W 2019 r. do oceny realizacji dwóch celów (analogicznych jak w roku 2018 r.) wykorzystywano cztery mierniki, w tym *realizacja należności publicznoprawnych*. Na koniec III kwartału 2019 r. Urząd osiągnął 81,5% wartości oczekiwanej tego miernika (686 118 tys. zł). W pierwszych dwóch kwartałach było to odpowiednio 74,3% i 77,8%.

Naczelnik w wyjaśnieniach przesłanych do IAS<sup>21</sup> wskazał na następujące czynniki mające wpływ na kwotę zrealizowanych należności publicznoprawnych w I półroczu 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r.:

- spadek wpływów o kwotę 8578,2 tys. zł (o 8,5%) z tytułu CIT; w 2018 r. duża część wpływów wynikała z jednorazowej wpłaty podatku z tytułu sprzedaży akcji;
- spadek wpływów z tytułu podatku VAT o 116 263,3 tys. zł (o 33,0%), na co składał się wzrost zwrotów podatku o łączną kwotę 130 952,9 tys. zł.

Zdaniem Naczelnika, istnieje zagrożenie niezrealizowania założonej na koniec roku wartości miernika, na co w największym stopniu wpływają wzrosty kwot dokonywanych zwrotów podatku VAT. W kontrolowanym okresie Urząd podjął szereg czynności mających na celu zwiększenie wpływów budżetowych i tym samym poprawę miernika, w szczególności wzmożono aktywność prowadzonych postępowań egzekucyjnych z wykorzystaniem danych z JPK\_VAT i wysyłano do podatników informację o zagrożeniu wpisem do Rejestru Należności Publicznoprawnych. Od dnia wejścia w życie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 czerwca 2018 r.<sup>22</sup> w sprawie Rejestru Należności Publicznoprawnych do dnia 31 października 2019 r. Urząd wystawił 2743 zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w Rejestrze na łączną kwotę 1054,4mln zł. Ponadto ukierunkowano kontrole podatkowe i czynności sprawdzające na podmioty, co do których istnieje prawdopodobieństwo uregulowania należności, zintensyfikowano działania w stosunku do podmiotów widniejących w raportach rozbieżności JPK\_VAT oraz prowadzono analizy nowo zarejestrowanych podmiotów.

Kolejnymi miernikami wykorzystywanymi w 2019 r. do oceny realizacji celów były:

<sup>20</sup> Wynikających z kierunków działań i rozwoju KAS.

<sup>21</sup> Pismo z dnia 24 października 2019 r.

<sup>22</sup> Dz.U. poz. 1124.

- *Efektywność egzekucji.* W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. miernik został zrealizowany, osiągając na koniec III kwartału 29,6%, przy wartości oczekiwanej nie mniejszej niż 27,0%;
- *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą,* tj. liczba podatkowych tytułów wykonawczych, które zostały zakończone zapłatą, do liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym podatkowych tytułów wykonawczych. Wartości wyznaczone i zrealizowane.: I kw. 2019 r. - wartość oczekiwana nie mniejsza niż 74%, wartość zrealizowana 59,8%; II kw. 2019 r. - wartość oczekiwana nie mniejsza niż 73%, wartość zrealizowana 75,45%. W II kw. 2019 r. Urząd zintensyfikował wystawianie tytułów wykonawczych oraz w szerszym zakresie wykorzystywał dane STIR i JPK. Na koniec III kwartału 2019 r. wartość miernika wyniosła 77,2%, tj. o 3,2 punktu procentowego powyżej wartości oczekiwanej;
- *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych,* liczba 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 (bez rekwizycji). Wartości oczekiwana dla wszystkich kwartałów 2019 r. była nie większa niż 2%, w I kw. osiągnięto współczynnik 2,25%, w II i III kw. było to odpowiednio 0,82% i 0,51%.

Uzyskane wartości mierników w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. nie zagrażają osiągnięciu na koniec roku planowanych wartości, z wyjątkiem miernika dotyczącego należności publicznoprawnych.

(akta kontroli str. 195-320, 537-544, 563-578, 729-734, 750-756, 785)

3.2. Wpływy z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w Urzędzie w 2018 r. wyniosły 738 339,7 tys. zł i były wyższe od wpływów w 2017 r. o 14,7% (o 94 518,6 tys. zł) i o 40,3% w porównaniu do 2015 r. (o 212 011,7 tys. zł). Wpływy za pierwsze trzy kwartały 2019 r. wyniosły 581 551,6 tys. zł, co oznacza wzrost w stosunku do analogicznego okresu 2018 r. o 7,4%.

W 2018 r. przyrost zaległości pozostałych do zapłaty wyniósł 6077,2 tys. zł (o 7,4%) i była to kwota porównywalna do kwoty w 2015 r. i niższa od kwot w latach 2016 i 2017<sup>23</sup>. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. przyrost ten wyniósł 25 992,1 tys. zł i była to kwota ponad dwukrotnie wyższa niż w analogicznym okresie 2018 r.

Relacja zrealizowanych wpływów podatkowych odniesionych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu na koniec 2018 r. wynosiła 99,2%, co oznaczało poprawę w stosunku do lat ubiegłych. Współczynnik ten dla pierwszych trzech kwartałów 2019 r. wyniósł 95,7%, tj. mniej o 2,9 punktu procentowego w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r.

W okresie od stycznia 2018 r. do września 2019 r. liczba podatników podatku dochodowego PIT i CIT w Urzędzie wzrosła z 101 tys. do 118 tys., co oznacza wzrost o 16,9%. W ww. okresie wzrosła o 16,7 tys. liczba podatników nieprowadzących działalności gospodarczej i o 0,3 tys. podatników prowadzących działalność gospodarczą.

Liczba deklaracji do złożenia w 2018 r. wzrosła w porównaniu do 2017 r. o 7,3%<sup>24</sup>, liczba deklaracji złożonych (w terminie i po terminie) wzrosła o 9,0%<sup>25</sup>. Łączna

<sup>23</sup> 2015 r. 6017,2 tys. zł, 2016 r. 7142,9 tys. zł, 2017 r. 8202,6 tys. zł.

<sup>24</sup> Ilość deklaracji do złożenia za 2017 r. 84 801 szt., 2018 r. 91 014 szt.

<sup>25</sup> Ilość deklaracji złożonych za 2017 r. 79 207 szt., za 2018 r. 86 311 szt.

kwota pozostała do zapłaty wynikająca z deklaracji PIT za 2018 r. wyniosła 11060,5 tys. zł

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przyrost zaległości wynikał w największym stopniu ze wzrostu zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych oraz wzrostu liczby podatników. W Urzędzie były prowadzone analizy przyczyn wzrostu należności, a wyniki analiz przekazywane były do IAS. W celu zmniejszenia kwoty zaległości pozostałej do zapłaty w Urzędzie prowadzono poszukiwania majątków podatników i prowadzono mięką egzekucję. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu na wzrost zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych wpływ miało wprowadzenie usługi Twój e-PIT, gdyż generowanie zeznań rocznych na podstawie informacji od płatników skutkowało wzrostem liczby czynnych podatników nieprowadzących działalności gospodarczej.

Nie prowadzono w Urzędzie analizy powodów zwiększenia się kwoty do zapłaty z tytułu podatku PIT. Zarówno MF, jak i IAS nie prosiły o wyjaśnienia w zakresie działań związanych z poziomem wpłat wynikających z deklaracji PIT.

Na polecenie IAS Urząd monitorował poziom realizacji zobowiązań podatkowych w cyklu miesięcznym z uwzględnieniem kwot pozostałych do zapłaty. W analizie dotyczącej okresu od 1 stycznia do 31 sierpnia 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu w 2018 r. stwierdzono, że przyczyną spadku dochodów w zakresie podatku VAT były zwiększone jednorazowe zwroty podatku wynikające z nabycia przez podatników nieruchomości. Realizacja zwrotów była poprzedzona przeprowadzonymi przez Urząd czynnościami sprawdzającymi.

(akta kontroli str. 513-517, 689-692, 729-732, 745-748)

3.3. W 2018 r. wyegzekwowano w Urzędzie zaległości podatkowe na łączną kwotę 47 944,0 tys. zł i była to kwota wyższa od wyegzekwowanej w 2017 o 28,0% tj. o 10 492,0 tys. zł. W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. kwota ta wyniosła 32 219 tys. zł i była o niższa o 7,2% od kwoty wyegzekwowanej w analogicznym okresie 2019 r.

Kwota objęta tytułami wykonawczymi w 2019 r. (za III kwartały) to 108 607,0 tys. zł wobec 139 318,0 tys. zł na koniec III kw. 2018 r. Efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych przez pracownika komórki egzekucji otrzymującego prowizję wyniosła w 2018 r. 2663,6 tys. zł, a w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. i 2019 r. odpowiednio 1970,1 tys. zł i 1828,6 tys. zł. Efektywność ta w latach 2015-2017 kształtowała się pomiędzy 1775,5 tys. zł w 2016 r. a 2080,7 tys. zł w 2017 r.

Urząd wykorzystywał do czynności egzekucyjnych dane pozyskane z plików JPK\_VAT oraz z systemu STIR. W I półroczu 2019 r. wszczęto postępowania egzekucyjne, w których wykorzystano dane z plików JPK\_VAT, wobec 759 podatników, w porównaniu do 269 postępowań w pierwszym i 691 w drugim półroczu 2018 r. W okresie od stycznia do czerwca 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu w 2018 r. wzrosła o ponad 150% kwota wyegzekwowana w postępowaniach, w których wykorzystano dane z plików JPK\_VAT. Największą kwotę, tj. 2934,0 tys. zł, wyegzekwowaną w postępowaniach z wykorzystaniem JPK\_VAT Urząd uzyskał w II półroczu 2018 r. Wyegzekwowana kwota za okres od stycznia do czerwca 2019 r. w postępowaniach, w których wykorzystano dane z plików JPK\_VAT, wyniosła 824,0 tys. zł.

Dane z systemu STIR w zakresie działań egzekucyjnych wykorzystywano w Urzędzie od grudnia 2018 r. W okresie do 30 września 2019 r. w 250 postępowaniach egzekucyjnych wyegzekwowano kwotę 1050 tys. zł. z czego w III kw. 2019 r. kwotę 357,8 tys. zł.

Naczelnik wyjaśnił, że niektóre kwoty wyegzekwowane w 2019 r. były rozliczane na poczet zajęć dokonanych w 2018 r., co sprawia, że sukcesywnie wzrasta kwota wyegzekwowana w związku z zajęciami dokonanymi w roku 2018 r. Natomiast zajęcia dokonane w 2019 r. generują tylko kwoty uzyskane w trzech kwartałach roku. W związku z tym, iż jest to znacznie krótszy okres, kwoty wyegzekwowane też są niższe. W ocenie Naczelnika na kwotę zajęć dokonanych w 2019 r. kluczowy wpływ ma okres zajęcia, w tym przypadku III kwartały (w porównaniu do siedmiu kwartałów dla 2018 r.). W ocenie Naczelnika istotne znaczenie ma fakt, że w III kwartałach 2019 r. Urząd dokonał większej ilości zajęć z wykorzystaniem JPK\_VAT i STIR, tj. 1135 w porównaniu do 960 zajęć dokonanych w 2018 r.

Dane z systemu STIR były wykorzystywane w Urzędzie od grudnia 2018 r. w zakresie pozyskiwania danych dotyczących rachunków bankowych, w tym danych o podmiotach rzeczywiście korzystających ze środków zgromadzonych na rachunkach, pełnomocnikach i reprezentantach. Począwszy od maja 2019 r. udostępniono Urzędowi moduł STIR Przepływy, który zawiera dane o transakcjach oraz saldach na rachunkach podmiotu i są one wykorzystywane począwszy od sierpnia 2019 r.

Wdrożenie aplikacji JPK\_VAT oraz STIR wpłynęło pozytywnie na skuteczność prowadzonych postępowań egzekucyjnych, w tym w szczególności umożliwiło ujawnienie u kontrahentów dotychczas nieznanych Urzędowi rachunków bankowych zobowiązanego oraz wiarygodności u kontrahentów podatnika. Ww. dane były wykorzystywane w toku egzekucji podatkowej (poszukiwanie majątku, zajęcia wiarygodności, zabezpieczenie przyszłych zobowiązań) oraz w zakresie weryfikacji danych rejestracyjnych lub aktualizacyjnych.

(akta kontroli str. 514-519, 69-692, 745-754)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

**OCENA CZĄSTKOWA**

Poprawiła się w 2018 r. ściągalność dochodów podatkowych mierzona relacją wpływów do sumy tych wpływów i przyrostu należności z tego tytułu. Relacja ta obniżyła się w 2019 r. (I-III kw.). Przy niższym niż w analogicznym okresie roku poprzedniego tempie wzrostu wpływów (7,4%) nastąpiło wyraźne zwiększenie poziomu zaległości (o 29,6%).

Zwiększało się wykorzystanie w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych nowych narzędzi umożliwiających dostęp do danych JPK\_VAT oraz systemu STIR. Poprawiła się skuteczność egzekucji należności podatkowych mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. Kwota wyegzekwowana średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne poprawiła się w 2018 r., a nieznacznie obniżyła w 2019 r. (I-III kw.).

Na koniec 2018 r. oraz na koniec III kwartału 2019 r. Urząd osiągnął większość celów odnoszących się do kontrolowanego obszaru, wyznaczonych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie. Przyczyny niezrealizowania w poszczególnych kwartałach 2019 r. miernika *realizacji wpływów publicznoprawnych* były znane i monitorowane. Istnieje zagrożenie niezrealizowania założonej wartości miernika na koniec roku.

## IV. Wnioski

Wnioski W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli odstępuje od formułowania uwag i wniosków pokontrolnych.

## 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  
Piotr Korczak  
Specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli  
Departament Budżetu i Finansów  
Dyrektor  
Stanisław Jarosz

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*