



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

WICEPREZES

KFP.410.1.11.2026

**Pan
Andrzej Domański
Minister Finansów i Gospodarki
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa**

Wystąpienie pokontrolne

P/26/001 Wykonanie budżetu państwa w 2025 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa

Zmian dokonano zgodnie z uchwałą nr 54/26 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli z dnia 3 czerwca 2026 r. w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego. Uwzględniono sprostowanie oczywistej omyłki pisarskiej z dnia 21 maja 2026 r.

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana

Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

Kierownik jednostki kontrolowanej

Andrzej Domański, Minister Finansów i Gospodarki, od 24 lipca 2025 r., Minister Finansów
od 13 grudnia 2024 do 24 lipca 2025 r.

Okres objęty kontrolą

Rok 2025 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2025. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2022-2024 okres kontroli obejmuje również te lata.

Podstawa prawna podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli Departament Finansów i Spraw Publicznych.

Kontrolerzy

1. Katarzyna Smagała, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KFP/57/2026 z dnia 7 stycznia 2026 r.
2. Michał Pindel, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KFP/54/2026 z dnia 7 stycznia 2026 r.
3. Robert Grzybko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KFP/56/2026 z dnia 7 stycznia 2026 r.

(akta kontroli: tom I str. 1-6)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

II. Zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2025 pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa .

Ocenie podlegały w szczególności:

- realizacja dochodów budżetu państwa,
- działania związane z ustalaniem, pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,
- sporządzenie rocznego sprawozdania budżetowego,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań,
- nadzór i kontrola sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych².

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe kontrolowanej działalności.*

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2025 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Dochody budżetu państwa w 2025 r. wyniosły 546 337,8 mln zł i stanowiły 93% prognozy przyjętej w ustawie budżetowej. Plan dochodów został oparty na założeniach makroekonomicznych zbieżnych z prognozami innych podmiotów. Z tego względu NIK nie kwestionuje ich rzetelności. Sytuacja makroekonomiczna okazała się jednak mniej sprzyjająca.

Dochody podatkowe zostały uzyskane na poziomie niższym od zakładanego. Odchylenie dotyczyło wszystkich podstawowych źródeł dochodów podatkowych. Faktycznie zrealizowane dochody z podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego oraz podatków dochodowych były o 7,9% niższe od prognozy (o 43 512,1 mln zł).

NIK zauważa, że:

- nierzetelne było uwzględnienie w prognozie dochodów z podatku od towarów i usług skutków zmian podatkowych w kwocie 1200 mln zł, które nie mogły być w pełni uzyskane, z uwagi na to, że projekt był w momencie ustalania prognozy na wczesnym etapie przygotowawczym,
- zbyt optymistyczne było założenie dotyczące przyrostu dochodów z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych po wprowadzeniu podwyżek stawek podatkowych,

² Dz. U. z 2025 r. poz. 1483, ze zm.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

- zbyt optymistyczne przyjęto również założenia odnośnie do skutków obowiązującego pierwszy rok podatku minimalnego, podatnicy wykazali podatek stanowiący 6,4% wielkości prognozowanej.

Nieosiągnięcie dochodów z ww. tytułów, z uwagi na niewielką skalę w stosunku do dochodów ogółem, nie miało jednak fundamentalnego znaczenia dla wykonania prognozy dochodów podatkowych. Z tego względu zdarzenia te nie miały wpływu na obniżenie oceny ogólnej.

Dochody podatkowe zostały wykonane w 92,7%, co stanowi niski wskaźnik realizacji planu. W 2024 r. analogiczna relacja przed nowelizacją ustawy budżetowej wyniosła 92,1%, a po jej nowelizacji 99,3%. W 2023 r. dochody podatkowe stanowiły 92,9% prognozy, a po nowelizacji 94,4%. NIK zwraca uwagę, na występujące kolejny rok z rzędu przeszacowanie planu dochodów podatkowych. Znaczące niewykonanie planu dochodów zazwyczaj wiąże się z koniecznością podejmowania decyzji o ograniczeniu wydatków, nowelizacji ustawy budżetowej lub zwiększeniu pozabudżetowego finansowania płatności. Żadne z tych rozwiązań nie jest korzystne. Nagła konieczność ograniczania wydatków niesie ryzyko niekorzystnego dla obywateli ograniczania świadczenia usług publicznych lub nieefektywności działania. Nowelizacja ustawy budżetowej i wykorzystanie finansowania pozabudżetowego powodują wzrost nierównowagi finansów publicznych, która powinna być przedmiotem szczególnej dbałości, biorąc pod uwagę objęcie Polski procedurą nadmiernego deficytu. Zwiększanie wydatków poza budżetem, dodatkowo ogranicza przejrzystość finansów publicznych a ich finansowanie za pomocą instrumentów dłużnych generuje wyższe koszty niż emitowanie długu przez Skarb Państwa. Ten ostatni wariant został zastosowany w 2025 r. Brak realizacji dochodów w danym roku ma również negatywne konsekwencje dla wykonania budżetu w roku następnym, bo dochody w nim planuje się z uwzględnieniem przyjętego wskaźnika wzrostu od dochodów zakładanych do uzyskania w roku poprzednim. Gdy baza ta okazuje się zawyżona, to już na wstępie ograniczona jest możliwość realizacji kolejnego planu dochodów. Zdaniem NIK, wskazuje to na zasadność przyjmowania ostrożnych scenariuszy wzrostu dochodów podatkowych.

Dochody podatkowe nie osiągnęły zakładanej wielkości, mimo że zwiększyły się efekty organów egzekucyjnych, które w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji odzyskały zaległości podatkowe na kwotę 7801,8 mln zł, tj. o 6,6% wyższą niż w roku poprzednim.

Liczba kontroli celno-skarbowych i podatkowych obniżyła się o 29,9% względem średniej z lat 2022–2024, ale wzrosła o 6,9% suma ujawnionych w tych kontrolach nieprawidłowości (do 8024,5 mln zł). Wzrosła także o 2517,7 mln zł w porównaniu do roku poprzedniego kwota nieprawidłowości ujawnionych w czynnościach sprawdzających, prowadzonych w urzędach skarbowych.

Minister Finansów⁴, wykonując zadania określone w art. 175 ustawy o finansach publicznych w zakresie nadzoru i kontroli, na bieżąco monitorował gromadzenie dochodów w części 77 oraz stopień realizacji zadań przez administrację skarbową w tym zakresie. Nie zapobiegło to jednak prezentacji, przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa w sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za 2025 r., 2,2% kwoty

⁴ Ilekróć w wystąpieniu pokontrolnym jest mowa o Ministrze Finansów należy przez to rozumieć do 24 lipca 2025 r. rozumieć Ministra Finansów, a od 24 lipca 2025 r. Ministra Finansów i Gospodarki.

przekazanego jednostkom samorządu terytorialnego udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych w niewłaściwym paragrafie dochodów klasyfikacji budżetowej.

Sprawozdanie łączne Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa za 2025 r. zostało sporządzone w terminie. Stwierdzona nieprawidłowość polega na ujęciu w tym sprawozdaniu przekazanego jednostkom samorządu terytorialnego udziału w PIT niezgodnie z postanowieniami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.⁵ Wykazaną w § 001 kwotę 174 067,4 mln zł należało wykazać w podziale na dwa paragrafy dochodów klasyfikacji budżetowej: 170 276,6 mln zł w § 001 a 3790,7 mln zł w § 003.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej⁶ kontrolowanej działalności

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

1.1 Realizacja dochodów podatkowych

Dochody podatkowe wyniosły 529 224,9 mln zł i były o 41 547,2 mln zł, tj. o 7,3% niższe od kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej na rok 2025 z dnia 9 stycznia 2025 r.⁷ Znacznie poniżej planu wykonane zostały dochody z czterech głównych źródeł:

- podatku od towarów i usług (o 27 879,6 mln zł, tj. o 8%),
- podatku dochodowego od osób prawnych (o 7032,2 mln zł, tj. o 9,9%),
- podatku akcyzowego (o 5616,7 mln zł, tj. o 5,7%),
- podatku dochodowego od osób fizycznych (o 2983,5 mln zł, tj. o 9,4%).

Poniżej założeń zrealizowano również dochody z podatku od sprzedaży detalicznej (o 309,5 mln zł, tj. o 6,3%). Natomiast dochody podatkowe z pozostałych źródeł osiągnięto w kwocie wyższej o 2274,3 mln zł, tj. o 14,5% w stosunku do prognozy zawartej w ustawie budżetowej. Złożyło się na to lepsze wykonanie dochodów z:

- podatku od wydobywania niektórych kopalin (o 1250,5 mln zł, tj. o 35,7%),
- podatku od gier (o 893,3 mln zł, tj. o 16,9%),
- podatku od niektórych instytucji finansowych (o 130,5 mln zł, tj. o 1,9%).

⁵ Dz. U. z 2022 poz. 513, ze zm.

⁶ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych przedstawionych w kolejnych punktach niniejszego rozdziału wystąpienia pokontrolnego. Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę cząstkową jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

⁷ Dz. U. poz. 63.

Wykonane w rzeczywistości dochody podatkowe w 2024 r. były o 3,6% (o 20 642,6 mln zł) niższe od prognozy ich wykonania, którą przyjęto jako podstawę prognozy dochodów podatkowych na 2025 r.

(akta kontroli: tom I str. 7; tom II str. 27-36)

Nieosiągnięcie planowanych dochodów, jak podał Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, nie wymaga każdorazowo nowelizacji ustawy budżetowej, gdyż ustawa o finansach publicznych przewiduje mechanizmy elastycznego zarządzania wykonaniem budżetu, natomiast zmiana ustawy budżetowej poprzez jej nowelizację to instrument, który jest wykorzystywany przez Rząd, w przypadku niewystarczalności tych mechanizmów.

W 2025 r. gospodarka weszła w fazę umiarkowanego ożywienia, a dynamika wzrostu gospodarczego poprawiała się w trakcie roku. W poszczególnych kwartałach produkt krajowy brutto (PKB) rósł realnie w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego o 3,2% w I kwartale, o 3,3% w II kwartale, o 3,8% w III kwartale i o 4,1% w IV kwartale 2025 r. Ostatecznie tempo wzrostu PKB w 2025 r. wyniosło 3,6% i było wyższe niż w 2024 r. kiedy wyniosło 3,2%.

Wzrost gospodarczy w 2025 r. był napędzany głównie przez konsumpcję oraz stopniową odbudowę inwestycji związaną z napływem środków w ramach Krajowego Planu Odbudowy i realizacją projektów współfinansowanych z funduszy unijnych, w tym inwestycji infrastrukturalnych i energetycznych.

Przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej wzrosło w porównaniu do średniego wynagrodzenia w roku poprzednim o 9,1% (o 746 zł) i wyniosło 8904 zł. Tempo wzrostu było wyższe niż Ministerstwo Finansów założyło w ustawie budżetowej na 2025 r. (7,1%), co było efektem wzrostu płacy minimalnej, waloryzacji wynagrodzeń w sektorze publicznym oraz ożywienia gospodarczego. Niski poziom bezrobocia oraz czynniki demograficzne ograniczające podaż pracy sprzyjały utrzymywaniu się presji płacowej.

Jednocześnie inflacja wyniosła 3,6% i była niższa od zakładanej przez Ministerstwo Finansów na poziomie 5%. Wynikało to głównie z przedłużenia zamrożenia cen energii na poziomie 500 zł/MWh do końca 2025 r., co przyczyniło się do stabilizacji cen energii i paliw oraz niższej (niż przed rokiem) dynamiki inflacji bazowej. Inflacja bazowa (z wyłączeniem cen żywności i energii) wyniosła w 2025 r. w Polsce 3,3% i była o 1 punkt procentowy niższa niż w 2024 r.⁸

Dodatkowym czynnikiem ograniczającym presję cenową była utrzymująca się przez cały 2025 r. deflacja cen produkcji przemysłowej. Ceny produkcji sprzedanej przemysłu⁹ były w 2025 r. średniorocznie niższe o 1,6% niż w 2024 r. Dynamika spadku była niższa niż w 2024 r., kiedy ceny obniżyły się o 6,8%. W 2025 roku odnotowano spadek cen w sekcjach: górnictwo i wydobywanie (o 5,4%), przetwórstwo przemysłowe (o 1,6%), wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, parę wodną i gorącą wodę (o 0,6%). Wzrost cen wystąpił w obszarze dostaw wody; gospodarowania ściekami i odpadami; rekultywacji, gdzie ceny zwiększyły się o 2,4%.

Prognozę wskaźników makroekonomicznych oceniono w kontroli P/25/011 – Opracowanie ustawy budżetowej na rok 2025.

⁸ Obliczenia Narodowego Banku Polskiego <https://nbp.pl/statystyka-i-sprawozdawczosc/inflacja-bazowa/>

⁹ Wskaźniki cen produkcji sprzedanej przemysłu w grudniu 2025 r. i w grudniu 2024 r. Dane GUS opublikowane 22.01.2026 r. i 22.01.2025 r.

Wzrost inwestycji był jednak niższy od oczekiwanego, w efekcie czego wzrost gospodarczy – pomimo poprawy koniunktury – nie osiągnął poziomu zakładanego w ustawie budżetowej (3,9%). Ministerstwo Finansów prognozowało w ustawie budżetowej na 2025 r., że nakłady brutto na środki trwałe wzrosną w roku o 6,4%, gdy w rzeczywistości ich wzrost wyniósł 4,4%. Niższa dynamika inwestycji, jak podał Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej, była m.in. związana z utrzymującymi się ograniczeniami inwestycji prywatnych, w związku z podwyższonym kosztem kapitału będącym efektem utrzymywania się wysokich realnych stóp procentowych, pomimo obniżek stóp procentowych. Dodatkowo negatywnie oddziaływała niepewność dotycząca sytuacji geopolitycznej oraz tempa ożywienia u głównych partnerów handlowych.

(akta kontroli: tom I str. 157-172)

Dochody podatkowe zrealizowane w 2025 r. były niższe o 26 711,6 mln zł, tj. o 4,8% od wykonania w 2024 r. Wpływ na to miał spadek dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych o 68 847,7 mln zł tj. o 70,5%. Prognoza przygotowana w Ministerstwie Finansów prawidłowo zakładała spadek tych dochodów, wynikający ze zwiększenia środków z tytułu udziałów przekazywanych jednostkom samorządu terytorialnego na podstawie ustawy z 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹⁰. Nowa ustawa zmieniła sposób ustalania oraz zasady przekazywania tych udziałów. Zgodnie z założeniami przekazano jednostkom samorządu terytorialnego środki z tytułu udziału w podatku dochodowego od osób fizycznych w łącznej kwocie 174,1 mld zł¹¹, co stanowiło ponad dwukrotny wzrost w porównaniu z rokiem poprzednim, kiedy przekazano 81,1 mld zł¹².

Spadku dochodów budżetu państwa z podatku dochodowego od osób fizycznych nie zrekomensowało wyższe wykonanie dochodów z pozostałych źródeł (o 42 136,1 mln zł, tj. o 9,2%).

Wyższe niż w roku poprzednim uzyskano dochody z:

- podatku od towarów i usług (o 33 963 mln zł, tj. o 11,8%),
- podatku dochodowego od osób prawnych (o 3447 mln zł, tj. o 5,7%),
- podatku akcyzowego (o 2204,1 mln zł, tj. o 2,4%),
- podatku od gier (o 927 mln zł, tj. o 17,6%),
- podatku od wydobycia niektórych kopalin (o 716,4 mln zł, tj. o 17,8%),
- podatku od niektórych instytucji finansowych (o 599,2 mln zł, tj. o 9,3%),
- podatku od sprzedaży detalicznej (o 279,3 mln zł, tj. o 6,4%).

Udział dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych w dochodach podatkowych obniżył się o 12,2 punktu procentowego i wyniósł 5,4%. Wzrósł natomiast udział dochodów z podatku od towarów i usług (z 51,7% do 60,8%), podatku akcyzowego (z 16,2% do 17,5%), podatku dochodowego od osób prawnych (z 10,8% do 12%) podatku od gier (z 0,9% do 1,2%), podatku od

¹⁰ Dz. U. z 2024 r. poz. 1572, ze zm.

¹¹ Kwota z udziałami związków metropolitalnych w podatku dochodowym od osób fizycznych.

¹² Jw.

wydobycia niektórych kopalin (z 0,7% do 0,9%), podatku od niektórych instytucji finansowych (z 1,2% do 1,3%) i podatku od sprzedaży detalicznej (z 0,8% do 0,9%).

(akta kontroli: tom I str. 7)

Dochody z podatku od towarów i usług (VAT) wyniosły w 2025 r. 321 646,4 mln zł i były niższe o 27 879,6 mln zł, tj. o 8% od prognozowanych w ustawie budżetowej.

Kwota przewidywanego wykonania za 2024 r., przyjęta na etapie prognozowania dochodów na 2025 r., była nietrafna. Faktycznie zrealizowane dochody z VAT w 2024 r. były o 11 366,6 mln zł, tj. o 3,8% niższe od prognozy ich wykonania.

Spożycie prywatne w ujęciu nominalnym wzrosło w 2025 r. w porównaniu do poziomu z roku poprzedniego o 7,7%, czemu sprzyjała dobra koniunktura gospodarcza oraz korzystna sytuacja na rynku pracy, wspierająca wzrost wynagrodzeń realnych. Jednak dynamika spożycia prywatnego w ujęciu nominalnym była niższa od zakładanej w ustawie budżetowej na 2025 r. (9,6%). Prognoza tempa wzrostu opierała się na założeniu niższej skłonności gospodarstw domowych do oszczędzania, oraz wyższego wzrost cen.

Niższa od prognozowanej inflacja o 1,4 punktu procentowego przełożyła się na wykonanie dochodów z VAT – według szacunków Ministerstwa Finansów w formie skrajnie uproszczonej – niższych o ok. 4 mld zł.¹³

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że z makroekonomicznego punktu widzenia wpływ inflacji na dochody z VAT jest trudny do oszacowania. Z jednej strony wyższa inflacja - poprzez pozytywny wpływ na nominalną dynamikę popytu krajowego - pozytywnie wpływa na część dochodów z podatków pośrednich, zwłaszcza z podatku VAT. Z drugiej strony wyższa inflacja wpływa negatywnie na dynamikę realnych dochodów do dyspozycji gospodarstw domowych, co nie sprzyja realnej dynamice konsumpcji prywatnej.

Sprzedaż detaliczna w cenach stałych przyspieszyła w 2025 r. osiągając wzrost w porównaniu do roku poprzedniego o 4,3%, wobec wzrostu w 2024 r. o 2,7%. Najwyższy wzrost sprzedaży w porównaniu do roku poprzedniego odnotowały podmioty z grupy Meble, rtv, agd (o 15,8%), podczas gdy w roku wcześniejszym sprzedaż w tej grupie spadła o 5,1%. Podmioty z grupy Pojazdy samochodowe, motocykle, części nadal utrzymywały wysoką dynamikę sprzedaży, która w 2025 r. wyniosła 11,1%, gdy w 2024 r. osiągnęła 19,6%.

Wyższa dynamika sprzedaży detalicznej w 2025 r., jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej, mogła świadczyć o poprawie konsumpcji towarów przez gospodarstwa domowe, jednak nie musi w pełni odzwierciedlać dynamiki całkowitej konsumpcji prywatnej, która obejmuje również usługi. Wzrost sprzedaży detalicznej jest istotnym sygnałem poprawy konsumpcji towarów, ale jeśli usługi rosną wolniej to całkowita konsumpcja może nie przełożyć się wprost na dynamikę całkowitego spożycia prywatnego.

(akta kontroli: tom I str. 7, 158-159, 164-167, 175-178)

Nie zrealizowano w 2025 r. planowanych wpływów w kwocie 1200 mln zł. Prognoza przygotowana w Ministerstwie Finansów dla dochodów z VAT zakładała wykonanie oszacowanych wpływów

¹³ Przy szacowaniu założono, że wzrost cen przełożyłby się na taki sam wzrost płac (założenie o stałych dochodach realnych) oraz zakładając, że wzrost cen dotyczyłby tylko cen dóbr finalnych oraz usług.

w związku z planowaną zmianą systemu monitorowania przewozu i obrotu (SENT), mimo że na etapie planowania dochodów z VAT, projekt był na wczesnym etapie przygotowawczym i nie był procedowany przez Radę Ministrów. Projekt ustawy o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi oraz niektórych innych ustaw¹⁴ opracowany w dniu 27 czerwca 2025 r.¹⁵ przekazano do konsultacji, tj. w trakcie roku, w którym realizowano ustawę budżetową. Projekt ten głównie zakładał regulacje mające zredukować nieuczciwe praktyki podmiotów funkcjonujących w branży betonu towarowego oraz innych mieszanek mineralnych. Szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Przeprowadzone w Ministerstwie Finansów analizy danych o sprzedaży (wg JPK_VAT) przedsiębiorców funkcjonujących w branży betonu wskazywały na zaniżanie wykazywanych przez nich obrotów. Według szacunków Ministerstwa Finansów luka VAT podmiotów zajmujących się sprzedażą betonu towarowego mogła wynieść nawet 1 mld zł, a luka podatkowa (w podatku VAT i podatkach dochodowych) 1,2 mld zł. Ograniczenie niepożądanych praktyk w wyniku objęcia betonu towarowego oraz innych mieszanek mineralnych systemem monitorowania dostaw do wszystkich podmiotów odbierających, w tym również osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, miało przyczynić się do zwiększenia wpływów do budżetu.

Zastępca Dyrektora Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej wyjaśnił m.in., że prognozowane w 2024 roku na etapie wpisu do Wykazu prac Rady Ministrów dochody w kwocie 1200 mln zł w 2025 roku, to dochody z tytułu podatku od towarów i usług oraz podatków dochodowych, co zostało wyraźnie wskazane w OSR.

NIK zauważa, że w tabeli DRM przedstawiono łączny wpływ zmian na podatki, bez wyszczególnienia poszczególnych tytułów podatkowych.

Uszczuplenia dotyczyły, jak wyjaśnił Zastępca Dyrektora Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej, zwłaszcza podatku od towarów i usług.

(akta kontroli: tom I str. 141-156, 165, 166, 173, 174)

Zrealizowane w 2025 r. dochody z podatku od towarów i usług były wyższe o 33 963 mln zł, tj. o 11,8% w porównaniu z dochodami z tego tytułu w roku poprzednim.

Na realizację dochodów z VAT w 2025 r. wpływ miało przywrócenie 1 kwietnia 2024 r. stawki VAT 5% obniżonej czasowo do 0% na podstawowe produkty spożywcze¹⁶. Sprzedaż produktów spożywczych opodatkowanych według stawki 0% była wykazywana w deklaracjach składanych od stycznia do kwietnia 2024 r. Według szacunków Ministerstwa Finansów, obowiązywanie tego rozwiązania skutkowało wykonaniem niższych dochodów z VAT o 2,7 mld zł (od stycznia do kwietnia 2024 r.).

(akta kontroli: tom I str. 55, 56, 218, 220, 221)

¹⁴ UD 109.

¹⁵ Na stronie www.rcl.gov.pl w dniu 1 lipca 2025 r. opublikowano pierwszy projekt ustawy z dnia 27 czerwca 2025 r. (z uzasadnieniem i oceną skutków regulacji).

¹⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 2670, ze zm.).

Dochody z VAT zrealizowane od stycznia do kwietnia 2025 r. wyniosły 111 801,2 mln zł i były o 11 862,7 mln zł, tj. o 11,9% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Podatnicy VAT wpłacili 166 116,3 mln zł, tj. o 7685,5 mln zł (o 4,9%) więcej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Natomiast urzędy skarbowe zwróciły VAT w kwocie 54 310,1 mln zł, niższej o 4177,1 mln zł, tj. o 7,1% niż w analogicznym okresie w roku poprzednim. Zarówno w grudniu 2023 r., jak i w grudniu 2024 r. urzędy skarbowe wypłaciły zwroty VAT, których termin ostateczny przypadał na pierwsze cztery miesiące roku następnego. W grudniu 2023 r. - takie zwroty VAT wyniosły 11 567,1 mln zł, a w grudniu 2024 r. - 10 141,2 mln zł.

Zrealizowane od maja do listopada 2025 r. dochody z VAT wyniosły 186 099 mln zł i były o 14 079,3 mln zł, tj. o 8,2% wyższe niż w analogicznym okresie 2024 r. W tym okresie podatnicy VAT wpłacili 290 059,6 mln zł, tj. o 15 357,7 mln zł (o 5,6%) więcej niż w analogicznym okresie 2024 r. Urzędy skarbowe zwróciły przedsiębiorcom VAT w kwocie 103 952,1 mln zł, wyższy o 1278,7 mln zł (o 1,2%) niż w tym okresie w roku poprzednim.

Dochody z VAT zrealizowane w grudniu 2025 r. wyniosły 23 746,2 mln zł i były o 8021 mln zł, tj. o 51% wyższe od dochodów grudniowych roku poprzedniego. W tym miesiącu urzędy skarbowe wypłaciły przedsiębiorcom niższe zwroty VAT, których termin przypadał na rok następny - kwota tych zwrotów VAT wyniosła 3727,3 mln zł i była o 63,3% (o 6414,9 mln zł) niższa od zwrotów dokonanych w analogicznym okresie roku poprzedniego. W grudniu 2024 r. kwota takich zwrotów wyniosła 10 145,1 mln zł. Łączne zwroty VAT w grudniu 2025 r. wyniosły 19 031,5 mln zł i były o 7383,5 mln zł, tj. o 28% niższe niż w analogicznym miesiącu roku poprzedniego. W tym miesiącu przedsiębiorcy wpłacili VAT (42 779,3 mln zł), nieznacznie, tj. o 1,5% wyższy niż w grudniu 2024 r.

Zwroty VAT były wypłacane średnio w ciągu 42 dni, gdy w roku poprzednim było to 40 dni od złożenia deklaracji VAT.

Najwyższe dochody z VAT realizowali przedsiębiorcy z następujących branż¹⁷:

- G. Handel hurtowy i detaliczny - w kwocie 123 175,1 mln zł;
- C. Przetwórstwo przemysłowe - w kwocie 39 480,7 mln zł,
- N. Działalność profesjonalna, naukowa i techniczna - w kwocie 29 143,1 mln zł.

Wykonane dochody z VAT od przedsiębiorców tych branż w wysokości 191 798,9 mln zł stanowiły 59,6% dochodów z VAT zrealizowanych w 2025 r. Były one wyższe o 18 001,4 mln zł, tj. o 10,4% w porównaniu z dochodami VAT od przedsiębiorców trzech branż generujących najwyższe dochody w roku poprzednim.

W 2024 r. najwyższe dochody z VAT zostały zrealizowane od przedsiębiorców z trzech branż : G. Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle; C. Przetwórstwo przemysłowe; M. Działalność profesjonalna, naukowa i techniczna w łącznej kwocie 173 797,5 mln zł, stanowiącej 60,4% dochodów z VAT osiągniętych w tym roku.

¹⁷ Dane nie zostały porównane z danymi za 2024 r. ze względu na wprowadzenie 1 stycznia 2025 r. nowej klasyfikacji PKD.

W 2025 r. wpłaty podatników były o 23 680,3 mln zł, tj. o 5% wyższe w porównaniu do roku poprzedniego a urzędy skarbowe zwróciły przedsiębiorcom VAT w kwocie 177 293,7 mln zł, niższy o 10 281,9 mln zł (o 5,5%) niż w 2024 r.

W 2025 r. urzędy skarbowe wypłaciły najwyższe zwroty VAT na rzecz przedsiębiorców działających w następujących branżach:

- C. Przetwórstwo przemysłowe – zwroty wyniosły 59 976,2 mln zł;
- G. Handel hurtowy i detaliczny - zwroty wyniosły 37 366,9 mln zł.

Zwroty VAT na rzecz przedsiębiorców z tych dwóch branż stanowiły 54,9% łącznej kwoty zwrotów VAT zrealizowanych w 2025 r. W 2024 r. na rzecz przedsiębiorców z dwóch branż, tj. których przedsiębiorcom dokonano zwrotów na największe kwoty, urzędy skarbowe przekazały łącznie 102 160,6 mln zł, co stanowiło 54,5% wszystkich zwrotów VAT dokonanych w tym roku. Urzędy skarbowe zwróciły VAT przedsiębiorcom z branży C. Przetwórstwo przemysłowe i G. Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle.

(akta kontroli: tom I str. 185-200)

Według deklaracji podatkowych składanych przez podatników VAT wartość transakcji podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wzrosła o 0,9% (w 2024 r. obniżyła się o 3%). Sprzedaż opodatkowana stawką podstawową wzrosła o 1,6% (w 2024 r. obniżyła się o 2,1%), a sprzedaż towarów i usług opodatkowanych stawkami obniżonymi wzrosła o 17,6% (w 2024 r. wzrosła o 62,7%). W 2025 r. ponownie znacznie wzrosła tj. o 35,1% sprzedaż opodatkowana stawką VAT 5%, którą zostały objęte od 1 kwietnia 2024 r. podstawowe produkty spożywcze (w 2024 r. sprzedaż ta wzrosła dwunastokrotnie). Wartość deklarowanych wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów obniżyła się o 0,4% (w 2024 r. obniżyła się o 5,9%). Natomiast wartość eksportu do krajów spoza Unii Europejskiej (dalej także: UE) wzrosła o 0,2% (w 2024 r. obniżyła się o 1,5%).

Udział sprzedaży opodatkowanej stawką podstawową zwiększył się o 0,3 punktu procentowego i wyniósł w 2025 r. 50,3%. Sprzedaż opodatkowana według stawek obniżonych stanowiła w 2025 r. 17,1%, tj. jej udział wzrósł o 2,4 punktu procentowego w stosunku do roku poprzedniego. Był to głównie efekt przywrócenia od 1 kwietnia 2024 r. stawki VAT 5% na podstawowe produkty spożywcze. Od 1 kwietnia 2024 roku została obniżona stawka VAT z 23% do 8% na określone usługi kosmetyczne¹⁸. Według szacunków Ministerstwa Finansów wpłynęło to na obniżenie w 2025 r. dochodów z VAT w porównaniu do uzyskanych w 2024 r., o 80 mln zł. Udział transakcji opodatkowanych według stawki 0% obniżył się z 2,6% w 2024 r. do 0,9% w 2025 r.

Podatnicy w przekazanych do urzędów skarbowych deklaracjach podatkowych za okres od grudnia 2024 r. do listopada 2025 r. wykazali:

- o 3,4% wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego podatek VAT podlegający wpłacie;

¹⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2024 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U., poz. 387).

- o 1,7% niższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego podatek do zwrotu.

Liczba deklaracji z wykazaniem podatkiem podlegającym wpłacie była o 2,6% wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, a liczba deklaracji z wykazaniem podatkiem do zwrotu o 2,9% niższa.

(akta kontroli: tom I str. 53-59)

Według Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, na wzrost dochodów VAT (w porównaniu z rokiem poprzednim) wpływ miało również uszczelnienie systemu podatkowego, poprzez skumulowanie efektów podjętych wcześniej działań w zakresie między innymi wdrożenia mechanizmu podzielonej płatności, kas fiskalnych on-line, udostępnienia wykazu podatników VAT, wprowadzenia obowiązku składania JPK-VAT.

W 2025 r. nie wdrożono dwóch planowanych działań w obszarze egzekucji administracyjnej, tj.

- automatyzacji poszukiwania majątku w postaci praw z wierzytelności,
- uruchomienia portalu elicytacji.

W prognozie dochodów z VAT na 2025 r. uwzględniono dodatkowe dochody z tego tytułu na kwotę prawie 60 mln zł. Nie zostały one zrealizowane, co przełożyło się na niższe niż zakładano efekty egzekucyjne w ramach działań uszczelniających KAS.

(akta kontroli: tom I str. 166, 179-183, 202-217, 225-229)

Prognozę dochodów z **podatku akcyzowego** w ustawie budżetowej ustalono w kwocie 98 136 mln zł, tj. na poziomie 108,7% przewidywanego wykonania dochodów w 2024 r., które oszacowano na kwotę 90 311 mln zł.

Prognoza dochodów z podatku akcyzowego ogółem za 2024 r. przyjęta jako podstawa do prognozy dochodów na 2025 r. była trafna. Faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 90 315,1 mln zł.

W 2025 r. dochody z akcyzy wyniosły 92 519,3 mln zł, tj. 94,3% prognozowanych w ustawie budżetowej. Dochody z podatku akcyzowego były większe niż w 2024 r. o 2204,1 mln zł, tj. o 2,4%. Na różnicę między prognozą a wykonaniem dochodów, w największym stopniu złożyły się efekty odmiennej od zakładanej dynamika sprzedaży wyrobów tytoniowych.

(akta kontroli str. tom II str. 29, 218)

Dochody z akcyzy od paliw silnikowych wyniosły 37 789,8 mln zł, tj. 98,2% prognozy z ustawy budżetowej, natomiast w porównaniu do 2024 r. zwiększyły się o 869,2 mln zł, tj. o 2,4%. Prognoza zakładała wzrost sprzedaży o 3,5%. Według danych GUS po trzech kwartałach 2025 r. dostawy na rynek benzyn wzrosły o 6%, a olejów napędowych o 1,8% w odniesieniu do analogicznego okresu roku poprzedniego. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów z opodatkowania paliw silnikowych w 2024 r. w wysokości 37 180 mln zł. Faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 36 920,7 mln zł (99,3% prognozy).

Trafna okazała się również łączna prognoza dochodów od alkoholu etylowego, piwa, wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich. Dochody z tych źródeł wyniosły 14 629 mln zł, tj. 98,2% wielkości prognozowanej. Przy czym na efekt ten złożyły się częściowo korzystniejsze, niż założono w prognozie na 2025 r., dochody w 2024 r. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów z opodatkowania tych grup towarów

w 2024 r. w wysokości 13 922 mln zł, a faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 14 577,9 mln zł (tj. 104,7% prognozy).

Wyraźnie niższe od prognoz były natomiast dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych, płynu do papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich. Wyniosły one łącznie 33 425,1 mln zł, tj. 90% wielkości prognozowanej.

Na dochody 2025 r. wpływ miały skutki ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw¹⁹ - tzw. „ustawy indeksacyjnej”, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2022 r. Ustawa wprowadziła regulacje wpływając na wysokość stawek podatku akcyzowego na wybrane wyroby stanowiące używki: napoje alkoholowe (z wyłączeniem cydru i perry), wyroby tytoniowe i wyroby nowatorskie w roku 2022, ale również w latach 2023-2027 (tzw. „mapa drogowa”). Od 1 stycznia 2025 r. podwyższono o 5% stawki akcyzy na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane (z wyłączeniem cydru i perry o mocy do 5%) i wyroby pośrednie. Od 1 marca 2025 r. na podstawie ustawy z 18 października 2024 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym²⁰, która wprowadziła zmiany w tzw. „mapie drogowej”, podwyższono stawki podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe, wyroby nowatorskie, płyn do papierosów elektronicznych), tj. podwyższono:

- o 25% część kwotową stawki akcyzy na papierosy,
- o 38% część kwotową stawki akcyzy na tytoń do palenia,
- o 25% stawkę akcyzy na cygara i cygaretki,
- o 38% stawki akcyzy na susz tytoniowy,
- o 50% część kwotową stawki akcyzy na wyroby nowatorskie,
- o 75% stawkę akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych.

Prognoza dochodów z podatku akcyzowego zawarta w ustawie budżetowej uwzględniała skutki powyższej zmiany (dla samego podatku akcyzowego) w kwocie 2868 mln zł, tj. ujętej w ocenie skutków tej regulacji.

(akta kontroli str. tom II str. 2-7, 61)

Dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego wyniosły 10 416,6 mln zł, tj. 96,7% prognozy, a w porównaniu do dochodów w 2024 r. zwiększyły się o 0,8%. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów z tego tytułu w 2024 r. w wysokość 9976 mln zł, podczas gdy faktycznie zrealizowane dochody w 2024 wyniosły 10 330,2mln zł. Prognoza dochodów zakładała wzrost sprzedaży o 2,1%. Zgodnie z danymi GUS dostawy na rynek wódek, likierów, innych napojów spirytusowych w 2025 r. spadły o 2,4% w porównaniu z dokonanymi w 2024 r. Z kolei według dostępnych danych dotyczących krajowej sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych ilość alkoholu etylowego w okresie styczeń-listopad 2025 r. spadła o 7% w porównaniu do 2024 r. Jednocześnie od 1 stycznia 2025 r. została podwyższona stawka akcyzy na alkohol etylowy o 5%, co wpłynęło na wzrost dochodów z podatku akcyzowego z 2025 r. w porównaniu do dochodów w 2024 r.

¹⁹ Dz.U. poz. 2313.

²⁰ Dz. U. poz. 1681.

W ocenie Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych, stanowiło to kontynuację trendu spadkowego z lat ubiegłych. Na odnotowaną zmianę konsumpcji miały wpływ wybory konsumentów, co należałoby wiązać z rosnącą świadomością zdrowotną konsumentów, a także zmieniającymi się preferencjami konsumpcyjnymi. Przykładem jest m.in. trend NoLo (no alcohol, low alcohol), który jest coraz bardziej obecny na rynku napojów spirytusowych i zmienia strukturę konsumpcji napojów alkoholowych. By zobrazować ten trend można wskazać, że w 2024 r. sprzedaż rumu 0,0% zwiększyła się wolumenowo ponad 122 razy, a ginu ponad dwukrotnie rok do roku.

(akta kontroli str. tom II str. 135-143, 218)

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że w prognozach dochodów od wyrobów akcyzowych będących używkami do projektu budżetu państwa Departament PM wykorzystuje dostępne prognozy wskaźników makroekonomicznych. W przypadku używek wykorzystywane jest spożycie prywatne jako indykator. W projekcie ustawy budżetowej na 2025 r. zakładano wysoką dodatnią dynamikę płac realnych wspieraną przez podwyżki płacy minimalnej i wynagrodzeń w sektorze publicznym, przekładającą się na wyraźny wzrost dochodów do dyspozycji gospodarstw domowych, a w efekcie spożycia prywatnego. Ostatecznie jednak wzrost dochodów do dyspozycji gospodarstw domowych został przeznaczony w większej mierze na oszczędności, co ograniczyło ich wydatki. Zgodnie z dostępnymi danymi z Eurostat stopa oszczędności gospodarstw domowych w dostępnych trzech pierwszych kwartałach 2025 r. była wyższa w porównaniu z wcześniejszymi odczytami i w III kwartale 2025 r. wyniosła 10,16%.

(akta kontroli str. tom II str. 191)

NIK zauważa, że założenie dotyczące wzrostu sprzedaży wyrobów alkoholowych było zbyt optymistyczne w sytuacji obserwowania od lata trendu spadkowego. W trakcie kontroli wykonania budżetu państwa za lata 2022 r., 2023 , 2024 Ministerstwo Finansów wielokrotnie w wyjaśnieniach kierowanych do NIK zwracało uwagę na spadkową tendencję konsumpcji wyrobów alkoholowych.

Dochody z podatku akcyzowego od piwa wyniosły 3736,7mln zł, co stanowiło 104,9% prognozy, a w porównaniu do uzyskanych w 2024 r. wzrosły o 2%. W 2025 r. dochody z akcyzy od wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich wyniosły 475,7 mln zł, tj. 83,3% prognozy z ustawy budżetowej, a w odniesieniu do pobranych w 2024 r. zmniejszyły się o 110,3 mln zł, tj. o 18,8%.

Z danych GUS wynika, że w całym 2025 r., dostawy piwa zmniejszyły się o 0,7% w odniesieniu do dokonanych w poprzednim roku, a dostawy wina i miodów pitnych o 4%, w tym win gronowych o 5,8%.

Zdaniem Zastępcy Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, wykonanie w 2025 r. dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od piwa oraz wina, podobnie jak w przypadku alkoholu etylowego jest wypadkową konsumpcji tych wyrobów oraz podwyżki stawek akcyzy na te wyroby o 5%.

(akta kontroli str. tom II str. 144-152, 218)

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wyniosły 31 096,1 mln zł i były niższe od prognozy z ustawy budżetowej o 3201,9 mln zł (9,3%), natomiast w porównaniu do 2024 r.

zwiększyły się o 897,3 mln zł, tj. o 3%. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów z opodatkowania wyrobów tytoniowych w 2024 r. w wysokość 30 247 mln zł, podczas gdy faktycznie zrealizowane dochody w 2024 wyniosły 30 198,8 mln zł. Zgodnie z danymi GUS, w 2025 r. dostawy na rynek papierosów wzrosły w porównaniu do roku poprzedniego o 4,8%. Prognoza zakładała wzrost sprzedaży o 2,1%.

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał m.in., że niezrealizowanie prognozy dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wynika z odmiennej od zakładanej konsumpcji tych wyrobów. Z danych GUS wynika, że dostawy na rynek papierosów wzrosły w 2025 r. o 4,8% względem poprzedniego roku. Z kolei według dostępnych danych dotyczących krajowej sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych ilość papierosów w okresie styczeń-listopad 2025 r. spadła o 16% w porównaniu do 2024 r.

NIK zauważyła, że przyjęte założenie o wzroście sprzedaży, w sytuacji wprowadzenia wysokich podwyżek stawek akcyzy na wyroby tytoniowe, wyroby nowatorskie oraz płyn do papierosów elektronicznych było obarczone dużym ryzykiem. Tym bardziej, że przygotowując zmiany wprowadzone wskazaną wyżej ustawą z 18 października 2024 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, liczone się ze spadkiem konsumpcji. Jak wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy *„Podwyższenie stawek akcyzy na wyroby tytoniowe i ich substytuty ma przede wszystkim ograniczyć spożycie ww. wyrobów przez konsumentów, w tym szczególnie przez osoby nieletnie. (...) Podwyżki cen tych wyrobów, na przykład wynikające z wyższych stawek podatku akcyzowego, mogą w jeszcze większym stopniu ograniczyć liczbę młodzieży w Polsce rozpoczynającej palenie.”*

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał, że dane GUS dotyczące dostaw na rynek oraz dane o krajowej sprzedaży, imporcie i nabyciu są ujmowane według różnej metodologii. Dane GUS to ilość wytworzonych w kraju produktów, pomniejszona o ich eksport i powiększona o import oraz skorygowana o saldo zmiany stanu zapasów u producenta. Natomiast dane dotyczące sprzedaży krajowej, importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego pochodzą z deklaracji podatkowych. Ponadto wysokość gromadzonych dochodów budżetowych z akcyzy od wyrobów tytoniowych w trakcie roku może być zaburzana przez zwiększone dostawy na rynek wyrobów tytoniowych przez producentów na przełomie roku w celu zapłacenia akcyzy według stawki obowiązującej przed podwyżką. W szczególności taka sytuacja miała miejsce na przełomie 2024 r. i 2025 r., gdy podwyżka stawki kwotowej na papierosy była wyższa i wyniosła 25% (w 2024 r. oraz w 2023 r. wzrosła o 10%). Ponadto podwyżka ta została wprowadzona od 1 marca 2025 r., a znaki akcyzowe na papierosy obowiązujące w 2024 r. były ważne do końca kwietnia 2025 r. To dodatkowo wpłynęło na poziom dochodów od wyrobów tytoniowych w 2025 r.

(akta kontroli str. tom II str. 144-152)

Wzrost dochodów, w ocenie Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych, wynikał z faktu wzrostu poziomu opodatkowania m.in. papierosów i tytoniu do palenia. Dodatkowo na poziom rosnących dochodów z podatku akcyzowego od tych wyrobów miał także wpływ wzrost średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów - o ok. 7,7% w porównaniu do zanotowanej w 2024 r., a także wzrost średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia - o ok. 14,2% w porównaniu do cen w 2024 r.

W 2025 r. dochody z opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych wyniosły 993,1 mln zł, tj. 86,5% prognozy z ustawy budżetowej, a w odniesieniu do dochodów w 2024 r. wzrosły o 76,9%. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów w tym źródle w 2024 r. w wysokości 597 mln zł, podczas gdy faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 561,4 mln zł. Prognoza zakładała w 2025 r. 10% wzrost sprzedaży. Z kolei według dostępnych danych dotyczących krajowej sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych ilość płynu do papierosów elektronicznych w okresie styczeń-listopad 2025 r. wzrosła o 12% w porównaniu do 2024 r.

W 2024 r. dochody z opodatkowania wyrobów nowatorskich wyniosły 1336,4 mln zł, co stanowiło 78,7% prognozy z ustawy budżetowej. W odniesieniu do dochodów uzyskanych w 2024 r. dochody te wzrosły o 126,5 mln zł, tj. o 10,5%. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów w tym źródle w 2024 r. w wysokość 1256 mln zł, podczas gdy faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 1209,9 mln zł. Prognoza zakładała w 2025 r. 10% wzrost sprzedaży. Z kolei według dostępnych danych dotyczących krajowej sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych ilość wyrobów nowatorskich w okresie styczeń-listopad 2025 r. spadła o 20,8% w porównaniu do 2024 r.

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał m.in., że wzrosty dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od płynu do papierosów elektronicznych oraz od wyrobów nowatorskich wynikają z podwyżek stawek akcyzy na te wyroby. Od 1 marca 2025 r. stawka kwotowa dla wyrobów nowatorskich wzrosła o 50%, natomiast stawka na płyn do papierosów elektronicznych wzrosła o 75%.

Na dochody z podatku akcyzowego w 2025 r. wpłynęło opodatkowanie podatkiem akcyzowym nowych kategorii wyrobów akcyzowych: urządzeń do waporyzacji (wielorazowych papierosów elektronicznych, podgrzewaczy, urządzeń wielofunkcyjnych), zestawów części do urządzeń do waporyzacji, saszetek nikotynowych oraz innych wyrobów nikotynowych, wprowadzone ustawą z dnia 20 lutego 2025 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, ustawy o zdrowiu publicznym oraz niektórych innych ustaw²¹. W 2025 r. łączne dochody z opodatkowania ww. wyrobów wyniosły 184,7 mln zł. Na etapie tworzenia prognozy dochodów z podatku akcyzowego wyżej wymienione zmiany nie były uwzględnione. Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, ustawy o zdrowiu publicznym oraz niektórych innych ustaw wpłynął do Sejmu 24 stycznia 2025 r., czyli kilka miesięcy po zakończeniu prac nad projektem ustawy budżetowej na 2025 r.

Dochody z podatku akcyzowego od samochodów osobowych wyniosły w 2025 r. 4249,4 mln zł i były niższe o 895,6 mln zł, tj. o 17,4% od prognozy, a w porównaniu do uzyskanych w 2024 r. zmniejszyły się o 278,4 mln zł, tj. 6,1%. Na etapie sporządzania prognozy na 2025 r. zakładano wykonanie dochodów z tego tytułu w wysokości 4 711 mln zł, podczas gdy faktycznie zrealizowane dochody w 2024 wyniosły 4527,9 mln zł. Według danych Polskiego Związku

²¹ Dz.U. poz. 340.

Przemysłu Motoryzacyjnego i KPMG w 2025 r. w Polsce zarejestrowano 597,4 tys. samochodów osobowych, czyli o 8,3% więcej w porównaniu z rokiem 2024. Prognoza tych dochodów zakładała wzrost sprzedaży o 10%.

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał m.in., że zmniejszenie dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od samochodów osobowych, pomimo wzrostu zarejestrowanych samochodów, może być związane ze zmianą struktury nabywanych samochodów osobowych oraz dynamiką zakupów pojazdów według rodzaju napędu, w szczególności zwiększającą się popularnością samochodów o napędzie elektrycznym.

Zgodnie z danymi Polskiego Związku Przemysłu Motoryzacyjnego PZPM w 2025 r., dotyczącymi rejestracji nowych samochodów osobowych, udziały rejestracji samochodów osobowych z silnikami benzynowymi oraz silnikami diesla w rejestracjach samochodów osobowych ogółem spadły odpowiednio o 4,9 oraz o 1,6 punktu procentowego. Udział samochodów z alternatywnymi rodzajami napędu wzrósł o 6,5 punktu procentowego. W 2025 r. liczba rejestracji samochodów osobowych napędzanych benzyną silnikową spadła o 6,5% względem 2024 r., z napędem diesla spadła o 11,7%, z napędem alternatywnym wzrosła o 21,1%. Przy czym wśród samochodów z napędem alternatywnym najwyższy wzrost odnotowano w liczbie rejestracji samochodów o napędzie wyłącznie elektrycznym – o 161,5%, które w całości zwolnione są z podatku akcyzowego.

(akta kontroli str. tom II, str. 144-152, 218)

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in. że z uwagi na konstrukcję stawki oraz jakość danych indywidualnych Departament PM w prognozach budżetowych nie stosuje podejścia opierającego się na danych indywidualnych, a wykorzystuje dane zagregowane. W prognozie uwzględniana jest jedna dynamika sprzedaży dla dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od samochodów osobowych. Departament PM systematycznie obserwuje wszelkie, różnorodne dane, czynniki, wydarzenia, zjawiska w przestrzeni społeczno-gospodarczej, które mogą wpływać na poziom dochodów budżetowych. Również śledzimy zmiany w obszarze rynku pojazdów, niemniej z uwagi na to, że nie wykorzystujemy podejścia zindywidualizowanego w prognozowaniu dochodów z akcyzy od samochodów osobowych, nie wykorzystujemy tej struktury do przygotowywania prognoz budżetowych.

NIK zauważa, że skoro wiedza na temat zachodzących zmian i tendencji na rynku pojazdów jest gromadzona przez Ministerstwo Finansów, to powinna być skuteczniej wykorzystywana na etapie przygotowywania prognozy dochodów z opodatkowania akcyzą samochodów osobowych w celu osiągnięcia większej ich trafności.

(akta kontroli str. tom II str. 190)

Na dochody z opodatkowania samochodów osobowych wpływ miała ustawa z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2707) wydłużająca do 31 grudnia 2029 r. zwolnienie od akcyzy dla hybrydowych samochodów osobowych typu plug-in (tzw. pojazdy „z wtyczką”) o pojemności silnika spalinowego do 2 000 cm³. Zgodnie z oceną skutków regulacji do projektu ww. ustawy, koszty dla budżetu państwa przedłużenia ww. zwolnienia oszacowano na 2025 r. na kwotę 44 mln zł.

W ocenie Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych z danych pozyskiwanych w ramach cyklicznej sprawozdawczości w zakresie stosowania wybranych zwolnień w podatku akcyzowym wynika, że kwota zwolnień dla samochodów hybrydowych typu plug-in do 2000 cm³ za 2025 r. wyniosła 139,8 mln zł. Dotyczy zwolnienia, o którym mowa w art. 163a ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym. W latach 2023-2024 kwoty zwolnień z tego tytułu wyniosły: w 2023 r.: 58,8 mln zł, w 2024 r.: 79,8 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 135-143, 199-200, 218)

Dochody z podatku akcyzowego od energii elektrycznej w 2025 r. wyniosły 566,5 mln zł, co stanowiło 80,7% prognozy z ustawy budżetowej. W porównaniu do wykonanych w 2024 r. dochody te zmniejszyły się o 135,5 mln zł, tj. o 7,6%. Według danych GUS, po trzech kwartałach w 2025 r. dostawy na rynek energii elektrycznej wzrosły o 2,3% w porównaniu do analogicznego okresu 2024 r.

Zastępca Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych wyjaśnił m.in., że dochody z akcyzy za okres styczeń - grudzień 2025 r. wyniosły 566,5 mln złotych, a wpływy za sam grudzień 2025 r. wyniosły minus 19,2 mln złotych. Miesięczne dochody odnotowane w tym źródle w pozostałych miesiącach 2025 r. wynosiły średnio ok. 50 mln złotych, co nie odbiega znacząco od średniej miesięcznej osiągniętej w 2024 r. Zatem to dochody odnotowane w ostatnim miesiącu 2025 r. miały decydujący wpływ na poziom dochodów rocznych w tym źródle. Z wyjaśnień uzyskanych z Izby Administracji Skarbowej w Krakowie wynika, że ujemne wpływy za grudzień 2025 r. były wynikiem dokonanych w tym miesiącu zwrotów w łącznej wysokości blisko 75 mln zł. Zwroty z podatku akcyzowego od energii elektrycznej w grudniu 2025 r. były wynikiem uchYLENIA w postępowaniu odwoławczym decyzji organów podatkowych odmawiających stwierdzenia nadpłaty podatku akcyzowego.

(akta kontroli str. tom II str. 135-142, 144-150, 199)

Dochody z podatku akcyzowego od gazu do napędu silników spalinowych w 2025 r. wyniosły 908,8 mln zł tj. 88,9% prognozy, a w porównaniu do uzyskanych w 2024 r. zmniejszyły się o 5,3%.

Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał m.in. że dochody wykonane budżetu państwa z podatku akcyzowego od gazu LPG w wartościach bezwzględnych były o ok. 50 mln zł niższe w porównaniu z 2024 r. Jest to nieduża różnica wynikająca z odmiennej od zakładanej zużycia tego wyrobu.

Zastępca Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych wyjaśnił m.in., że na spadek ten mogły mieć wpływ różne czynniki kształtujące poziom konsumpcji. Jednym z nich mogło być wprowadzenie embarga na gaz z Rosji i wiążąca się z tym niepewność dotycząca dostępności paliwa i możliwości tankowania. Ponadto, po wprowadzeniu embarga, odnotowano okresowy wzrost cen LPG. Poziom konsumpcji gazu LPG może też wynikać ze zmniejszającej się popularności aut napędzanych autogazem, co z kolei należy wiązać z odnotowanym poziomem cen benzyny, który w 2025 r. utrzymywał się przez dłuższy czas na stosunkowo niskim poziomie, średni poziom detalicznej ceny benzyny Pb95 w 2025 r. wyniósł 5,93 zł/l, zaś benzyny Pb98 wyniósł 6,68 zł/l.

(akta kontroli str. tom II str. 135-143, 144-152, 218)

Dochody z opodatkowania olejów smarowych wyniosły 389,5 mln zł, tj. 105,3% prognozy z ustawy budżetowej, a w odniesieniu do 2024 r. zwiększyły się o 6,7%. Zastępca dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał, że powyższe różnice wynikały z odmiennego od zakładanego zużycia tych wyrobów.

(akta kontroli str. tom II str. 144-152, 218)

Dochody budżetu państwa z **podatku dochodowego od osób fizycznych** w 2025 r. (dalej także: PIT) wyniosły 28 752,1 mln zł. W porównaniu do prognozy przyjętej w ustawie budżetowej były niższe o 2983,5 mln zł, tj. o 9,4%. W następstwie reformy dochodów jednostek samorządu terytorialnego były one o 68 847,7 mln zł, tj. o 70,5% niższe od zrealizowanych dochodów w 2024 r.

Niższe o 8549,3 mln zł, tj. o 8,1% wykonano dochody za 2024 r. w porównaniu do ich prognozowanego wykonania, przyjętego na etapie planowania dochodów na 2025 r. do ustawy budżetowej.

Wpływy całego sektora finansów publicznych (budżet państwa i jednostki samorządu terytorialnego) z tytułu PIT w 2025 r. wyniosły 202 819,5 mln zł. Były one niższe o 2983,5 mln zł, tj. o 1,4% w stosunku do prognozowanych na etapie ustawy budżetowej (205 803 mln zł) oraz wyższe o 24 087,9 mln zł, tj. o 13,5% od zrealizowanych w poprzednim roku.

Z łącznego rocznego sprawozdania Rb-27 części 77 za 2025 r. odnośnie PIT wynika, co następuje²²:

Kategoria	Wpływy całego sektora finansów publicznych	Udział jednostek samorządu terytorialnego w PIT	Dochody budżetu państwa
	mln zł		
Skala podatkowa i podatek liniowy (§ 001)	156 821,9	174 067,4	-17 245,4
Zryczałtowany podatek dochodowy (§ 003)	42 366,2	-	42 366,2
Zbycie papierów wartościowych (§ 004)	3 617,7	-	3 617,7
Niezrealizowane zyski (§ 017)	0,3	-	0,3
Dochody zagranicznej jednostki kontrolowanej (§ 020)	13,4	-	13,4
Razem	202 819,5	174 067,4	28 752,1

Ujemna kwota dochodów budżetu państwa w § 001 stanowi konsekwencję reformy systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego, o której jest mowa poniżej.

Rok 2025 był pierwszym okresem obowiązywania reformy dochodów jednostek samorządu terytorialnego (dalej także: JST), która całkowicie zmieniła sposób określania wysokości udziałów JST w podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej także: udział JST w PIT). Zgodnie z ustawą z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²³ (dalej także:

²² Klasyfikacja paragrafów dochodów klasyfikacji budżetowej [załącznik nr 3 Klasyfikacja paragrafów dochodów, przychodów i środków (z objaśnieniami) do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 513, ze zm.)]: § 001 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych, § 003 Wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych, § 004 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, pochodnych instrumentów finansowych oraz zaliczki na podatek z tytułu zbycia praw do spółki nieruchomościowej, § 017 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów z niezrealizowanych zysków, § 020 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej.

²³ Dz. U. poz. 1572, ze zm.

ustawa o dochodach JST) dochody JST z tytułu udziału w PIT są obliczane na podstawie dochodów i przychodów podatników. W poprzednim stanie prawnym²⁴ podstawę do obliczeń stanowiły wpływy z podatku PIT. W art. 2 pkt 1 ustawy o dochodach JST wskazane zostały trzy kategorie wchodzące w skład pojęcia „dochody podatników podatku dochodowego od osób fizycznych”²⁵: (i) dochody z tytułu skali podatkowej i podatku liniowego, (ii) dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box), (iii) kwota odpowiadająca 14% przychodów z tytułu ryczału od przychodów ewidencjonowanych²⁶. Te trzy kategorie stanowią podstawę obliczenia kwoty rocznego dochodu JST z tytułu udziału w PIT²⁷. Co do zasady jest to dochód podatników z ostatniego najbardziej aktualnego roku, za który dane o dochodach podatników są dostępne²⁸. W celu urealnienia danych o dochodach podatników do warunków danego roku budżetowego dokonuje się ich waloryzacji²⁹. W przypadku podatku PIT jest to wskaźnik dynamiki przeciętnego wynagrodzenia i dynamiki zatrudnienia. Ostatnim krokiem obliczenia udziałów JST w PIT są korekty³⁰. Jednostkom samorządu terytorialnego (w tym związkowi metropolitalnemu) z tytułu udziału w PIT w 2025 r. przekazano kwotę 174 067,4 mln zł, tj. większą o 92 935,6 mln zł (o 114,5%) w porównaniu do roku poprzedniego (81 131,8 mln zł).

Środki stanowiące należne dochody JST³¹ z tytułu udziału w PIT podlegały przekazaniu w dwunastu miesięcznych ratach od grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy³² do listopada roku budżetowego - w terminie do 25. dnia każdego miesiąca, z tym że rata przekazywana w lutym wyniosła 2/13³³. Z kolei dochody związku metropolitalnego z przedmiotowego tytułu podlegały przekazaniu w dwunastu równych ratach miesięcznych, w terminie do 25. dnia każdego miesiąca³⁴. Pierwsza rata środków stanowiących należne dochody JST z tytułu udziału w PIT na rok 2025, w wysokości 1/13 planowanej rocznej kwoty należnych dochodów z tego tytułu, podlegała

²⁴ Uchylona z dniem 25 października 2024 r. ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 356).

²⁵ Bez uwzględnienia dochodów (przychodów) wolnych (zwolnionych) od podatku.

²⁶ W wyniku przyporządkowania trzech elementów składowych dochodów podatników podatku dochodowego od osób fizycznych do paragrafów dochodów otrzymujemy następujące zestawienie:

- dochody z tytułu skali podatkowej i podatku liniowego – § 001 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych,
- dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box) – § 001 Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych,
- przychody z tytułu ryczału (kwota 14%) – § 003 Wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych.

²⁷ Udział liczony od dochodów podatników danego podatku zamieszkałych na obszarze danej JST: gmina - 7%, miasto na prawach powiatu - 8,6%, powiat - 2%, województwo - 0,35%. Ponadto związkowi metropolitalnemu przysługuje udział w PIT w wysokości 0,49% [art. 52 ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o związku metropolitalnym w województwie śląskim (Dz. U. z 2025 r. poz. 186)].

²⁸ Dla 2025 r. podstawę stanowiły dane ze złożonych za rok 2022 zeznań podatkowych (art. 79 ust. 1 ustawy o dochodach JST).

²⁹ Dla 2025 r. dochody podatników PIT zostały zwaloryzowane w wysokości 37,1% (art. 79 ust. 2 ustawy o dochodach JST).

³⁰ Korekta z tytułu zamożności (art. 32 ustawy o dochodach JST) oraz w 2025 r. pomniejszenie o zyski powyżej 112% dochodów (art. 88 ustawy o dochodach JST).

³¹ Gminy, miasta na prawach powiatu, powiaty, województwa.

³² W grudniu 2024 r. przekazano kwotę pierwszej raty należną za rok 2025 w wysokości 13 342,5 mln zł, zaś w grudniu 2025 r. przekazano kwotę pierwszej raty należną za rok 2026 w wysokości 14 858,8 mln.

³³ Art. 40 ust. 1 ustawy o dochodach JST.

³⁴ Art. 52 ust. 3 ustawy o związku metropolitalnym w województwie śląskim.

przekazaniu w terminie do dnia 25 grudnia 2024 r.³⁵. Powyższa rata dotyczyła dochodów budżetu państwa w roku 2025³⁶.

Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego wskazał: *Ponieważ określony w art. 40 ust. 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego sposób przekazywania na rachunki JST dochodów z tytułu udziału w podatku PIT odnosi się do dochodów właściwych dla danego roku budżetowego, pierwsza rata dochodów tego roku, której termin przekazania przypada na grudzień roku poprzedzającego rok budżetowy, jest zaliczana do dochodów JST na rok budżetowy.* Następnie Dyrektor przywołał przepisy wykonawcze³⁷, zgodnie z którymi dochody z tytułu udziału w PIT otrzymane przez JST w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy, a stanowiące dochody roku następnego, powinny być ujmowane jako dochody przyszłych okresów, tj. na koncie 133 „Rachunek budżetu” w korespondencji z kontem 909 „Rozliczenia międzyokresowe”, analogicznie jak w przypadku subwencji ogólnej przekazywanej na kolejny rok budżetowy. Dyrektor pokreślił, iż *wskazana metoda ewidencji, opublikowana na stronie internetowej Ministerstwa Finansów³⁸, ma zastosowanie również w kolejnych latach budżetowych, a katalog operacji ujmowanych na koncie 909 ma charakter otwarty, co umożliwi objęcie nim także dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych przekazywanych w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy.*

Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego wyjaśnił: *W ocenie Ministerstwa Finansów, mając na względzie zasady ewidencji zdarzeń w budżetach JST, nie ma konieczności wyrażenia w art. 40 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego normy prawnej wskazującej, iż pierwszą ratę udziału JST w podatku PIT przekazywaną w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy, zalicza się do dochodów budżetowych budżetu państwa w roku budżetowym, za który ten udział jest należny.*

Najwyższa Izba Kontroli podkreśla, co następuje. Norma prawna zawarta w art. 40 ust. 1 ustawy o dochodach JST nie wyraża *explicite* zasady zaliczania do dochodów właściwych dla danego roku budżetowego pierwszej raty udziałów JST w PIT przekazanej w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy. Z kolei przepis art. 94 ustawy o dochodach JST znajduje się w rozdziale 11 obejmującym przepisy przejściowe, dostosowujące oraz końcowe. Jest on przepisem incydentalnym i dotyczył tylko pierwszej raty środków przekazanych w grudniu 2024 r., a należnych za 2025 r. Nie wyraża ogólnej normy prawnej i nie obejmuje swoim zakresem wszystkich lat budżetowych. Wskazane powyżej przez Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego regulacje dotyczące zasad rachunkowości w JST, dotyczą budżetów jednostek samorządu terytorialnego, a nie budżetu państwa. W rachunkowości sektora publicznego metoda kasowa pełni kluczową i nadrzędną rolę³⁹.

³⁵ Art. 94 ust. 1 ustawy o dochodach JST.

³⁶ Art. 94 ust. 4 ustawy o dochodach JST.

³⁷ Załącznik nr 2 Plan kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego do rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342, ze zm.).

³⁸ Link: <https://www.gov.pl/web/finanse/prosze-o-przedstawienie-sposobu-ewidencji-dochodow-z-tytulu-udzialu-w-podatku-dochodowym-od-osob-fizycznych-otrzymanych-przez-jednostke-samorządu-terytorialnego-jst-w-grudniu-roku-poprzedzającego-rok-budżetowy-po-raz-pierwszy-w-grudniu-2024-r-a-stanowiacych-dochody-jst-następnego-roku-budżetowego-po-raz-pierwszy-2025-r> (dostęp: 8 kwietnia 2026 r.).

³⁹ Art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 1483, ze zm.).

Najwyższa Izba Kontroli dostrzega zasadność ujmowania w roku budżetowym wszystkich przynależnych do niego rat udziałów JST w PIT, a zatem także i pierwszej raty przekazywanej w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy. Jednakże zdaniem Najwyższej Izby Kontroli zastosowanie w tym przypadku metody, powinno wprost wynikać z przepisów prawa powszechnie obowiązującego.

Ponadto Najwyższa Izba Kontroli zauważa istnienie niespójności językowej pomiędzy ustawą o dochodach JST a załącznikiem nr 36 Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetu państwa⁴⁰ do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁴¹. Wyrażenia z rozporządzenia nie zostały dostosowane do nowej ustawy o dochodach JST uchwalonej w dniu 1 października 2024 r. Przedmiotowy akt wykonawczy posługuje się wyrażeniem „udziały jednostek samorządu terytorialnego we wpływach dochodów budżetu państwa”⁴², podczas w ustawie o dochodach JST jest mowa o „dochodach jednostki samorządu terytorialnego z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych”. Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego zapowiedział, iż zagadnienie to zostanie przeanalizowane. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli wskazanym byłoby dokonanie ujednolicenia wyrażen użytych w ww. załączniku nr 36 do tych, którymi posługuje się ustawa o dochodach JST.

W uzasadnieniu do projektu ustawy o dochodach JST wskazano m.in.:

- Celem ustawy o dochodach JST było wprowadzenie do porządku prawnego regulacji zapewniających stabilny system finansowania JST (s. 1).
- *Zmiany systemu podatkowego przeprowadzone w latach 2019–2022 miały istotny wpływ na poziom dochodów własnych JST. Stosowane rozwiązania dotyczące uzupełniania środków finansowych dla JST nie sprzyjały stabilności, przejrzystości oraz przewidywalności prowadzenia gospodarki finansowej przez samorządy. Działania te miały charakter tymczasowy. W efekcie samorządy nie wiedziały, na jakie wsparcie mogą liczyć w danym roku, co wpływało negatywnie na realistyczność budżetów i wieloletnich prognoz finansowych JST.*
Dlatego też koniecznym jest zbudowanie nowego systemu finansowania zadań realizowanych przez JST, gwarantującego samodzielność finansową i stabilizację dochodów JST, na co również wskazywała Najwyższa Izba Kontroli w wystąpieniu pokontrolnym P/23/049 – Prawdliwość zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego finansowania zadań publicznych (s. 1).
- Głównym źródłem dochodów JST mają być dochody podatkowe, zaś subwencje z budżetu państwa mają mieć charakter uzupełniający (s. 1).
- *Główną zaletą proponowanego rozwiązania jest to, że na dochody JST nie będą miały wpływu zmiany systemu podatkowego (m.in. żadne odliczenia od dochodu, wprowadzane ulgi i zwolnienia podatkowe, czy podwyższenia kwoty wolnej od podatku). Ta zasadnicza zmiana uniezależni w dużym stopniu samorządy od skutków zmian w systemie podatkowym (s. 3).*

⁴⁰ Paragraf 6 ust. 3 pkt 2 tego załącznika.

⁴¹ Dz. U. poz. 133, ze zm.

⁴² W ślad za uchyloną ustawą z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

- *Proponuje się również rozszerzenie obecnego katalogu dochodów z PIT, w których samorządy terytorialne partycypują, także o podatek PIT pobierany w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, co jest zgodne z wieloletnimi postulatami przedstawicieli JST (s. 3).*

Realizacja wpływów całego sektora finansów budżetu państwa z tytułu PIT w poszczególnych kwartałach 2025 r. wyniosła: za I kwartał 38 141,5 mln zł, za II kwartał 51 091,2 mln zł, za III kwartał 50 928,9 mln zł, za IV kwartał 62 657,9 mln zł. W każdy z kwartałów wpływy były wyższe niż w analogicznym okresie poprzedniego roku odpowiednio o: 18,8%, 14%, 10,4%, 12,6%.

Minister właściwy do spraw finansów publicznych ustalając kwoty rocznego dochodu jednostek samorządu terytorialnego z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych na rok 2025 nie uwzględnił dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box), o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom III str. 157-162, 221-228, 281-300 /pliki 45-79/, 312-331)

Łączne wykonanie dochodów (budżet państwa i jednostki samorządu terytorialnego) z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej w 2025 r. wyniosło 156 821,9 mln zł i było o 21 120,7 mln zł (o 15,6%) wyższe niż w roku poprzednim (135 701,3 mln zł). Dochody budżetu państwa z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej w następstwie reformy dochodów JST wyniosły minus 17 245,4 mln zł⁴³ i były o 71 814,9 mln zł niższe od zrealizowanych w roku poprzednim (54 569,5 mln zł).

Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych wskazał, iż na wyższe łączne wpływy sektora finansów publicznych w 2025 r. z tytułu podatku pobieranego na podstawie skali podatkowej w porównaniu do roku poprzedniego niewątpliwie miał wpływ wzrost: funduszu wynagrodzeń (przykładowo od 1 stycznia 2025 r. kwota bazowa dla członków korpusu służby cywilnej wzrosła o 5%, a minimalne wynagrodzenie zostało podwyższone do kwoty 4666 zł z kwoty 4300 zł) oraz coroczna waloryzacja rent i emerytur.

W pierwszym półroczu 2025 r. wpływy całego sektora finansów publicznych z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej zrealizowano w kwocie 64 495,9 mln zł i były one wyższe o 19,8% w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku. W drugim półroczu 2025 r. wpływy z tego źródła wyniosły 92 326,1 mln zł i były wyższe o 13,1% w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku.

(akta kontroli: tom III str. 3-8, 19-20, 78-105, 112-115, 174-182, 207-213, 243-245, 254-257, 261-262, 281-300 /pliki 8-14, 173-174/, 301-311)

Saldo rocznych rozliczeń w PIT ogółem za 2024 r. wyniosło minus 8325,8 mln zł i w porównaniu do salda za 2023 r. było korzystniejsze dla całego sektora finansów publicznych o 561 mln zł.

Wpływy z PIT pomniejszyły głównie wynik rozliczenia rocznego podatników podatku dochodowego od osób fizycznych rozliczających się według skali podatkowej. Wpływy w tym źródle zostały pomniejszone w 2025 r. z tytułu rozliczenia za 2024 r. o 13 278,1 mln zł, podczas gdy w 2024 r.

⁴³ Bez uwzględnienia kwoty nieprawidłowości opisanej poniżej w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

z tytułu rozliczenia za 2023 r. o 13 823,8 mln zł. Kwota nadpłat wykazana przez podatników w zeznaniach za 2024 r. (19 883,6 mln zł) była w porównaniu z rokiem poprzednim o 6,4% wyższa, a kwota do zapłaty (6605,5 mln zł) o 36% wyższa.

Dla podatników opodatkowujących dochody przy zastosowaniu skali podatkowej efektywne obciążenie dochodu za rok 2024 po odliczeniu składek na ubezpieczenia społeczne ogółem wyniosło 7,51% (za 2023 r. – 6,67%), w tym: podatników, których dochód nie przekroczył progu skali podatkowej 5,03% (za 2023 r. – 4,54%), podatników, których dochód przekroczył próg skali podatkowej 15,65% (za 2023 r. – 15,97%).

Saldo rozliczeń PIT za 2024 r. podatników opodatkowanych według stawki 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej wyniosło 1123,5 mln zł i w porównaniu do salda za poprzedni rok było niższe o 32% (1651 mln zł), tj. o 527,5 mln zł. Rozliczenia dokonało 558,6 tys., tj. o 0,4% (o 2,1 tys.) podatników mniej w porównaniu z rokiem poprzednim. Wykazali oni niższy niż w roku poprzednim dochód do opodatkowania (o 6521 mln zł, tj. o 4%) i niższy podatek należny o 1240 mln zł, tj. o 4%.

(akta kontroli: tom III str. 51-56, 281-300 /pliki 29, 31-35/)

Wpływy całego sektora finansów publicznych z tytułu podatku pobieranego na podstawie skali podatkowej wyniosły w 2025 r. 126 751,7 mln zł i były wyższe od wpływów z poprzedniego roku o 21 064,5 mln zł, tj. o 19,9%. Dochody budżetu państwa z tego źródła w następstwie reformy dochodów JST wyniosły minus 13 938,7 mln zł⁴⁴ i były niższe niż w 2024 r. o 56 412,3 mln zł. W 2025 r. przedsiębiorcy stanowili 5,5% wszystkich podatników opodatkowujących dochody w tej formie (w 2024 r. – 5,4%). Liczba takich przedsiębiorców wzrosła z 1639,7 tys. na koniec 2024 r. do 1669,6 tys. na koniec 2025 r.

W stosunku do roku poprzedniego przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w 2025 r. wzrosło nominalnie o 9,1%, tj. więcej niż prognozowano na etapie ustawy budżetowej (7,1%). W 2024 r. wynagrodzenie to wzrosło w porównaniu do 2023 r. o 13,6%. Według wstępnego szacunku Ministerstwa Finansów fundusz płac oraz emerytur i rent, czyli głównej determinanty dochodów z podatku pobieranego według skali podatkowej wzrósł o 8,9%. Na etapie ustawy budżetowej zakładano, iż wzrost tego wskaźnika wyniesie 8%.

Wpływy całego sektora finansów publicznych z tytułu podatku w wysokości 19% stawki podatku od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (tzw. podatku liniowego) wyniosły 30 070,2 mln zł i były wyższe o 56,2 mln zł, tj. 0,2% w stosunku do roku poprzedniego. Dochody budżetu państwa z tego źródła w następstwie reformy dochodów JST wyniosły minus 3306,8 mln zł⁴⁵ i były o 15 402,6 mln zł niższe niż w 2024 r. Na koniec 2025 r. 675,2 tys. przedsiębiorców rozliczało się według stawki 19%, tj. o 4,5 tys. więcej (o 0,7%) niż na koniec 2024 r. Liczba przedsiębiorców opodatkowujących dochody w tej formie była nadal niższa niż na koniec 2021 r. (865,2 tys.) zanim weszły w życie zmiany wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r.⁴⁶. W stosunku do poprzedniego roku PKB nominalnie wzrósł w 2025 r. o 6,6%, podczas gdy w 2024 r. o 7%. Na etapie ustawy budżetowej szacowano wzrost o 8,8%.

⁴⁴ Bez uwzględnienia kwoty nieprawidłowości opisanej poniżej w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

⁴⁵ Bez uwzględnienia kwoty nieprawidłowości opisanej poniżej w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

⁴⁶ Ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, ze zm.).

Wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w 2025 r. wyniosły 42 366,2 mln zł⁴⁷ i były o 2543,6 mln zł (o 6,4%) wyższe niż w 2024 r. (39 822,6 mln zł). Przez cały rok realizowano wyższe wpływy z tego źródła, tj.:

- w pierwszym półroczu 2025 r. wyniosły 21 152 mln zł i były o 1392,5 mln zł, tj. o 7% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego,
- w drugim półroczu 2025 r. wyniosły 21 214,2 mln zł i były o 1151 mln zł, tj. o 5,7% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Zrealizowane wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych były niższe od prognozowanych na etapie ustawy budżetowej o 5,2%. Ponad 67% wpływów w tym źródle stanowiły wpłaty podatników opodatkowanych zryczałtowanym podatkiem od przychodów ewidencjonowanych. Wyniosły one 28 452,9 mln zł⁴⁸ i były wyższe o 3389 mln zł, tj. o 13,5% niż w 2024 r. Podatnicy w 2025 r. z tego tytułu wpłacili więcej o 227,2 mln zł (o 0,8%) niż szacowano na etapie ustawy budżetowej. Na koniec 2025 r. korzystających z tej formy opodatkowania było 1308,4 tys. podatników, tj. o 6,3% więcej niż w na koniec 2024 r.

W 2025 r. wpływy z ryczałtu od przychodów z odsetek lub innych środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika oraz od dochodu z tytułu udziału w funduszach kapitałowych wyniosły 5751,7 mln zł i były niższe o 1616,2 mln zł, tj. o 21,9% niż w 2024 r. Wpływy z tego źródła wyniosły mniej o 783 mln zł (o 12%) niż szacowano na etapie ustawy budżetowej.

Wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, pochodnych instrumentów finansowych oraz zaliczki na podatek z tytułu zbycia praw do spółki nieruchomościowej wyniosły 3617,7 mln zł i były wyższe o 426,5 mln zł, tj. o 13,4% od dochodów zrealizowanych w 2024 r. (3191,2 mln zł). Były one wyższe o 166,8 mln zł, tj. o 4,8% od prognozowanych w ustawie budżetowej (3450,9 mln zł).

Rozliczenia dochodów z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, pochodnych instrumentów finansowych, walut wirtualnych za 2024 r. dokonało 970,9 tys. podatników, z tego podatek wykazało 539,2 tys. (55,5%), podczas gdy w roku poprzednim podatek wykazało 200,9 tys., tj. 43% rozliczających dochody z tego tytułu (467 tys.). Podatnicy wykazali dochód do opodatkowania w kwocie 17 795 mln zł, który był wyższy niż w rozliczeniu za rok poprzedni o 16,7%.

Wpływy z PIT od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej wyniosły 13,4 mln zł, podczas gdy w poprzednim roku 16,3 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 67-72, 123-130, 136-138, 246-247, 281-300 /pliki 8-14, 36, 172/)

Dochody budżetu państwa z **podatku dochodowego od osób prawnych** w 2025 r. (dalej także: CIT) wyniosły 63 686,7 mln zł. W porównaniu do prognozy przyjętej w ustawie budżetowej były niższe o 7032,3 mln zł, tj. o 9,9%. Były one o 3447 mln zł, tj. o 5,7% wyższe od zrealizowanych dochodów w 2024 r. (60 239,7 mln zł).

⁴⁷ Bez uwzględnienia kwoty nieprawidłowości opisanej poniżej w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

⁴⁸ Bez uwzględnienia kwoty nieprawidłowości opisanej poniżej w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

Na etapie planowania dochodów z CIT na 2025 r. prognozowano, iż dochody z tego źródła w 2024 r. wyniosą 61 447 mln zł. Rzeczywiste wykonanie dochodów w 2024 r. było niższe od tej prognozy o 1207,3 mln zł, tj. o 2%.

W 2025 r. łączne wykonanie dochodów (budżet państwa i jednostki samorządu terytorialnego) z tytułu CIT wyniosło 91 844,1 mln zł i było wyższe o 5234,1 mln zł, tj. o 6% od wykonania w 2024 r. Jednocześnie były one niższe od prognozowanych na etapie ustawy budżetowej (98 876,3 mln zł) o 7032,2 mln zł, tj. o 7,1%.

Najwyższe wpływy dla całego sektora finansów publicznych z CIT wpłynęły od podmiotów z branż⁴⁹:

- *L Działalność finansowa i ubezpieczeniowa* – w kwocie 24 056,4 mln zł i stanowiły 26,2% wpływów ogółem w 2025 r.,
- *C Przetwórstwo przemysłowe* – w kwocie 19 528,6 mln zł i stanowiły 21,3% wpływów ogółem w 2025 r.,
- *G Handel hurtowy i detaliczny* – w kwocie 15 504,8 mln zł i stanowiły 16,9% wpływów ogółem w 2025 r.

Wpłaty od podmiotów z powyższych branż stanowiły 64,3% wszystkich wpływów z podatku dochodowego od osób prawnych.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał: *na wykonanie niższe dochodów z CIT w stosunku do ustawy budżetowej w 2025 r. wpłynęły m.in.:*

- *niższe o 1,2 mld zł wykonanie 2024 r. będące podstawą do prognozy na 2025 r.*
- *niższy niż zakładano wzrost nominalny PKB.*
- *niższe niż szacowano wpłaty z podatku minimalnego. Pierwotnie planowano wpłatę w wysokości ok. 1,4 mld zł. Dane wskazują, że w 2025 r. wpłata wyniosła ok. 0,09 mld zł.*
- *rozliczenie roczne za 2024 r. Saldo rozliczenia rocznego za 2024 r. było o 1,6 mld zł niższe niż za 2023 r.*

Według szacunku Departamentu Polityki Makroekonomicznej (pismo z 24 marca 2026 r.) finansowe skutki zmian makroekonomicznych dla dochodów z CIT w 2025 r. (w porównaniu do roku poprzedniego) wyniosły 3358 mln zł, natomiast na etapie ustawy budżetowej prognozowano, że wpływ ten wyniesie 8153 mln zł.

Przedstawione w części poświęconej PIT zagadnienie udziału JST w tymże podatku, analogicznie i odpowiednio odnoszą się również do podatku CIT. Podstawą do obliczenia udziału JST w CIT są obecnie dochody podatników podatku dochodowego od osób prawnych pomniejszone o dochody (przychody) wolne (zwolnione) od podatku⁵⁰, a nie udział we wpływach z podatku CIT. Analogicznie jak w przypadku PIT podstawę do ustalenia dochodów podatników CIT w 2025 r. stanowiły dane zawarte w złożonych za rok 2022 zeznaniach podatkowych. Ustawa o dochodach

⁴⁹ Z dniem 1 stycznia 2025 r. weszło w życie rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2024 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz. U. poz. 1936). Wprowadzona została Polska Klasyfikacja Działalności (PKD 2025), która zastąpiła klasyfikację PKD 2007.

⁵⁰ Art. 2 pkt 2 ustawy o dochodach JST.

JST zmieniała także wysokość udziału poszczególnych kategorii JST w podatku CIT⁵¹. Z kolei wskaźnik waloryzacyjny został oparty o dynamikę nominalnego PKB⁵². Jednostkom samorządu terytorialnego w 2025 r. z tytułu udziału w CIT przekazano kwotę 28 157,3 mln zł⁵³, tj. większą o 1787,1 mln zł (o 6,8%) w porównaniu do roku poprzedniego (26 370,3 mln zł). Środki stanowiące należne dochody JST z tytułu udziału w CIT podlegały przekazaniu w równych miesięcznych ratach w terminie do 5. dnia każdego miesiąca⁵⁴.

Według danych Głównego Urzędu Statystycznego zysk netto przedsiębiorstw niefinansowych w 2025 r. wyniósł 261,3 mld zł i był o 18,6 mld zł wyższy (o 7,7%) od uzyskanego w 2024 r.⁵⁵. Wykazało go 78,1% przedsiębiorstw (wobec 77,2% w 2024 r.). Strata netto wyniosła 64,2 mld zł i była niższa o 4,8 mld zł w skali roku. Wynik finansowy netto sektora bankowego w 2025 r. wyniósł 48,7 mld zł, wobec 40,1 mld zł w poprzednim roku (wzrost o 21,5%)⁵⁶.

Produkt krajowy brutto w 2025 r. nominalnie wzrósł o 6,6% w porównaniu do 2024 r., wobec wzrostu o 7% w 2024 r. Na etapie ustawy budżetowej szacowano wzrost o 8,8%.

Zrealizowane w pierwszym półroczu 2025 r. dochody budżetu państwa z CIT w kwocie 36 301,6 mln zł były o 716,4 mln zł, tj. o 1,9% niższe niż w analogicznym okresie 2024 r. W drugim półroczu 2025 r. dochody wyniosły 27 385,1 mln zł i były o 4163,5 mln zł, tj. o 17,9% wyższe od wykonanych w analogicznym okresie 2024 r.

Liczba podatników podatku dochodowego od osób prawnych na koniec 2025 r. (1134,1 tys.) była o 4,5% wyższa od ich liczby na koniec 2024 r. (1085,2 tys.).

Wynik rozliczenia rocznego za 2025 r. dla całego sektora finansów publicznych wyniósł 4541 mln zł i był mniej korzystny niż w roku poprzednim (6081 mln zł) o 1540 mln zł. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych w rozliczeniach rocznych za 2024 r. wykazali wyższy niż w roku poprzednim dochód o 3,7% oraz podatek należny o 1,3%.

Efektywna stawka CIT za 2024 r. wyniosła 16,43% i była o 0,18 punktu procentowego niższa w porównaniu do efektywnej stawki za 2023 r., w tym:

- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 19% wyniosła 17,23% i była o 0,18 punktu procentowego niższa od efektywnej stawki za 2023 r.
- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 9% wyniosła 8,16% i była o 0,09 punktu procentowego niższa od efektywnej stawki podatku za 2023 r.,

W 2025 r. wpływy z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych wyniosły 1460 mln zł, tj. o 51,4% więcej niż w roku poprzednim (964,5 mln zł).

⁵¹ Wysokość udziału w CIT wynosi dla: gminy - 1,6%, miasta na prawach powiatu - 2,2%, powiatu - 1,7%, województwa - 2,3% dochodów podatników CIT posiadających siedzibę na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego.

⁵² W 2025 r. jego wysokość wyniosła 29,5% (art. 79 ust. 3 ustawy o dochodach JST).

⁵³ Podstawę do jej obliczenia stanowiły: dochody podatników CIT 1106,1 mld zł, wskaźnik waloryzacyjny 29,5%, korekty (minus) 1,7 mld zł.

⁵⁴ Art. 40 ust. 2 ustawy o dochodach JST.

⁵⁵ Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2025 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 23 marca 2026 r.

⁵⁶ Wyniki finansowe banków w 2025 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 26 marca 2026 r.

Wpływy z podatku dochodowego od osób prawnych od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej w 2025 r. wyniosły 36,8 mln zł i były o 38,2% niższe od wykonanych w 2024 r. (59,6 mln zł).

(akta kontroli: tom III str. 3-8, 19-20, 56-59, 62-64, 82-85, 144-146, 185-188, 216-220, 253-254, 263-264, 281-300 /pliki 8-14, 28, 30, 37, 170-171, 174/)

Dochody z tytułu **podatku od niektórych instytucji finansowych** wyniosły w 2025 r. 7040,5 mln zł. Były wyższe o 130,5 mln zł, tj. o 1,9% od zaplanowanych (6910 mln zł). W porównaniu do 2024 r. dochody te wzrosły o 9,3% (6441,3 mln zł).

Prognoza dochodów budżetu państwa z tego źródła na 2025 r. została oparta o przewidywane wykonanie w 2024 r. (6520 mln zł), które zostało przemnożone przez średnią dynamikę wykonania tego podatku w latach 2018 – 2023 (o 6,1%), a następnie wynik został zaokrąglony w dół do dziesiątek milionów złotych.

Wartość aktywów sektora bankowego w odniesieniu do roku poprzedniego wzrosła o 3 527 774 mln zł (o 13,7%), w tym aktywów w postaci skarbowych papierów wartościowych (obniżających podstawę opodatkowania) wzrosła o 1 938 379,9 mln zł (o 35,3%), a wartość funduszy własnych (obniżających podstawę opodatkowania) wzrosła o 224 346,1 mln zł, tj. o 10,4%. Udział skarbowych papierów wartościowych w strukturze aktywów wyniósł 25,4% i w porównaniu do 2024 r. wzrósł o 4,1 punktu procentowego (w 2024 r. wyniósł 21,3%).

Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych wyjaśniając wysokość zrealizowanych dochodów z tytułu podatku od niektórych instytucji finansowych w 2025 r. wskazał na wzrost wartości aktywów podatników, które stanowią przedmiot opodatkowania, co przełożyło się na zwiększenie wartości podstawy opodatkowania. Ponadto podatnicy z sektora bankowego w dużej mierze osiągnęli wyższe od oczekiwań wyniki finansowe. Polskie banki w 2025 r. przejawiały zyskowność ponad zakładany poziom. W 2025 r. zaobserwowano również ożywienie akcji kredytowej.

(akta kontroli: tom III str. 22-24, 190-192, 281-300 /pliki 8-14, 38-44/)

Prognozę dochodów **z podatku od gier** w ustawie budżetowej ustalono w kwocie 5300 mln zł, tj. na poziomie 112,8% przewidywanego wykonania dochodów w 2024 r., które oszacowano na kwotę 4700 mln zł. Faktycznie zrealizowane dochody w 2024 r. wyniosły 5266,2 mln zł.

Dochody z podatku od gier wyniosły w 2025 r. 6193,3 mln zł, tj. o 16,9% więcej od kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej. W porównaniu do 2024 r. dochody te były wyższe o 927,1 mln zł, tj. o 17,6%.

(akta kontroli tom II str. 221)

Ministerstwo Finansów przygotowało prognozę w oparciu założenia przygotowane przez Totalizator Sportowy sp. z o. o., które były ostrożne. Prognoza przygotowana przez Totalizator Sportowy sp. z o. o. przekazana do Ministerstwa Finansów w dniu 11 kwietnia 2024 r. zakładała kwotę podatku od gier realizowanych w formie monopolu państwa w 2025 r. w wysokości 2778,7 mln zł, natomiast faktycznie zadeklarowana za 2025 r. kwota podatku wyniosła 3369,6 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 10,11, 39-40)

W porównaniu do 2024 r. dochody z podatku od gier wzrosły o 17,6%, tj. o 927,1 mln zł (dane dotyczą rzeczywistych wpływów z tytułu podatku od gier). Wzrost dochodów z podatku od gier w 2025 r. dotyczył wszystkich rodzajów gier.

Największy wzrost odnotowała sprzedaż gier kasynowych przez sieć Internet (realizowana w formie monopolu państwa). Deklarowany podatek od gier z tego rodzaju działalności wyniósł 1 361,5 mln zł i był wyższy o 346,1 mln zł (tj. 34,1%) w porównaniu do roku poprzedniego. W ocenie Dyrektora Departamentu Regulacji Rynku Gier i Podatku od Gier przyczyna tak dużego wzrostu może wynikać z tego, że kasyno oferowane przez monopol państwa (wykonywany przez Totalizator Sportowy sp. z o. o.) jest jedynym legalnym internetowym kasynem, a stale rosnąca jego popularność wśród graczy wpływa także na wysokość podatku od gier.

Kolejnym rodzajem gier, który w znaczący sposób wpłynął na wzrost wpływów z tytułu podatku od gier był sektor zakładów wzajemnych. Deklarowany podatek od gier z tego rodzaju gier wyniósł 2250,2 mln zł - wzrost o 295,6 mln zł (tj. 15,1%), z czego wzrost w zakładach urządzanych poprzez sieć Internet wyniósł 16,9%, natomiast w zakładach urządzanych w punktach stacjonarnych odnotowano spadek o 5,4%. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Regulacji Rynku Gier i Podatku od Gier w efekcie postępującego trendu migracji graczy do sieci Internet, udział sprzedaży online zakładów wzajemnych wzrósł z 91,9% w 2024 r. do 93,3% w 2025 r.

Grami, które również odnotowały istotny wzrost wpływów z tytułu podatku od gier był sektor gier liczbowych i loterii pieniężnych, który jest organizowany w formie monopolu państwa. Łącznie z tego tytułu zadeklarowany podatek od gier wyniósł 1737 mln zł i był wyższy o 180,5 mln zł (tj. o 11,6%) w porównaniu do 2024 r.

Zadeklarowany podatek od gier z salonów gier na automatach (realizowanych w formie monopolu państwa) wyniósł w 2025 r. 271 mln zł i był wyższy o 51,9 mln zł (tj. o 23,7%). Zdaniem Dyrektora Departamentu Regulacji Rynku Gier i Podatku od Gier wzrost ten tłumaczyć należy m.in. rozwojem sieci salonów gier na automatach, których liczba na koniec 2025 r. wynosiła 2 131 wobec 2 058 na koniec 2024 r. Liczba automatów eksploatowanych w salonach gier wzrosła w ciągu 2025 r. o 667 szt. do poziomu 8868 szt. (wobec 8201 szt. na koniec 2024 r.).

W porównaniu do 2024 r. odnotowano nieduży wzrost w segmencie stacjonarnych kasyn gier, gdzie deklarowany podatek od gier w 2025 r. wyniósł 589 mln zł i był wyższy o 14,7 mln zł (tj. o 2,6%).

Zgodnie z danymi Ministerstwa Finansów udział szarej strefy online na rynku gier w Polsce w 2025 r. wyniósł ogółem 29,1% (spadek o 0,2 punktu procentowego w stosunku do 2024 r.), w zakresie zakładów wzajemnych 24% (wzrost o 1,3 punktu procentowego), a dla gier kasynowych 39,9% (spadek o 1,8 punktu procentowego). Szacunki zostały oparte na danych spółki badającej światowe rynki gier hazardowych H2 Gambling Capital według stanu na 27 lutego 2026 r. w zakresie tzw. GGR (kwota stanowiąca różnicę między sumą wpłaconych stawek a sumą wypłaconych wygranych).

(akta kontroli tom II str. 119-123)

Dochody z **podatku od wydobywania niektórych kopalin** zostały zrealizowane w kwocie 4750,5 mln zł. Były one wyższe od zaplanowanych w ustawie budżetowej o 1250,5 mln zł tj. o 35,7%. W porównaniu do wykonanych w 2024 r. były wyższe o 716,4 mln zł, tj. 17,8%.

Zdecydowaną większość (94,6%) tych dochodów stanowiły wpływy z podatku od wydobycia miedzi oraz srebra, które w 2025 r. wyniosły 4493,8 mln zł.

Na etapie prac nad ustawą budżetową prognozę dochodów w kwocie 3500 mln zł oparto na założeniach: średniego rocznego wydobycia: miedzi – 395 789 ton, srebra – 1 313 712 kg oraz średniej ceny: miedzi – 8679 USD/t, srebra - 796 USD/kg. W przypadku ropy naftowej i gazu ziemnego założono średnie roczne wydobycie: ropy naftowej – 792 367 ton, gazu ziemnego – 35 564 395 MWh oraz średnie ceny: ropy naftowej – 629 USD/t, gazu – 165 zł/MWh. Dla prognozy przyjęto kurs dolara – 3,955 zł/USD.

Przyjęte do prognozy w ustawie budżetowej na 2025 r. PW 2024 w kwocie 3700 mln zł było ostrożnie oszacowane, gdyż faktycznie wykonane dochody w 2024 r. wyniosły 4 034,1 mln zł.

Zrealizowane dochody z podatku od wydobycia miedzi i srebra były o 36,2% wyższe od prognozowanych na etapie ustawy budżetowej w kwocie 3300 mln zł. Na lepszą realizację dochodów wpłynęły wyższe od prognozowanych na etapie ustawy budżetowej ceny miedzi i srebra. Średnia cena 1 tony miedzi była o 8,7% wyższa od prognozowanej ustawie budżetowej a średnia cena 1 kg srebra - o 52,4%. Faktyczne wydobycie wyniosło 406 949 ton miedzi i 1 342 387 kg srebra, tj. odpowiednio 102,8% i 102,2% wielkości prognozowanej.

W porównaniu do wykonanych w 2024 r. (3786,3 mln zł), dochody z podatku od wydobycia miedzi i srebra były o 18,7% wyższe. Na lepszą realizację wpłynęły wyższe ceny tych kopalin, w tym miedzi o 2,1% a srebra o 14,5%. Wyższe niż w roku poprzednim było wydobycie miedzi (o 1,5%) i srebra (o 1,9%).

Dochody z podatku od wydobycia ropy naftowej i gazu ziemnego wyniosły w 2025 r. 256,8 mln zł i były o 28,4% wyższe od prognozy przyjętej do ustawy budżetowej.

Średnia cena gazu ziemnego była o ponad 7% wyższa niż prognozowano i wyniosła w 2025 r. 176 zł/MWh. Cena ropy naftowej wyniosła średnio 1942 zł za tonę i była o 21,9% niższa niż prognozowano. Natomiast wydobycie tych kopalin było wyższe niż zakładano. Faktyczne wydobycie ropy naftowej wyniosło 822 571 ton (103,8% prognozy), a gazu ziemnego 36 655 822 MWh (103,1% prognozy).

Zrealizowane w 2025 r. dochody z podatku od wydobycia ropy naftowej i gazu ziemnego były o 3,6% wyższe od uzyskanych w 2024 r. (247,8 mln zł). Średnia cena za megawatogodzinę gazu ziemnego była wyższa średnio o 3,5%, a cena za tonę ropy naftowej – niższa o 17,5%. Wydobycie w 2025 r. ropy naftowej było niższe niż w roku poprzednim (o 0,3%) a gazu ziemnego wyższe o 2,3%).

Zastępca Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych wyjaśnił m.in. że wydobycie miedzi było wyższe o 2,8 % od prognozowanego, a srebra o 2,2% i nie odbiegało znacząco od wartości prognozowanych. W ocenie Departamentu, głównym czynnikiem, wpływającym na znaczny wzrost poziomu dochodów z podatku od wydobycia niektórych kopalin w 2025 r. były istotnie wyższe od prognozowanych ceny miedzi i srebra w złotych tj. o 8,7% w przypadku miedzi i o 52,4 % w przypadku srebra. Przy czym, z uwagi na fakt, że dochody z opodatkowania wydobycia miedzi stanowią około 70% dochodów z tego podatku ogółem, wahania cen tego metalu szczególnie znacząco rzutują na poziom wykonania dochodów budżetowych z tego podatku.

(akta kontroli str. tom II str. 4, 101-103, 143, 169, 219)

Dochody z **podatku od sprzedaży detalicznej** wyniosły w 2025 r. 4636,2 mln zł, co stanowiło 93,7% prognozy zawartej w ustawie budżetowej. W porównaniu do 2024 r. dochody te wzrosły o 279,3 mln zł, tj. o 6,4%. Prognoza dochodów z tytułu podatku od sprzedaży detalicznej na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2025 r. opierała się na dostępnych danych z wykonania dochodów za okresy sierpień-grudzień 2023 r. oraz styczeń-czerwiec 2024 r., do których zastosowano wskaźniki makroekonomiczne: wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych (105%) oraz spożycie realne (104,3%).

Prognoza dochodów z tego tytułu przyjęta do ustawy budżetowej na 2025 r. zakładała PW2024 w kwocie 4516 mln zł. Faktycznie wykonane dochody w 2024 r. wyniosły 4356,9 mln zł.

W ocenie Dyrektora Departamentu Podatku od Towarów i Usług, wzrost dochodów wykonanych z tytułu podatku od sprzedaży detalicznej wynikał z poziomu inflacji. Na wzrost dochodów wpłynął również wzrost liczby podatników podatku od sprzedaży detalicznej w 2025 r. w porównaniu do 2024 r. W okresie całego 2025 r. 266 podmiotów przynajmniej raz złożyło deklarację z tytułu PSD, natomiast w 2024 r. takich podmiotów było 249. Niższe dochody od prognozowanych wynikały z niższego poziomu inflacji od przyjętego jako podstawa prognozy w ustawie budżetowej. Inflacja wyniosła 3,6% a spożycie realne 3,7%

(akta kontroli tom II str. 13-15, 130-144, 172)

1.2 Realizacja dochodów niepodatkowych

W 2025 r. nie była planowana (i nie wystąpiła) wpłata do budżetu państwa z **zysku Narodowego Banku Polskiego**. Ostatnie dochody z tego źródła zostały zrealizowane w 2022 r., kiedy wyniosły 844,5 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 258, 265-270)

Bank Gospodarstwa Krajowego przekazał w 2025 r. na rachunek dochodów budżetu państwa zaplanowaną w ustawie budżetowej wpłatę z zysku za 2024 r. w kwocie 1300 mln zł. W poprzednim roku była to kwota 1574,9 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 74-75, 281-300 /pliki 8-14, 80-85/)

Dochody z **wpłat z zysku od przedsiębiorstw państwowych**, zaplanowane w kwocie 1 mln zł, wyniosły w 2025 r. 1,2 mln zł. Wpłat dokonały dwa przedsiębiorstwa państwowe, z czego główna wpłata pochodziła od Biura Urządzania Lasu i Geodezji Leśnej.

Według wykazu przedsiębiorstw państwowych na koniec 2025 r.⁵⁷ w Polsce było 14 przedsiębiorstw państwowych, z tego: osiem aktywnych, jeden nie prowadzący działalności, cztery w upadłości oraz jedno, którego upadłość została umorzona.

(akta kontroli: tom I str. 316-320)

⁵⁷ https://dane.gov.pl/pl/dataset/1101,wykaz-przedsiębiorstw-panstwowych/resource/1273651,wykaz-przedsiębiorstw-panstwowych-2025-12-31/table?page=1&per_page=20&q=&sort=, data dostępu: 19 lutego 2026 r.

Zrealizowane w 2025 r. dochody z **cła** w kwocie 7735 mln zł były wyższe od zaplanowanych w ustawie budżetowej o 2,6% (7541 mln zł). W porównaniu do 2024 r. dochody te wzrosły o 13,5% (6815,9 mln zł).

Prognoza dochodów z tego źródła została oparta na poniższych wskaźnikach determinujących dochody z cła: import spoza obszaru krajów Unii Europejskiej – 193 354 mln EUR, średni kurs złotego – 4,29 PLN/EUR, efektywna stawka celna⁵⁸ – 0,91%.

Zastępca Dyrektora Departamentu Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej wskazała, iż wstępne wykonanie importu spoza obszaru krajów Unii Europejskiej za 2025 r. wyniosło 178 153 mln EUR⁵⁹, tj. było niższe o 7,9% od prognozowanego. Przyczynami takiego stanu rzeczy mogły być m.in. osłabienie dolara względem euro, powodujące spadek wartości importu spoza UE rozliczanego w tej walucie po przeliczeniu na euro, spadek wartości importu surowców energetycznych (m.in. spadki cen ropy naftowej) oraz proces skracania łańcuchów dostaw sprzyjający zwiększaniu znaczenia handlu wewnątrzunijnego.

Zastępca Dyrektora dalej wyjaśniła, iż kurs PLN/EUR średnio w 2025 r. wyniósł 4,24, a więc złoty względem euro był mocniejszy o 1,2% w stosunku do kursu przyjętego w ustawie budżetowej. Przyczynami tej tendencji mogły być m.in. relatywnie wysokie stopy procentowe w Polsce oraz dobra koniunktura gospodarcza w Polsce w porównaniu z większością gospodarek strefy euro. Czynniki te sprzyjały aprecjacji złotego.

Pomimo niższych od prognozowanych na etapie ustawy budżetowej wartości importu towarów z krajów spoza Unii Europejskiej oraz kursu walutowego, w 2025 r. odnotowano wzrost dochodów z cła. Efektywna stawka celna okazała się wyższa od zakładanej i wyniosła 1,02%. Jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora w istotnym stopniu było to związane z konkretnymi działaniami legislacyjnymi i wykonawczymi UE, w szczególności: restrykcjami celnymi wobec wybranych krajów⁶⁰, wprowadzeniem środków ochronnych w formie kontyngentów⁶¹, zmianami w Nomenklaturze Scalonej (CN) w zakresie klasyfikacji produktów⁶².

(akta kontroli: tom III str. 26-28, 149-156, 200-204, 281-300 /pliki 8-14, 20-26/)

Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe w 2025 r.

zrealizowano w kwocie 4857,9 mln zł, tj. wyższej o 1040,7 mln zł, tj. o 27,3% od prognozy.

Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe były wyższe o

⁵⁸ Relacja osiągniętego dochodu z cła w złotych do wartości importu spoza UE w złotych.

⁵⁹ Dane obliczono na podstawie Biuletynu Statystycznego GUS nr 1/2026, tablica nr 59 Obroty handlu zagranicznego według grup krajów.

⁶⁰ Przykładowo: rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2025/1227 z dnia 17 czerwca 2025 r. w sprawie zmiany stawek celnych mających zastosowanie do przywozu niektórych towarów pochodzących lub wywożonych z Federacji Rosyjskiej i Republiki Białorusi (Dz. U. UE L 2025.1227 z 20.06.2025); rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2025/261 z dnia 10 lutego 2025 r. nakładające ostateczne cło antydumpingowe na przywóz biodiesla z Chińskiej Republiki Ludowej (Dz. U. UE L 2025.261 z 11.02.2025); rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2025/74 z dnia 13 stycznia 2025 r. nakładające tymczasowe cło antydumpingowe na przywóz lizyny pochodzącej z Chińskiej Republiki Ludowej (Dz. U. UE L 2025.74 z 14.01.2025).

⁶¹ Przykładowo: rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2025/612 z dnia 24 marca 2025 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2019/159 nakładające ostateczne środki ochronne w odniesieniu do przywozu niektórych wyrobów ze stali (Dz. U. UE L 2025.612 z 25.03.2025).

⁶² Zmiany w klasyfikacji produktów w Nomenklaturze Scalonej może oznaczać zmianę stawki celnej, a co za tym idzie podniesienie stawki celnej dla konkretnych towarów.

797,1 mln zł, tj. o 19,6%, w porównaniu do uzyskanych w 2024 r. (4060,8 mln zł). Na dochody z tego źródła złożyły się:

- 1) Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat⁶³ w kwocie 3082,9 mln zł. Były one wyższe o 1382,9 mln zł, tj. o 81,3% od prognozowanych oraz o 380,6 mln zł, tj. 14,1% od dochodów wykonanych w poprzednim roku (2702,3 mln zł).
- 2) Wpływy z tytułu kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej i kosztów upomnień⁶⁴ w kwocie 1246,4 mln zł. Były one wyższe o 246,4 mln zł, tj. o 24,6% od prognozowanych oraz o 95,4 mln zł, tj. o 8,3% od dochodów wykonanych w poprzednim roku (1151 mln zł).
- 3) Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych⁶⁵ w kwocie 749 mln zł. Były one niższe o 101 mln zł, tj. o 11,9% od prognozowanych oraz wyższe o 27,2 mln zł, tj. o 3,8% od dochodów wykonanych w poprzednim roku (721,8 mln zł).
- 4) Pozostałe wpływy⁶⁶ w kwocie 405,6 mln zł. Były one wyższe od dochodów wykonanych w poprzednim roku o 41,8 mln zł, tj. o 11,5% (363,7 mln zł).
- 5) Odsetki za nieterminowe rozliczenia płacone przez urzędy obsługujące organy podatkowe⁶⁷ w kwocie minus 625,9 mln zł. Były one niższe od odsetek zapłaconych w poprzednim roku o 252,2 mln zł, tj. o 28,7% (minus 878,1 mln zł).

(akta kontroli: tom III str. 280, 281-300 /pliki 8-14/)

1.3. Realizacja dochodów ze środków Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych

Dochody ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegających zwrotowi wyniosły 3218,8 mln zł i stanowiły 77,8% prognozowanych (4135,4 mln zł). Dochody z tego źródła były wyższe niż w 2024 r. o 850,5 mln zł, tj. o 35,9%.

Dyrektor Departamentu Instytucji Płatniczej wyjaśniła, iż środki przekazywane na dochody budżetu państwa w części 77 (w trybie kwartalnym) stanowią refinansowanie wydatków ponoszonych przez budżet państwa na rzecz beneficjentów programów unijnych w ramach pomocy technicznej. Ich wysokość jest uzależniona od kwot wykonania wydatków wykazywanych przez dysponentów w ramach poszczególnych programów w sprawozdaniu Rb-28 Programy oraz od dostępności środków w konsolidacji. Na niższy poziom wykonania dochodów ujętych w ustawie budżetowej na rok 2025 bezpośredni wpływ miało niższe wykonanie wydatków w 2025 r.

W budżecie państwa ujmowane są dochody (niezaliczane do dochodów budżetu środków europejskich) z tytułu refundacji z budżetu Unii Europejskiej oraz od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), wydatków poniesionych głównie na

⁶³ Paragraf dochodów: 091.

⁶⁴ Paragraf dochodów: 064.

⁶⁵ Paragraf dochodów: 057.

⁶⁶ Sklasyfikowane w paragrafach dochodów: 026, 058, 062, 063, 069, 079, 088, 090, 092, 097 (z wyłączeniem wpłaty z zysku BGK), 099, 151, 291, 298.

⁶⁷ Paragraf dochodów: 089.

realizację projektów pomocy technicznej, tj. dochody określone w art. 111 pkt 16 ustawy o finansach publicznych.

Na wykonanie dochodów niższych od prognozowanych wpływ miało głównie wykonanie dochodów z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach Perspektywy Finansowej 2021-2027. Na dochody przekazano środki w wysokości 1439,6 mln zł, podczas gdy planowano o 41,1% wyższe (2442,4 mln zł).

Wpływy z tytułu Wspólnej Polityki Rolnej (WPR) wyniosły 1085,7 mln zł i były wyższe od prognozowanych o 1,7 mln zł, tj. o 0,2%. Wpływy z innych środków⁶⁸ wyniosły 653,9 mln zł i zostały wykonane w wysokości wyższej o 10,9% od środków zaplanowanych (589,7 mln zł). Wpływy z programów realizowanych z udziałem środków otrzymywanych od państw członkowskich EFTA wyniosły 16,8 mln zł i były niższe od planowanych o 2,6 mln zł, tj. o 13,5%.

Ponadto na dochody części 77 przekazano środki w kwocie 22,8 mln zł, które nie były planowane.

(akta kontroli: tom III str. 14-17, 43-47, 196-198, 231-240, 281-300 /pliki 8-14, 88-169/)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

1. W prognozie dochodów z VAT na 2025 r. ujęto wpływy w wysokości 1200 mln zł z tytułu projektowanych zmian systemowych, mimo że projekt wprowadzający zmiany w ustawie o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi znajdował się na wczesnym etapie przygotowawczym. Projekt przekazany został do Sejmu dopiero 13 lutego 2026 r. Ustawa nie weszła w życie w 2025 r., co oznacza, że prognoza dochodów była zawyżona o 0,3%.

Przyjęte założenia prognozy nie w pełni uwzględniały harmonogram procesu legislacyjnego. W projekcie ustawy przekazanym do uzgodnień, opiniowania i konsultacji publicznych wskazano, że ustawa w zasadniczej części wejdzie w życie po upływie trzech miesięcy od dnia ogłoszenia. W ocenie skutków regulacji wskazano na możliwość wprowadzenia projektowanych przepisów dopiero w IV kwartale 2025 r. W takim przypadku możliwe byłoby uzyskanie do 300 mln zł z dodatkowych dochodów podatkowych w roku zerowym, natomiast w pierwszym pełnym roku obowiązywania regulacji, dochody z tytułu należnego VAT mogłyby wzrosnąć o ok 1200 mln zł a także wystąpiłby wzrost wpływów z podatków dochodowych. Ministerstwo Finansów założyło również, jak wynika z OSR, że efekt uszczelnienia systemu podatkowego w tym zakresie będzie utrzymywał się przez wszystkie lata obowiązywania projektowanych przepisów. W praktyce oznacza to, że pełny efekt - obejmujący wzrost wpływów z VAT oraz podatków dochodowych - wystąpiłby dopiero w pierwszym pełnym roku obowiązywania regulacji.

Zastępca Dyrektora Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej wyjaśnił, że na etapie opracowywania (na etapie uzgodnień, opinii i konsultacji publicznych) OSR do projektu ustawy o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów

⁶⁸ Artykuł 5 ust. 3 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, przykładowo: Fundusze Europejskie na Migracje, Granice i Bezpieczeństwo 2021-2027 (FEMGiB), granty z programów Erasmus, Horyzont.

oraz obrotu paliwami opałowymi oraz niektórych innych ustaw (UD109), zostało zapisane, że przedmiotowe wpływy do budżetu Państwa miały być zapewnione, „*przy założeniu, że przepisy zaczną obowiązywać w IV kwartale 2025 r.*”. Prowadzenie każdego procesu legislacyjnego wymaga wcześniejszego przejścia pewnych założeń, które są podstawą do wyznaczania m.in. terminów wejścia w życie przepisów, oszacowania kosztów, itp., dlatego wówczas również przyjęto pewne szacunkowe założenia. Jednakże biorąc pod uwagę fakt, że celem uzgodnień, opinii i konsultacji publicznych jest analiza uwag zgłaszanych przez inne resorty, jak również przez podmioty gospodarcze, które zostaną obciążone nowymi obowiązkami, przyjęte założenia na późniejszym etapie prac projektowych były konfrontowane z realnymi możliwościami przygotowania przepisów prawa, wdrożenia zmian w systemie monitorowania przywozu i obrotu, a także dostosowania się podmiotów gospodarczych. Zastępca Dyrektora Departamentu dodał również, że podana w OSR kwota szacowanych wpływów nie była podzielona na tytuły podatkowe. Główne uszczuplenia dotyczyły podatku od towarów i usług.

Według informacji Zastępcy Dyrektora Departamentu Zwalczania Przystępczości Ekonomicznej projekt został wprowadzony do Wykazu prac Rady Ministrów zgodnie z ustaleniami Zespołu do spraw Programowania Prac Rządu z 5 sierpnia 2024 roku. Nie zakładano przy tym, że zmiany w systemie monitorowania wynikające z projektu wejdą w życie na początku 2025 roku.

NIK zauważa, że w Tabeli DRM działań mających trwały wpływ na stronę dochodową jednostek sektora instytucji rządowych i samorządowych, z września 2024 r., w poz. 262 Zastępca Dyrektora Departamentu Zwalczania Przystępczości Ekonomicznej odpowiedzialny za projekt wskazał, że projekt wejdzie w życie po upływie sześciu miesięcy od dnia ogłoszenia, przy czym projekt znajdował się na wczesnym etapie przygotowawczym i nie był jeszcze procedowany przez Radę Ministrów.

W ocenie NIK wejście w życie przepisów dotyczących tego działania było w omawianym roku obciążone wysokim ryzykiem, a wejście w życie tych przepisów już z początkiem 2025 r. nie było planowane według założeń z końca września 2024 r. Proces uzgodnień międzyresortowych trwał do października 2025 roku, w tym najdłużej z Ministrem Klimatu i Środowiska. Sporną kwestią było źródło finansowania kosztów dostosowania systemów Inspekcji Ochrony Środowiska do wymiany informacji z systemem SENT. Zgłoszonej przez Ministra Klimatu i Środowiska potrzeby zwiększenia limitu wydatków Minister Finansów nie uwzględnił, ustalając, że koszty zostaną sfinansowane w ramach ustalonego limitu wydatków dla dysponenta części.

Pomimo tego w prognozie dochodów z VAT na 2025 r. ujęto szacowane wpływy w pełnej wysokości 1200 mln zł. W konsekwencji prognoza dochodów z VAT była zawyżona. Ustawa w 2025 r. nie weszła w życie. Rada Ministrów przekazała jej projekt do Sejmu 13 lutego 2026 r.

Uwzględnienie w prognozie dochodów z VAT na 2025 r. szacowanych wpływów z tytułu projektowanych zmian ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi, w wysokości jak dla pełnego roku obowiązywania przepisów, było, w ocenie NIK, nierzetelne

(akta kontroli: tom I str. 141-156, 165, 166, 173, 174)

2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ustalając kwoty rocznego dochodu jednostek samorządu terytorialnego z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych na rok

2025 nie uwzględnił dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box), co stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 w zw. z art. 2 pkt 1 lit. b ustawy o dochodach JST.

Punkt wyjścia do ustalenia kwoty rocznego dochodu JST z tytułu udziału w PIT stanowią dochody podatników PIT zamieszkałych na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego⁶⁹. Z kolei za dochody podatników PIT uznaje się m.in. dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (IP Box)⁷⁰. W toku kontroli stwierdzono, iż przedmiotowe dochody z tytułu IP Box nie zostały uwzględnione w procesie ustalenia kwoty udziału JST w PIT za 2025 r.

Z danych przedłożonych przez Dyrektora Departamentu Poboru Podatków wynika, iż łączna kwota przedmiotowych dochodów IP Box za 2022 r. wyniosła 2450,4 mln zł⁷¹.

Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego (ST)⁷² wyjaśnił, iż ustalając dochody JST na 2025 r. Departament opierał się na przekazanej przez Departament Poboru Podatków informacji o dochodach podatników podatku PIT za 2022 r. według stanu na 10 marca 2024 r., a ustalone, w oparciu o tę informację dochody JST zostały wykonane zgodnie z planem. Dyrektor w kontekście ewentualnych przyczyn powyższego stanu rzeczy wskazał, że stan danych podatkowych oraz ich zakres istotnie odbiegały od poprzednich, obowiązujących przez wiele lat rozwiązań. Informacja o dochodach podatników podatku PIT za 2022 r. została przygotowana na etapie wczesnych prac analitycznych prowadzonych w toku szerokiej reformy dochodów samorządowych. Dodatkowo Dyrektor podniósł, iż ponowna informacja o dochodach podatników PIT za 2022 r., otrzymana przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego w celach analityczno-weryfikacyjnych (sporządzona wg stanu na 30 czerwca 2025 r., a więc w trakcie wykonywania budżetu 2025 r.), także nie wskazywała na kwestie nieuwzględnienia dochodów IP Box.

Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego wyjaśnił *Przyjmując, że przy ustaleniu udziału JST w PIT na 2025 r., nie uwzględniono danych o dochodach z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box za 2022 r.), to w ocenie Dep. ST nie miało to negatywnego wpływu na poziom dochodów JST ogółem w 2025 r. Podstawą do tego stwierdzenia jest przede wszystkim specyfika rozwiązań przejściowych w zakresie systemu dochodów JST w roku 2025, która w szczególności gwarantowała JST określony poziom dochodów, wiążąc w 2025 r. ze sobą poszczególne elementy systemu dochodów, a także szacunkowa analiza systemu dochodów JST na rok 2025, sporządzona przez Dep. ST przy założeniu uwzględnienia globalnej kwoty dochodów IP Box za 2022 r. z kwietnia 2026 r. podzielonej wg struktury na JST za rok 2024 (a więc dat późniejszych niż ustawowe, potencjalnie korzystniejsze)*⁷³. Następnie Dyrektor zauważył, że nowa ustawa wprowadziła

⁶⁹ Art. 11 ust 1 ustawy o dochodach JST.

⁷⁰ Art. 2 pkt 1 lit. b ustawy o dochodach JST.

⁷¹ Dane według stanu na dzień 3 kwietnia 2026 r.

⁷² Departament Finansów Samorządu Terytorialnego (ST) – komórka organizacyjna w Ministerstwie Finansów, która zgodnie z zarządzeniem Ministra Finansów w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów z dnia 31 stycznia 2022 r. (Dz. Urz. MF z 2025 r. poz. 7, ze zm.) odpowiada m.in. za: realizację zadań Ministra w zakresie systemu finansów samorządu terytorialnego (§ 44 ust. 1); prowadzenie spraw związanych z ustalaniem kwot dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych (§ 44 ust. 2 pkt 1); ponadto jest właściwa w sprawach regulowanych ustawą o dochodach JST oraz prowadzeniem legislacji w tym zakresie (§ 44 ust. 3 pkt 1).

⁷³ W celu precyzyjnego i konkretnego ustalenia wpływu, wymagane byłoby przygotowanie przez służby podatkowe KAS szczegółowych danych o dochodach podatników PIT za 2022 r. wg stanu na 10 marca 2024 r. w podziale na poszczególne JST.

ograniczenie ponadprzeciętnych wzrostów dochodów w 2025 r.⁷⁴, czyli w pierwszym roku jej obowiązywania. Dochody w 2025 r. nie mogły być wyższe niż 112% dochodów obliczonych na podstawie uchylonej ustawy z 2003 r. Zatem zwiększenie bazy podatkowej nie wpłynęłoby na zwiększenie dochodów JST. Ponadto Dyrektor zwrócił uwagę na przepisy nowej ustawy dotyczące korekty z tytułu zamożności zawarte w art. 32 ustawy. Korekta z tytułu zamożności jest naliczana dla jednostki samorządu terytorialnego, której dochody w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców tej jednostki samorządu terytorialnego są wyższe od 120% dochodów w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców odpowiedniej kategorii JST.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, iż powyższe twierdzenie Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego jakoby brak uwzględnienia dochodów IP Box przy ustalaniu udziału JST w PIT za 2025 r. nie miał negatywnego wpływu na ogólny poziom dochodów JST za 2025 r., może okazać się przedwczesne. Albowiem zwiększenie bazy podatkowej o dochody IP Box winno zostać przeanalizowane przede wszystkim oddzielnie dla każdej z JST, co nie było możliwe w toku tej kontroli. Może się bowiem okazać, iż nowa zwiększona kwota dochodów podatników PIT danej JST (uwzględniająca dochody IP Box) nie spowoduje przekroczenia progu 112%⁷⁵ i/lub nie będzie skutkowałą koniecznością zastosowania korekty z tytułu zamożności⁷⁶. Tym samym nie można wykluczyć sytuacji zaniżenia przekazanej danej JST kwoty udziału w PIT za 2025 r., po ustaleniu jej wysokości z uwzględnieniem dochodów IP Box.

(akta kontroli: tom III str. 157-162, 221-228, 281-300 /pliki 45-79/, 312-331)

Ocena częściowa

Dochody budżetu państwa w 2025 r. wyniosły 546 337,8 mln zł i stanowiły 93% prognozy przyjętej w ustawie budżetowej. Plan dochodów opierał się na założeniach zbieżnych z prognozami innych podmiotów. Okazały się one jednak zbyt optymistyczne.

Dochody z VAT zrealizowane w 2025 r. były o 27 879,6 mln zł, tj. o 8% niższe od prognozowanych w ustawie budżetowej. Mniej korzystna od założeń dla gromadzenia tych dochodów okazała się sytuacja makroekonomiczna. Stwierdzone nieprawidłowości z uwagi na niewielką skalę w stosunku do dochodów ogółem nie płynęły na obniżenie oceny pozytywnej. W prognozie uwzględniono nie w pełni realne do osiągnięcia skutki zmian podatkowych w wysokości 1200 mln zł z planowanego rozszerzenia systemu SENT o przewóz betonu towarowego. Było to nierzetelne. Ustawa nie weszła w życie w 2025 r., jej projekt przekazano do Sejmu 13 lutego 2026 r.

Dla gromadzenia dochodów z CIT sytuacja makroekonomiczna również była mniej korzystna od oczekiwanej. Na etapie ustawy budżetowej prognozowano, że PKB w porównaniu do prognozowanego wykonania roku poprzedniego wzrośnie nominalnie o 9,1%. W rzeczywistości wzrost ten wyniósł 6,6%. Podatnicy wykazali niższy niż planowano podatek minimalny. Wyniósł on 6,4% wielkości prognozowanej. Niższe były także dochody wykonane w 2024 r. będące podstawą prognozy na 2025 r. (o 2%, o 1207,3 mln zł). Dochody z CIT były ogółem niższe od prognozy o 9,9% (o 7032,3 mln zł). Niższe od planu ustalonego w ustawie budżetowej były również dochody

⁷⁴ Art. 88 ust. 1 ustawy o dochodach JST.

⁷⁵ Określonego w art. 88 ust. 1 ustawy o dochodach JST.

⁷⁶ Określonej w art. 32 ustawy o dochodach JST.

z PIT (o 9,4%, tj. 2983,5 mln zł). Dochody będące podstawą prognozy na 2025 r. były niższe od zakładanych na etapie prac nad ustawą budżetową o 8,1%, o 8549,3 mln zł.

Zbyt optymistyczne były założenia dotyczące wzrostu dochodów z podatku akcyzowego. Faktycznie zrealizowane dochody w 2025 r. były o 5616,7 mln zł (o 5,7%) niższe od prognozy przyjętej w ustawie budżetowej. W największym stopniu złożyły się na to wykonane o 9,3% (o 3201,9 mln zł) poniżej prognozy dochody z opodatkowania wyrobów tytoniowych. Dynamika ich sprzedaży była odmienna od zakładanej. Oczekiwano wzrostu sprzedaży na poziomie 2,1%. NIK zwraca uwagę, że Ministerstwo Finansów przygotowało prognozę dochodów zakładającą wzrost sprzedaży wyrobów tytoniowych, jednocześnie projektowane wówczas rozwiązania prawne zmierzały m.in. do ograniczenia konsumpcji tych wyrobów. Nietrafna była również prognoza dochodów z podatku akcyzowego z opodatkowania samochodów osobowych. Pomimo gromadzenia i analizowania w Ministerstwie Finansów danych o zachodzących zmianach i tendencjach na rynku pojazdów, na etapie sporządzania prognozy dochodów nie wykorzystano zdaniem NIK należycie uzyskanych informacji. Świadczy o tym znaczna różnica między prognozą a wykonaniem dochodów w tym źródle (17,4%).

NIK nie wnosi uwag do prognozy dochodów ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegających zwrotowi.

2. Skuteczność egzekwowania należności podatkowych i niepodatkowych

Opis stanu faktycznego

Należności pozostałe do zapłaty w części 77 na koniec 2025 r. wyniosły 119 617,8 mln zł i były o - 2191,9 mln zł (o 1,8%) niższe niż na koniec 2024 r. Należności podatkowe wyniosły - 108 500,4 mln zł, a należności niepodatkowe - 11 117,4 mln zł.

Należności pozostałe do zapłaty z tytułu dochodów podatkowych były o 2297,4 mln zł, tj. o 2,1% niższe od ich stanu na koniec 2024 r. W poprzednich latach należności te: wzrosły o 1,8% w 2022 r., w 2023 r. zmniejszyły się o 2%, a w 2024 o 3,7%.

(akta kontroli tom II str. 217)

Wskaźnik realizacji podatków liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych wyniósł 98,9% i w porównaniu do osiągniętego w poprzednim roku poprawił się o 0,1 punktu procentowego (w 2022 r. wyniósł 98,1%, a w 2023 r. 98,5%) .

(akta kontroli tom II str. 225 plik 075)

Relacja dochodów podatkowych do sumy tych dochodów i przyrostu ich należności wyniosła 100,4%, gdy w 2024 r. ta relacja wyniosła 100,8%, w 2023 r. - 100,5%, w 2022 r - 99,7%.

W kwocie należności podatkowych pozostających do zapłaty 92,4% stanowiły zaległości netto (100 308,4 mln zł). W porównaniu ze stanem na koniec 2024 r. zmniejszyły się o 2,5%, na koniec 2023 r. o 6,2%, a na koniec 2022 r. o 5,9%.

(akta kontroli tom II str. 217)

W kwocie zaległości podatkowych 79 328,3 mln zł, tj. 78,6% (w 2024 r. 78,2%, w latach 2022-2023 78,6%), stanowiły zaległości wynikające z decyzji wymiarowych obejmujących ustalenia kontroli administracji skarbowej.

(akta kontroli tom II str.90)

Struktura należności podatkowych nie uległa zasadniczym zmianom w porównaniu do roku poprzedniego. Największy udział miały należności w podatku od towarów i usług – 83% oraz w podatku akcyzowym – 6,6%.

W strukturze zaległości podatkowych udział zaległości w podatku VAT wzrósł z 83% w 2024 r. do 84,1% w 2025 r. Zaległości netto w VAT na koniec 2025 r. wyniosły 84 381,8 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2024 r. zmniejszyły się o 1017,1 mln zł tj. o 1,2%. Zaległości z podatku akcyzowego stanowiły 6,8% stanu zaległości podatkowych, z PIT – 5,7%, a z CIT – 3,4%.

(akta kontroli tom II str. 217)

Należności wynikające z decyzji wydanych po kontrolach rozliczeń VAT, na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług (przepis ten przewiduje samoistną formę powstania obowiązku podatkowego w efekcie samego wystawienia faktury wskazującej kwotę podatku od towarów i usług, tym samym wystawienie faktury niedokumentującej rzeczywistych zdarzeń gospodarczych rodzi zobowiązanie do zapłaty określonej w niej kwoty podatku), na koniec 2025 r. wyniosły 42 217,9 mln zł i były niższe o 139,3 mln zł (0,3%) niż na koniec roku poprzedniego. Na koniec 2024 r. należności z tego tytułu wyniosły 42 357,2 mln zł, na koniec 2023 r. 42 962 mln zł, a na koniec 2022 r. – 45 439,5 mln zł. Wpłaty zrealizowane w 2025 r. na poczet należności wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu wyniosły 233,9 mln zł i były wyższe o 43,9 mln zł od wpłat zrealizowanych w 2024 r. (190 mln zł). W 2022 r. wpłaty te wyniosły 170,7 mln zł, w 2023 r. 242,5 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 90)

Zaległości podatkowe mające ponad pięć lat, według stanu na 31 grudnia 2025 r. wyniosły 77 046,8 mln zł i w porównaniu do ich stanu na koniec 2024 r. (80 045,6 mln zł) zmniejszyły się o 2 988,8 mln zł, tj. o 3,7%. Na koniec 2023 r. wynosiły 81 645,2 mln zł, na koniec 2022 r. wynosiły 82 669,6 mln zł. Udział tych zaległości w ogólnej kwocie zaległości podatkowych wyniósł na koniec 2025 r. 76,3% i w porównaniu do ich stanu na koniec 2024 r. zmniejszył się o 1,8 punktu procentowego.

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wyjaśnił m.in., że zmniejszanie się zaległości mających 5 lat związane jest głównie z odpisywaniem przedawnionych kwot zaległości. W 2025 roku z powodu przedawnienia odpisano kwotę 5 637,6 mln zł zaległości z tytułu podatków rejestrowanych w systemie PoltaxPlus.

(akta kontroli tom II str. 91, 184)

Nieznacznie zwiększyła się liczba dłużników posiadających zaległości we wpłatach należności podatkowych i niepodatkowych wobec budżetu państwa powyżej jednego miliona złotych – z 15 202 na koniec 2024 r. do 15 282 na koniec 2025 r., a kwota zobowiązań wymagalnych w tej grupie dłużników zmniejszyła się o 2 563,2 tj. o 2,8% (z 93 147,2 mln zł do 90 584 mln zł). Na koniec 2025 r. zobowiązania wymagalne największych dłużników stanowiły 81,6% zaległości

podatkowych i niepodatkowych (na koniec 2024 r. 82,1%, na koniec 2023 r. 83,4%, na koniec 2022 r. – 82,9%). Zaległości w przedziale:

- do 10 tys. zł miało 915,1 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 766,6 mln zł, gdy na koniec 2024 r. takie zaległości miało 849 tys. podatników na kwotę 775,6 mln zł, na koniec 2023 r. 661,9 tys. podatników na kwotę 787,2 mln zł, a na koniec 2022 r. 1217,6 tys. podatników na kwotę 791,5 mln zł,
- powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł miało 128,2 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 4305,9 mln zł, gdy na koniec 2024 r. takie zaległości miało 130,7 tys. podatników na kwotę 4391,6 mln zł, na koniec 2023 r. takie zaległości miało 134 tys. podatników na kwotę 4519,1 mln zł; a na koniec 2022 r. odpowiednio 134,9 tys. podatników na kwotę 4548,5 mln zł;
- powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł miało 39,7 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 11 665,1 mln zł, gdy na koniec 2024 r. takie zaległości miało 39,6 tys. podatników na kwotę 11 603,7 mln zł, na koniec 2023 r. takie zaległości miało 41,3 tys. podatników na kwotę 12 037,7 mln zł, a na koniec 2022 r. takie zaległości miało 40,7 tys. podatników na kwotę 11 757,7 mln zł.

– (akta kontroli tom II str. 92, 225 pliki 077-078)

Na koniec 2025 r. zaległości podatkowe bieżące (powstałe w trakcie roku sprawozdawczego) wyniosły 9694,4 mln zł i były o 492,7 mln tj. o 4,8% niższe niż na koniec 2024 r. W latach 2022- 2024 r. zaległości te malały od 13 440,1 mln zł do 10 187,1 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 225 plik 075 tabela 1.5)

Z kwoty 108 500,4 mln zł niezapłaconych na koniec 2025 r. zobowiązań podatkowych, należności w kwocie 11 241,6 mln zł (10,4%) były rozłożone na raty lub miały odroczony termin płatności, wynikały z decyzji, których wykonanie zostało wstrzymane w związku z wniesieniem skargi do sądów administracyjnych, były objęte postępowaniem ugodowym lub układowym, postępowaniem upadłościowym lub egzekucją sądową. Odsetek takich należności na koniec 2022 r. wynosił 8,7%, na koniec 2023 r. 8,8%, a na koniec 2024 r. 9,8%.

(akta kontroli tom II str.72)

Wskaźnik dobrowolności regulowania zobowiązań podatkowych, liczony jako udział dochodów wykonanych w okresie sprawozdawczym pomniejszonych o wpłaty na przypisy z tytułami wykonawczymi, do dochodów wykonanych w okresie sprawozdawczym w 2025 r. wyniósł 98,8%, w 2024 r. wyniósł 98,7%, w 2023 r. i w 2022 r. 98,6%.

(akta kontroli tom II str. 70)

Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych, liczony dla zaległości wymagalnych jako średni upływ czasu od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego⁷⁷, kształtował się następująco: w 2022 roku – 36 dni, w 2023 roku – 24 dni, w 2024 r. - 20 dni, a w 2025 r. 18 dni.

⁷⁷ Wskaźnik dotyczy zaległości w zakresie podatków rejestrowanych w systemie PoltaxPlus, tj. CIT, PIT, VAT, podatek od niektórych instytucji finansowych oraz podatek od sprzedaży detalicznej.

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wyjaśnił m.in., na poprawę wartości wskaźnika szybkości podejmowania działań windykacyjnych (RP.SDW) na przestrzeni ostatnich kilku lat mogło wpłynąć monitorowanie tego wskaźnika z poziomu Ministerstwa Finansów.

Zagadnienia związane z szybkością działań windykacyjnych (wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego) były omawiane na naradach z dyrektorami izb administracji skarbowej. Świadomość monitorowania przez Ministerstwo Finansów tego obszaru może wpływać na zwiększony nadzór nad poziomem realizacji w poszczególnych IAS, co wpływa na jego poprawę. Raport z realizacji tego wskaźnika w poszczególnych IAS jest również udostępniony dla IAS w Centrum Informacji Zarządczej (CIZ). Na poprawę ww. wskaźnika miała także wpływ automatyzacja w systemie Poltax2B Plus funkcji masowego wystawiania upomnień przez użytkownika. Wdrożona w 2025 roku funkcjonalność umożliwia efektywniejszą realizację zadań w tym obszarze.

(akta kontroli tom II str. 70, 184-186)

W 2025 r. organy egzekucyjne w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 7801,8 mln zł, tj. o 6,6% (482,7 mln zł) więcej niż w roku poprzednim. W 2024 r. kwota ta wzrosła o 10,4%, w 2023 r. o 1,1%, a w 2022 r. odnotowano zwiększenie kwoty wyegzekwowanej o 48%.

(akta kontroli tom II str. 226 plik 086 tabela 11)

W 2025 r. tempo wzrostu zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej (6,6%) było niższe od tempa wzrostu wpływów podatkowych⁷⁸ (9,6%), podobnie jak w 2024 r.

Wskaźnik skuteczności egzekucji, mierzony relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi, wzrósł z 46,6% do 48,1%. Na koniec 2025 r. kwota objęta tytułami wykonawczymi wyniosła 16 212 mln zł i była o 493 mln zł wyższa od wykazanej na koniec 2024 r. (o 3,1%), Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 7,8% wobec 7,1% na koniec 2024 r., 6,2% na koniec 2023 r. oraz 6,1% na koniec 2022 r.

(akta kontroli tom II str. 226 plik 086 tabela 11)

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił m.in., że wzrost wskaźnika efektywności egzekucji z 46,56% w 2024 roku do 48,12% w 2025 roku oraz wzrost kwoty wyegzekwowanych zaległości o 6,60% jest wynikiem wzrostu skuteczności zastosowanych zajęć rachunków bankowych. Kwota wyegzekwowana na podstawie tytułów wykonawczych obejmujących należności budżetu państwa, w wyniku zajęcia rachunku bankowego wyniosła 4986,9 mln zł i w porównaniu do 2024 roku była wyższa o 431,01 mln. zł, tj. o 9,46%. Świadczy to o tym, że organy egzekucyjne wykorzystują udostępnione źródła danych o podatnikach, tj. pliki JPK oraz Ognivo. Dodatkowo na zwiększenie kwot wyegzekwowanych w przypadku zajęć rachunku bankowego ma wpływ uruchomiona w październiku 2023 roku funkcjonalność generowania automatycznie zajęć

⁷⁸ Sumy dochodów z podatków pośrednich, wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych (bez kwoty podatku dochodowego od osób fizycznych przekazywanego przez urzędy skarbowe na rzecz organizacji pożytku publicznego), podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od kopalni oraz podatków zniesionych

wierzytelności z rachunków bankowych, gdy łączna zaległość na należności głównej i odsetkach nie przekracza 1000,00 zł.

(akta kontroli tom II str. 163-168)

Skuteczność egzekucji zaległości podatkowych w podziale na wysokość dochodzonych kwot, przedstawiała się następująco:

- dla zaległości do 10 tys. wskaźnik skuteczności egzekucji w 2025 r. wyniósł 57,7%, w 2024 r. 54,3%, w 2023 r. 51,7%, w 2022 r. 49,05%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 20,3% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2024 r. 20%, w 2023 r. 20,8%, w 2022 r. 19,9%),
- dla zaległości powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2025 r. wyniósł 53,6%, w 2024 r. 51,2%, w 2023 r. 48,9%, w 2022 r. 46,1%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 48,1% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2024 r. 47%, 2023 r. 47,5%, 2022 r. 43,1%, w 2021 r. 47%),
- dla zaległości powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2025 r. wyniósł 38,7%, w 2024 r. 37,8%, w 2023 r. 35,8%, w 2022 r. 31,8%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 24,6% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2024 r. 24,5%, w 2023 r. 24,6%, w 2022 r. 21%),
- dla zaległości powyżej 1 mln zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2025 r. wyniósł 27,7%, w 2024 r. 30%, w 2023 r. 23,1%, w 2022 r. 27%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 7,0% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2024 r. 8,6%, w 2023 r. 7,2%, w 2022 r. 16%).

(akta kontroli tom II str. 92)

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił m.in., że skuteczność egzekucji należności pieniężnych nie zależy wyłącznie od samego postępowania egzekucyjnego. Na to, czy zaległość zostanie wyegzekwowana ma wpływ również, jak długo trwało postępowanie podatkowe i ewentualnie odwoławcze oraz po jakim czasie tytuł wykonawczy został przekazany do organu egzekucyjnego. W miarę upływu czasu od momentu powstania zaległości podatkowej, prawdopodobieństwo zaspokojenia jest mniejsze. Także podejmowanie skutecznych działań przez organy egzekucyjne uzależnione jest od tego, czy zobowiązany posiada majątek, z którego można zaspokoić dochodzone należności, oraz od charakteru tego majątku. Pomimo podejmowanych czynności i zastosowanych środków, nie w każdym przypadku postępowanie egzekucyjne kończy się wyegzekwowaniem zaległości. Zazwyczaj podatnicy, którzy mają wysokie kwoty zaległości, nie posiadają wystarczającego majątku pozwalającego na wyegzekwowanie tak dużych kwot zaległości. W związku z tym, egzekucja dużych kwot zaległości jest trudna i może nie być tak skuteczna jak egzekucja niższych kwot zaległości.

(akta kontroli tom II str.163-168)

Z powodu bezskuteczności organy egzekucyjne umorzyły w 2025 r. prowadzone postępowania egzekucyjne w stosunku do zaległości na kwotę 5 289,9 mln zł, a rok wcześniej 5678,3 mln zł (w 2022 r. 6460,4 mln zł, w 2023 r. na kwotę 8420 mln zł).

(akta kontroli tom II str. 91)

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych podatkowych zrealizowanych w okresie sprawozdawczym do liczby tytułów wykonawczych podatkowych do załatwienia w okresie sprawozdawczym, wyniósł 60,4% i wzrósł w porównaniu do poprzedniego roku o 2,6 punktu procentowego (w 2023 r. wyniósł 55,6%, w 2022 r. 52,8%). Kwota zaległości podatkowych objęta tytułami wykonawczymi na koniec 2025 r. wynosiła 16 212 mln zł, i w porównaniu do 2024 r. zwiększyła się o 493 mln zł (o 3,1 %). Na koniec 2022 r. wynosiła 16 327 mln zł, a na koniec 2023 r. 15 154,2 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 225 plik 075 tabela 1.4)

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, mierzony relacją wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 4,63 % i w porównaniu do 2024 r. pozostał na takim samym poziomie, w porównaniu do 2023 r. zmniejszył się o 0,22 punktu procentowego oraz o 0,02 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2022 r.

(akta kontroli tom II str. 225 plik 075 tabela 1.6)

Biorąc pod uwagę wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w roku 2024 oraz roku 2025 przeprowadzonych w wybranych urzędach skarbowych, NIK podtrzymuje wniosek przedstawiony w informacji o wynikach kontroli *Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* o wzmocnienie nadzoru nad bezzwłocznym poszukiwaniem przez naczelników urzędów skarbowych majątku zobowiązanych oraz stosowaniem środków egzekucyjnych.

W 2025 r. z powodu przedawnienia odpisano kwotę 6940,7 mln zł należności podatkowych (tj. o 23,7% mniej niż w roku poprzednim). W 2022 r. odpisane przedawnione należności wyniosły 8046,4 mln zł, w 2023 r. 7721 mln zł, a w 2024 r. 9098,6 mln zł. Podobnie jak w latach ubiegłych główną przyczyną przedawnienia się zobowiązań podatkowych była nieskuteczność prowadzonych wobec nich postępowań egzekucyjnych i brak możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego przerywającego bieg przedawnienia, głównie z uwagi na brak majątku podlegającego egzekucji.

Kwoty odpisanych zaległości z powodu przedawnienia przekraczające 1 mln zł w zakresie podatków CIT, PIT oraz VAT (krajowy i wspólnotowe nabycie towarów), stanowiły 40,7% w 2024 roku i 45,6% w 2025 roku ogółem kwot odpisanych z powodu przedawnienia w tych podatkach. W latach tych odpisano odpowiednio 2789,4 mln zł oraz 2571,4 mln zł takich zaległości.

(akta kontroli tom II str. 80-82, 185, 225 plik 086 zestawienie 14)

W 2025 r. w urzędach skarbowych uznano za przedawnione i odpisano 35,4 tys. należności podatkowych wymagalnych wyłącznie z przedmiotu hipoteki lub zastawu skarbowego – po zmianie stanowiska Ministerstwa Finansów w przedmiocie stosowania przepisu art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa⁷⁹, w łącznej kwocie 1004 mln zł (co stanowiło 14,5% kwoty odpisanej w 2025 r. ogółem z tytułu przedawnienia). W 2024 r. w urzędach skarbowych uznano za przedawnione i odpisano 176,5 tys. należności na kwotę 3475,9 mln zł, co stanowiło 38,2% kwoty odpisanej z tytułu przedawnienia ogółem w 2024 r. NIK wypowiedziała się w tej sprawie w kontroli

⁷⁹ Tj. uznania, że zobowiązania zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym przedawniają się na zasadach ogólnych.

Po kontroli *Przedawnianie się zobowiązań podatkowych*⁸⁰, przeprowadzonej w 2015 r., Najwyższa Izba Kontroli sformułowała do Ministra Finansów wniosek pokontrolny wskazujący na konieczność wypracowania w porozumieniu z innymi organami państwa koncepcji wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. sygn. akt SK 40/12. Wskazano również, że w ocenie NIK niezbędne jest z punktu widzenia poszanowania standardów państwa prawa wykonanie zalecenia wynikającego z treści wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., zgodnie z którym obecne brzmienie art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej wymaga pilnej interwencji ustawodawcy.

Do zakończenia czynności kontrolnych nie zostały wykonane zalecenia Trybunału Konstytucyjnego i Najwyższej Izby Kontroli dotyczące konieczności pilnej interwencji ustawodawcy w zakresie zmiany brzmienia art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Minister Finansów i Gospodarki przygotował projekt zmiany Ordynacji podatkowej przewidujący zastąpienie zasady nieprzedawniania się zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym – instytucją zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wskutek dokonania wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego. Na wniosek Ministra, Rada Ministrów 3 lutego 2026 r. zdecydowała o wydzieleniu z projektu UD196 przepisów dotyczących przedawnień zobowiązań podatkowych do odrębnej inicjatywy ustawodawczej (UD367). Projekt 25 lutego 2026 r. wpłynął do Sejmu (druk 2288).

Kwota umorzeń należności podatkowych w 2025 r. wyniosła 500,2 mln zł i w porównaniu do 2024 r. zwiększyła się o 45%. Z urzędu umorzono 407,2 mln zł (rok wcześniej 304,8 mln zł, w 2023 r. 369,8 mln zł, w 2022 r. 127,3 mln zł). Pozostałe⁸¹ umorzono na kwotę 76,9 mln zł (w 2024 r. 35,8 mln zł). Najwięcej umorzeń (87%) dotyczyło podatku od towarów i usług – 435,1 mln zł (w 2024 r. 313 mln zł, w 2023 r. 407,8 mln zł, w 2022 r. 190,5 mln zł). W 2025 r. na wniosek podatnika umorzono należności na kwotę 16,1 mln zł, natomiast w 2024 r. 4,3 mln zł (w 2023 r. 3,1 mln zł, 2022 r. 9,2 mln zł).

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił m.in., że w 2025 roku odnotowano istotny wzrost umorzeń zaległości podatkowych, który nie miał charakteru równomiernego w skali kraju. Największy przyrost wystąpił w Izbach Administracji Skarbowej w Katowicach, Łodzi i Rzeszowie. Trzy wskazane jednostki odpowiadają łącznie za ok. 207 mln zł wzrostu w stosunku do roku poprzedniego, a suma umorzeń w tych izbach wyniosła 297 mln zł, co stanowi około 59% wszystkich umorzeń. Zasadniczą przyczyną wzrostu były umorzenia dokonywane z urzędu na podstawie przepisu art. 67d §1 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa. Przepis ten umożliwia organowi podatkowemu umorzenie zaległości w sytuacjach, gdy podatnik został wykreślony z KRS lub ustał jego byt prawny, nie posiada majątku pozwalającego na zaspokojenie zobowiązań bądź, gdy egzekucja wobec osób trzecich okazała się bezskuteczna.

⁸⁰ Informacja o wynikach kontroli *Przedawnianie się zobowiązań podatkowych*. Nr ewid. 23/2016/P/15/012/KBF, Warszawa 2016.

⁸¹ Kwoty objęte decyzjami umorzeniowymi wydanymi przed 2003 r. – decyzje w tym czasie nie wymagały w systemie informatycznym rozróżnienia rodzaju umorzenia

W 2025 roku w IAS w Katowicach, Łodzi i Rzeszowie znacząco wzrosła liczba podmiotów spełniających te przesłanki, co było w dużej mierze konsekwencją zakończenia licznych postępowań upadłościowych i likwidacyjnych. Istotne znaczenie miały również same postępowania upadłościowe i restrukturyzacyjne, w wyniku których sądy wydawały rozstrzygnięcia prowadzące do całkowitego lub częściowego umorzenia zobowiązań podatkowych. W strukturze umorzeń zauważalny był wysoki udział zaległości z tytułu podatku VAT, w tym wynikających z art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz związanych z sankcjami podatkowymi.

(akta kontroli tom II str. 166, 225 plik 086 tabela 7)

W 2025 r. nie został osiągnięty określony w Planie działalności Ministra Finansów na rok 2025 dla działów administracji rządowej: budżet, finanse publiczne, instytucje finansowe, dla celu Zapewnienie dochodów dla budżetu państwa z tytułu podatków i należności niepodatkowych pobieranych przez organy KAS, miernik Wskaźnik realizacji wpływów⁸². Zaplanowana do osiągnięcia wartość wyższa lub równa 100, została zrealizowana w 92,85%. Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, nieosiągnięcie planowanej wartości miernika związane jest głównie z niewykonaniem zaplanowanych w ustawie budżetowej na 2025 rok dochodów z tytułu podatków, na co wpływ miały m.in.: wzrost zwrotów w podatku CIT spowodowany w dużej mierze rozliczeniem inwestycji, które podmioty ponosiły na koniec roku oraz odliczaniem poniesionych strat z lat ubiegłych; zwiększenie kosztów uzyskania przychodów spowodowane wzrostem: cen surowców, wynagrodzeń pracowniczych, kosztów energii elektrycznej; wzrost liczby podmiotów opodatkowanych tzw. CIT estońskim; zwroty VAT wynikające z nakładów na środki trwałe; duża liczba zwrotów w podatku akcyzowym, w tym z tytułu energii elektrycznej.

(akta kontroli tom II str. 93)

W 2025 roku w Ministerstwie Finansów podejmowano działania ukierunkowane na zwiększenie efektywności egzekucji.

Przeprowadzono również analizy dotyczące zabezpieczania zobowiązań podatkowych, których wyniki zaprezentowano podczas narady z dyrektorami izb administracji skarbowej pionu egzekucji w listopadzie 2025 r. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, omówienie, podczas narady z dyrektorami izb administracji skarbowej pionu egzekucji, tematu dotyczącego zabezpieczania zobowiązań podatkowych miało na celu zwrócenie uwagi dyrektorom izb administracji skarbowej m.in. na skuteczność postępowań zabezpieczających. Od narady upłynął jednak zbyt krótki okres, aby można było mówić o konkretnych efektach narady w działaniach organów egzekucyjnych, szczególnie jeśli weźmie się pod uwagę specyficzny charakter postępowań zabezpieczających.

(akta kontroli tom II str. 164)

W 2025 r. kontynuowane były prace nad Jednolitym Systemem Podatkowym (JSP), w ramach którego powstaje Moduł Egzekucji. Będzie on służył do kompleksowej obsługi postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających, w tym do zautomatyzowanego poszukiwania majątku

⁸² Liczony jako suma zrealizowanych kwot dochodów z tytułu podatków i należności niepodatkowych pobieranych przez organy KAS, liczona narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego do kwoty dochodów zaplanowanych w ustawie budżetowej na dany rok

w zintegrowanych systemach. Wdrożenie centralnego rozwiązania informatycznego ma umożliwić pełną cyfryzację egzekucji administracyjnej, zwiększyć efektywność pracy organów egzekucyjnych oraz poprawić ekonomię prowadzonych postępowań.

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił m.in., że w ramach prac nad utworzeniem Modułu Egzekucji w ramach Jednolitego Systemu Podatkowego (JSP) m.in. zakończono zbieranie wymagań biznesowych, trwają prace nad dokumentem Specyfikacji Procesów i Wymagań Biznesowych, trwają prace nad przygotowaniem do migracji danych z systemów Egapoltax do systemu JSP_System Egzekucja oraz opracowano Koncepcję migracji. Termin zakończenia prac przewidziano na 30 czerwca 2027 roku. Z kolei, na 30 czerwca 2026 roku przewidywane jest wdrożenie funkcjonalności automatycznych zajęć z praw z instrumentów finansowych w rozumieniu przepisów o obrocie instrumentami finansowymi, zapisanych na rachunku papierów wartościowych lub innym rachunku, oraz z wierzytelności z rachunku pieniężnego służącego do obsługi takich rachunków.

(akta kontroli tom II str. 164)

W 2025 r. prowadzone były prace nad Portalem e-Licytacji KAS, mającym zapewnić dostęp do sprzedaży egzekucyjnej. Jego wdrożenie powinno ograniczyć liczbę licytacji nieskutecznych z powodu braku oferentów, a także przyczynić się do uzyskiwania wyższych cen sprzedaży, co przełoży się na większą skuteczność egzekucji. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił m.in., że wdrożenie portalu wymaga zmian ustawowych, nad którymi trwają prace w Ministerstwie Finansów. W związku z zaplanowanym na 30 czerwca br. uruchomieniem produkcyjnym Portalu e-Licytacji KAS, prowadzono prace rozwojowe. Na potrzeby wdrożenia Portalu e-Licytacji KAS wyznaczono po dwóch użytkowników z każdej z izb administracji skarbowej, dla których pierwsze szkolenia przeprowadzono w listopadzie 2025 r. Ponadto przygotowywano szkolenia, które zaplanowane są na maj i czerwiec 2026 roku.

(akta kontroli tom II str.164)

Departament Poboru Podatków kierował wytyczne i zalecenia dla dyrektorów izb administracji skarbowej, dotyczące m.in. prowadzenia równoległe postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających, sprzedaży z wolnej ręki, właściwości organów egzekucyjnych, stosowania rekwizycji oraz działań zmierzających do zwiększenia wpływów budżetowych. W celu poprawy skuteczności działania organów egzekucyjnych w 2025 roku zorganizowano także dwie narady z dyrektorami izb administracji skarbowej pionu poboru i egzekucji (31 marca–1 kwietnia oraz 17–18 listopada), podczas których omówiono wyniki pracy w tych obszarach. Przedmiotem narady na przełomie marca i kwietnia 2025 roku było przedstawienie danych na temat efektywności egzekucji podatków stanowiących dochód budżetu państwa oraz efektywności poszczególnych środków egzekucyjnych, w tym zajęcia ruchomości i nieruchomości. Natomiast, podczas narady w listopadzie 2025 roku omawiany był temat egzekucji zaległości podatkowych prowadzonych wobec osób trzecich. Temat ten był wcześniej przedmiotem analizy prowadzonej przez Departament Poboru Podatków na podstawie danych z HD WHTAX oraz szczegółowych informacji przekazanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej dotyczących wytypowanych postępowań egzekucyjnych.

(akta kontroli tom II str. 95, 185)

Jedną z procedur służących weryfikacji rozliczeń podatników były czynności sprawdzające uregulowane w dziale V ustawy Ordynacja podatkowa. Według danych z raportu MF-9Ps o czynnościach sprawdzających, kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych wzrosła z 5051,3 mln zł w 2020 r. oraz 6663,5 mln zł w 2021 r. do 88 176,7 mln w 2022 r. W 2023 r. kwota ta wyniosła 34 132,9 mln zł, w 2024 r. 361 284,3 mln zł, w 2025 r. 23 503,5 mln zł.

W trakcie poprzednich kontroli tj.: kontroli P/22/010 *Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej*, kontroli *Wykonanie budżetu państwa za 2023 r. w części 77 Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* oraz kontroli P/24/012 *Przeciwdziałanie uszczuplaniu dochodów z podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego*, NIK zwracała uwagę na wysoki poziom nieprawidłowości z kwotą WUSZ wynikającą z błędów formalnych/rachunkowych podatników, nieskutkujących zaniżeniem zobowiązania podatkowego (tzw. „sztuczny” WUSZ).

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała m.in., że wartość dokonanych ustaleń (23 503,5 mln zł), pomniejszona o ustalenia sztucznego WUSZ (12 482,3 mln zł) wynosi za 2025 r. 11 021,2 mln zł. W 2024 r. wartość tzw. sztucznego WUSZ wyniosła 352 780 620 905,54 zł. Biorąc pod uwagę wartości wykazane w sprawozdaniu MF9-PS, wartość ustaleń dla czynności sprawdzających bez tzw. sztucznego WUSZ wyniosła w 2024 r. 8 503,7 mln zł.

W 2025 r. największe nieprawidłowości u podatników stwierdzono w zakresie: wykazywania podstawy opodatkowania w nieprawidłowej wysokości, ustalania dochodów niezgodnie ze szczególnymi zasadami, odliczania podatku naliczonego w błędnej wysokości, niewykazania lub błędnego wykazania sprzedaży (dostawy towarów lub świadczenia usług).

(akta kontroli: tom II, str. 111-117, 222 plik 014, 015)

Liczba czynności sprawdzających w 2025 r. wyniosła 2622,6 tys. i była o 9,6% wyższa niż w 2024 r. oraz o 14,9% niż w 2023 r. oraz o 18,8% niż w 2022 r.

W latach 2020-2021 wystąpił wzrost liczby czynności sprawdzających, który był spowodowany ograniczeniem aktywności kontrolnej w związku z sytuacją epidemiczną w kraju. Instytucję kontroli zastępowano czynnościami sprawdzającymi, mniej sformalizowanymi. W okresie epidemii COVID-19 czynności sprawdzające były najbezpieczniejszą formą weryfikacji, pozwalały w większości przypadków tylko na elektroniczną formę kontaktu z podatnikiem.

Zdaniem Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami największy wpływ na liczbę czynności w 2025 r. miało ukierunkowanie jeszcze w 2024 roku działań weryfikacyjnych w obszarze podatków według nowego modelu. Zastępca Szefa KAS zalecił wówczas, aby w pierwszej kolejności były podejmowane czynności sprawdzające, wyjaśniające itp., a wszczynanie kontroli miało miejsce tylko wtedy, gdy jest to absolutnie niezbędne. Powyższe w największym stopniu wpłynęło na wzrost liczby czynności sprawdzających.

(akta kontroli tom II str. 111-117)

W zakresie podatku od towarów i usług liczba czynności sprawdzających wyniosła 1072,9 tys. i w porównaniu do roku poprzedniego pozostała na zbliżonym poziomie (1072,8 tys.). W 2023 r. przeprowadzono 1063,7 tys. czynności sprawdzających w zakresie rozliczeń podatku VAT, w 2022 r. 1014,9 tys.

W 2025 r. liczba czynności sprawdzających dokonywanych wobec podatników i płatników PIT wzrosła w porównaniu do 2024 r. o 20,2%, z 769,4 tys. do 924,9 tys. W 2023 r. wyniosła ona 693,2 tys., w 2022 r. - 681,2 tys.

W zakresie CIT przeprowadzono 148,8 tys. czynności sprawdzających, tj. o 34,1% więcej niż w 2024 r. (110 906 tys.). W 2023 r. przeprowadzono 77,6 tys. czynności, w 2022 r. 69,9 tys. czynności.

Jak wskazała Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, wzrost liczby czynności sprawdzających w CIT i PIT wynikał z zaleceń intensyfikacji działań w tych obszarach wydanych dyrektorom izb administracji skarbowych w sierpniu i grudniu 2024 r.

(akta kontroli tom II str. 111-117, 222 pliki 14-15)

Kolejną procedurą służącą weryfikacji rozliczeń podatników była kontrola podatkowa uregulowana w dziale IV ustawy Ordynacja podatkowa. Urzędy skarbowe w 2025 r. przeprowadziły 8,7 tys. kontroli podatkowych (w 2024 r. 9,8 tys., w 2023 r. 13 tys., w 2022 r. - 18,1 tys.), z których 98,8% zakończyło się wykryciem nieprawidłowości (w 2024 r. 98,1%, w 2023 r. 97,6%, w 2022 r. - 97,1%).

Kwota ustaleń stwierdzonych w kontrolach podatkowych zmniejszyła się z 1692,5 mln zł w 2024 r. do 1507,6 mln zł, tj. o 10,9%. W 2023 r. wynosiła 1959,4 mln zł, w 2022 r. - 3179,7 mln zł.

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wyjaśniła m.in., „że na mniejszą liczbę kontroli podatkowych w 2025 roku największy wpływ miało wdrożone jeszcze w 2024 roku ukierunkowanie na prowadzenie działań weryfikacyjnych w obszarze podatków w pierwszej kolejności na inne działania. Odnośnie kontroli podatkowych Zastępca Szefa KAS zalecił wówczas, aby w pierwszej kolejności były podejmowane czynności sprawdzające, wyjaśniające itp., a wszczynanie kontroli podatkowej miało miejsce tylko wtedy, gdy jest to absolutnie niezbędne. Bowiem tak jak już wyjaśniano, czynności sprawdzające to najszybsza i najmniej dotkliwa dla podatnika forma działania organu. Tym samym część zadań, które nie wymagają podjęcia kontroli, a wynikają z błędów, została przekierowana do realizacji w procedurze czynności sprawdzających. Zatem wyniki uzyskane w 2025 roku są konsekwencją realizowanej od 2024 roku strategii i jej rezultat wyraża się w wyższej liczbie czynności sprawdzających i niższej liczbie kontroli podatkowych. Na mniejszą liczbę zakończonych kontroli podatkowych wpływ mają również inne czynniki, tj. zmiany przepisów prawnych, rozwój narzędzi IT i digitalizacja procesów wspomagających działania weryfikacyjne/analizacyjne/kontrolne. Wysokość uszczupień wykryta w kontrolach podatkowych jest zmienna i uzależniona od wielu czynników. Jednym z nich jest liczba zrealizowanych kontroli, ponadto, nie bez znaczenia i wpływu na wysokość uszczupień pozostają takie czynniki jak sytuacja gospodarcza istniejąca w danym okresie sprawozdawczym, wielkość dokonanego obrotu gospodarczego, jak i ilość i wysokość transakcji objęta badaniem w toku kontroli w danym okresie sprawozdawczym.”

(akta kontroli tom II str. 111-117, 222 plik 5 i 6)

Procedurą służącą weryfikacji rozliczeń podatników była także kontrola celno-skarbowa uregulowana w Dziale V rozdziale 1 ustawy o KAS (dalszej części przedstawiono dane odnoszące się do kontroli celno-skarbowej, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS⁸³).

W 2025 r. urzędy celno-skarbowe przeprowadziły łącznie 5113 kontroli celno-skarbowych, co oznaczało spadek w porównaniu do 2024 r. (7043) o 27,4%, jak również w porównaniu do 2023 r. (7186) natomiast więcej niż w latach 2021-2022 (średnio 3500).

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami odnosząc się do przyczyn, które miały wpływ na liczbę kontroli celno-skarbowych, stwierdziła m.in., że „największy wpływ, w naszej ocenie, miała dokonana w 2024 roku zmiana w podejściu do roli czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i kontroli celnoskarbowych w redukcji ryzyka nadużyć podatkowych skutkujących uszczupleniem dochodów. Zmianę tą, dotyczącą kontroli celno-skarbowych wprowadzono, m.in. w oparciu o wnioski wynikające z analiz działań z lat wcześniejszych, które wskazywały, że do 2023 r. część kontroli była wszczynana w przypadkach, które mogły zostać rozstrzygnięte w mniej sformalizowanej procedurze. Wszczynianie nie zawsze w uzasadnionych przypadkach kontroli kończyło się złożeniem przez podatnika korekty, bez konieczności prowadzenia czynności kontrolnych. (...) W oparciu o powyższe wnioski podjęto działania ukierunkowane na przywrócenie właściwej roli kontroli celno-skarbowej poprzedzonej analizą ryzyka, zgodnie z jej przeznaczeniem na zwalczanie najpoważniejszych nieprawidłowości podatkowych, a nie na wykorzystywanie tej procedury na kontrolę przedsiębiorców popełniających błędy. W ramach takiego podejścia nie są wszczynane od razu procedury kontroli celno-skarbowych w sprawach o mniejszym ryzyku, które można wyjaśnić w mniej sformalizowanej procedurze – takie sprawy kierowane są do czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej. W wyniku wdrożenia powyższych rozwiązań zmniejszyła się też liczba autokorekt składanych bezpośrednio po doręczeniu upoważnienia do kontroli. Takie podejście z założenia skutkuje spadkiem ilości kontroli celno-skarbowych, gdyż w wynikach kontroli celno-skarbowych nie będą już ujęte sprawy, które przekierowano do realizacji przez urzędy skarbowe w toku czynności sprawdzających. Poza tym, przekierowanie kontroli na zwalczanie oszustw, wiąże się z prowadzeniem spraw bardziej złożonych i długotrwałych, co ma też bezpośredni wpływ na wyniki dotyczące ilości zakończonych kontroli. Stąd też wyniki w zakresie kontroli celno-skarbowych uzyskane w 2025 roku są konsekwencją realizowanej od 2024 roku strategii i jej rezultat wyraża się m.in. w wyższej liczbie czynności sprawdzających i niższej liczbie kontroli.(...) Na liczbę zakończonych kontroli celno-skarbowych, wpływa również zwiększona ilość innych zadań wykonywanych przez komórki kontrolne, np. działania prowadzone w zakresie przestrzegania sankcji wprowadzonych przez UE i Polskę w związku z agresją zbrojną na Ukrainę.”

NIK zauważyła, że również w I półroczu 2024 r. w urzędach celno-skarbowych identyfikowano zjawisko obejmowania kontrolą celno-skarbową zagadnień, które mogły zostać zbadane w najmniej sformalizowanej procedurze, tj. czynnościach sprawdzających (wyniki kontroli NIK P24012 oraz P25010). W związku z zidentyfikowaniem zjawiska wszczynania kontroli celno-skarbowych w sprawach prostych podjęto działania zmierzające do ukierunkowania takich

⁸³ Zgodnie z art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS kontroli celno-skarbowej podlega przestrzeganie przepisów prawa podatkowego w rozumieniu art. 3 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

kontroli na zwalczanie najpoważniejszych nieprawidłowości podatkowych (w szczególności pismo Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami DNK z maja 2024 r.).

Odsetek kontroli celno-skarbowych, w których stwierdzono nieprawidłowości wyniósł 91,5% i był niższy niż w 2024 r. (93,8%) i niższy w porównaniu do 2023 r. (92,7%).

(akta kontroli tom II str. 46-54, 111-117)

W ocenie Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami „przywołany powyżej wskaźnik do wszystkich zakończonych kontroli utrzymuje się na bardzo wysokim poziomie ponad 91,5%. Odchylenie od lat poprzednich są niewielkie. Należy też uwzględnić, że wprowadzona w 2024 roku zmiana koncepcji podejścia do roli kontroli celno-skarbowej polega m.in na kierowaniu kontroli celno-skarbowej tam, gdzie ryzyko jest najwyższe, w efekcie czego, kontroluje się bardziej złożone stany faktyczne, bada zagadnienia bardzo problematyczne, weryfikując złożone obszary podatkowe – co, w naszej opinii, może przyczynić się do obniżenia odsetka wyników pozytywnych. Ponadto należy zauważyć, że średnia kwota ustaleń na 1 zakończonej kontrolę pozytywną wyniosła w 2024 roku 674,1 tys. zł, a w 2025 roku kwota ta wzrosła do 1 393,4 tys. zł, czyli dynamika wzrostu osiągnęła poziom ponad 200% (dokładnie 206,7%). Efektywność kontroli, należy rozpatrywać szerzej w kontekście pozostałych zmiennych – w tym średniej kwoty ustaleń przypadających na jedną zakończoną kontrolę z ustaleniami.”

Relacja kwoty ustaleń ogółem do wszystkich kontroli celno-skarbowych w 2025 r. wyniosła 1274,6 tys. zł, a w 2024 r. – 632,2 tys. zł.

W 2025 r. kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli celno-skarbowych wyniosła 6516,9 mln zł i w odniesieniu do 2024 r. wzrosła o 2064,4 mln zł, tj. o 46,4% oraz o 32,2% w porównaniu do 2023 r., a o 3,7% w porównaniu do 2022 r.

W porównaniu do 2024 r. zwiększyła się o 30,6% liczba decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług w wyniku kontroli celno-skarbowych przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe. W 2025 r. wydano 696 takich decyzji na kwotę podatku 1043,4 mln zł, gdy rok wcześniej były to 533 decyzje na kwotę 673,3 mln zł, w 2023 r. 426 decyzji na kwotę 752,2 mln zł., a w 2022 r. 380 decyzji na kwotę 891,1 mln zł.

(akta kontroli tom II str. 48-50, 111-117)

Udział podatku VAT w strukturze ustaleń podatkowych w 2025 r. zwiększył się w porównaniu z osiągniętym w 2024 r. i wyniósł 74,5% (wobec 61,8%), a kwota wpłat i zatrzymanych nienależnych zwrotów VAT uzyskana w wyniku kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe zwiększyła się z 1879 mln zł do 2064,1 mln zł. W 2023 r. kwota ta wyniosła 2 564,2 mln zł, w 2022 r. 1 885,6 mln zł.

Kwota ustaleń podatkowych w CIT wyniosła 1093,9 mln zł i w porównaniu do 2024 r. zmniejszyła się o 673,8 mln zł (tj. o 38,1%), w odniesieniu do 2023 r. wzrosła o 45,9%, a w odniesieniu do 2022 r. spadła o 30,1%.

Powodem znacznego wzrostu ustaleń w CIT w 2024 r. był fakt, że w roku 2024 były wydawane decyzje podatkowe przez naczelników urzędów celno-skarbowych, które obejmowały wyższe ustalenia niż w latach poprzednich. Znacząco wzrosła kwota ustaleń w decyzjach podatkowych wydanych przez Naczelników Kujawsko-Pomorskiego UCS, Opolskiego UCS oraz Dolnośląskiego UCS. Działalność tylko tych trzech organów skutkowałą wynikami postępowań podatkowych na

poziomie 1220,7 mln zł. Dla porównania łączna kwota ustaleń na koniec 2023 r. dla tych trzech organów wyniosła 39 mln zł, co dało różnicę na poziomie 1181,7 mln zł.

W 2022 r. urzędy celno-skarbowe przeprowadziły 589 kontroli w zakresie CIT, w 2023 r. – 1745, a w 2024 r. – 1363 kontroli. W 2025 r. przeprowadzono 1104 kontrole celno-skarbowe w zakresie CIT.

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała m.in., że mimo spadku ustaleń podatkowych w CIT (obejmujących ustalenia łącznie decyzji podatkowych i korekt złożonych w trybie art. 62 ust. 4 ustawy o KAS) w 2025 roku względem 2024 roku, to kwota 1093,9 mln zł wciąż stanowi wzrost o 45,9% w odniesieniu do roku 2023, co świadczy o utrzymującej się tendencji wzrostowej w dłuższym terminie. Warto zaznaczyć, że wartość nieprawidłowości ujawnionych w zakończonych kontrolach celno-skarbowych (kontrolach pozytywnych) w obszarze CIT wzrosła: w 2024 r. wynosiła 799, 7 mln zł, natomiast w 2025 r. wyniosła 949, 5 mln zł. Wzrosła również wartość zmniejszenia straty w ustaleniach decyzji podatkowych w CIT – w 2024 r. wynosiła 41, 7 mln zł, a w 2025 r. wyniosła 245,7 mln zł. Przy ocenie wyników w obszarze kontroli CIT trzeba uwzględniać specyfikę tych kontroli celno-skarbowych. Działania te prowadzone są często w bardzo dużych podmiotach, obejmujących między innymi tak złożone zagadnienia jak ceny transferowe czy agresywna optymalizacja podatkowa, co sprawia, że niekiedy jednostkowe kontrole mają znaczny wpływ na całokształt wyników kontrolnych KAS. Czasem zdarza się jednak, że w danym okresie sprawozdawczym takich kontroli nie ma i wówczas kontrole CIT nie wpływają istotnie na zwiększenie końcowych osiągniętych ustaleń, co miało miejsce w 2025 r.

(akta kontroli tom II str. 48-50,111-117)

Minister Finansów, w celu zwiększenia skuteczności działań służb odpowiedzialnych za kontrolę dochodów budżetu państwa, podejmował inicjatywy legislacyjne oraz organizacyjne.

W Departamencie Nadzoru nad Kontrolami przygotowano projekt przepisów zmieniających ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawę o podatku od towarów i usług . Przepisy te weszły w życie 1 października 2025 r. Nowelizacja ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej wprowadziła możliwość złożenia przez kontrolowanego:

- deklaracji w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej,
- deklaracji lub korekty deklaracji częściowo uwzględniającej ustalenia naczelnika urzędu celno-skarbowego zawarte w wyniku kontroli celno-skarbowej – w terminie 14 dni od dnia doręczenia wyniku kontroli.

Zmiany wprowadzone w ustawie o podatku od towarów i usług miały charakter dostosowawczy do powyższych regulacji dotyczących kontroli celno-skarbowej. W szczególności uwzględniono stosowanie 15% stawki dodatkowego zobowiązania podatkowego również w przypadku złożenia deklaracji w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej.

(akta kontroli tom II str. 48-50, 158)

Pismem z 27 maja 2025 r. (znak DNK2.8623.24.2024) skierowanym do wszystkich IAS przedstawiono wyniki identyfikacji barier w weryfikacji rozliczeń CIT oraz wskazano możliwe rozwiązania zidentyfikowanych problemów. Niewyspecjalizowane urzędy skarbowe, identyfikując

bariery w zakresie weryfikacji CIT, wskazały na: ograniczoną liczbę szkoleń w zakresie CIT, analiz sprawozdań finansowych, rachunkowości, w szczególności szkoleń stacjonarnych, ograniczone zasoby pracowników posiadających specjalistyczną wiedzę i umiejętności z zakresu kontroli podatników CIT, brak dostępu do publikacji fachowych, brak specjalizacji komórek kontroli.

W piśmie z 12 maja 2025 r. (znak DNK2.8623.8.2025) skierowanym do wszystkich IAS przypomniano o konieczności stosowania zasady proporcjonalności w działaniach organów podatkowych. Wskazano, że kontrolę podatkową należy wszczynać wyłącznie w sytuacji, gdy nie jest możliwe rozstrzygnięcie sprawy w ramach czynności sprawdzających.

Zarządzeniem Ministra Finansów i Gospodarki z 7 sierpnia 2025 r., wydanym na podstawie art. 7 ust. 4 pkt 5 ustawy o Radzie Ministrów, powołano Zespół ds. zwalczania agresywnego planowania podatkowego w CIT. Celem jego utworzenia było wzmocnienie działań państwa w zakresie ograniczania agresywnego planowania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych. Do zadań Zespołu należało w szczególności:

- analiza porównawcza wybranych systemów podatkowych pod kątem ich wpływu na deklarowany podatek CIT,
- analiza danych z deklaracji CIT oraz wyników działań kontrolnych i analitycznych KAS w zakresie agresywnego planowania podatkowego,
- analiza porównawcza danych podatkowych wybranej próby podatników z uwzględnieniem ich struktury własnościowej (kapitał krajowy i zagraniczny),
- identyfikacja powtarzalnych schematów agresywnego planowania podatkowego.

Prace Zespołu zakończono w dniu 31 października 2025 r. sporządzeniem raportu zawierającego propozycje rozwiązań w obszarze zwalczania agresywnego planowania podatkowego w CIT (był on przedmiotem analizy w ramach kontroli P25010).

(akta kontroli tom II str. 53, 54, 195)

Równoległe z powołaniem Zespołu w Małopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Krakowie utworzono Centrum Kompetencyjne, którego zadaniem jest długoterminowe wspieranie działań kontrolnych w obszarze agresywnego planowania podatkowego. Do głównych zadań Centrum Kompetencyjnego w Małopolskim UCS należy analizowanie schematów optymalizacyjnych i typowanie podmiotów do kontroli. Same kontrole natomiast realizowane mają być przez jednostki KAS (głównie urzędy celno-skarbowe). Jak poinformowała w dniu 23 marca 2026 r. Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, aktualnie Centrum prowadzi analizy ryzyka wobec 230 podmiotów. Centrum Kompetencyjne przeprowadziło dwa stacjonarne spotkania koordynacyjne dla przedstawicieli UCS, w trakcie których omówione zostały zagadnienia związane bieżącymi kontrolami w obszarze podatku CIT oraz funkcjonowaniem schematów podatkowych mogących skutkować unikaniem opodatkowania.

(akta kontroli tom II str. 54)

Dochody podatkowe brutto i cło⁸⁴ wyniosły 736 966,9 zł i były o 9,6% wyższe od uzyskanych w roku 2024. Na funkcjonowanie Ministerstwa Finansów, izb administracji skarbowej z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, Krajowej Szkoły Skarbowości i Krajowej Informacji Skarbowej wydatkowano 15071,6 mln zł⁸⁵, tj. więcej o 12,7% niż w 2024 r.

W 2025 r. wydatki na sfinansowanie działalności tych jednostek stanowiły 2 % zrealizowanych dochodów brutto, podobnie jak w roku poprzednim. Wskaźnik ten w latach 2022 -2023 wyniósł odpowiednio: 1,53% i 1,83%.

(akta kontroli tom II str. 220-221)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

NIK ocenia pozytywnie utrzymanie tendencji poprawy ściągальności wpływów bieżących. Wskaźnik realizacji podatków, liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych, wyniósł 98,8% i był wyższy – od 0,7 punktu procentowego do 0,1 punktu procentowego – od osiągniętego w latach 2022-2024.

Szybciej były podejmowane działania windykacyjne. Średni upływ czasu od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego wyniósł 18 dni. Był on o dwa dni krótszy niż w 2024 r. oraz o połowę krótszy niż trzy lata wcześniej.

Wzrosły efekty organów egzekucyjnych, które w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 7801,8 mln zł, tj. o 6,6% wyższą niż w roku poprzednim (w 2024 r. wyegzekwowano kwotę o 10,4% wyższą). Niemniej tempo tego wzrostu było niższe od tempa wzrostu wpływów podatkowych (które w latach 2024-2025 zwiększyły się w porównaniu do roku poprzedniego odpowiednio 14,3% i 9,6%).

Niemniej ściągальność zaległości podatkowych z lat ubiegłych utrzymywała się na niskim poziomie. Relacja wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych wyniosła 4,6%, gdy w latach 2022-2024 średnio 4,7%. Główną przyczyną był brak u zobowiązanych majątku podlegającego egzekucji.

⁸⁴ Obliczono jako sumę dochodów z podatków pośrednich, wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych (bez kwoty podatku dochodowego od osób fizycznych przekazywanego przez urzędy skarbowe na rzecz organizacji pożytku publicznego), podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od kopalin oraz podatków zniesionych.

⁸⁵ Uwzględniono wydatki części Budżetu, finanse publiczne i instytucje finansowe w rozdziałach: Urzędy naczelných i centralnych organów administracji rządowej, Działalność izb administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, Działalność Krajowej Szkoły Skarbowości, Działalność Krajowej Informacji Skarbowej, Działalność Centrum Informatyki Resortu Finansów, Pozostała działalność. Do obliczeń przyjęto 100% wydatków w wymienionych rozdziałach (za wyjątkiem rozdziału Pozostała działalność, w którym nie uwzględniono kwoty 21 552 000 tys. zł przekazanej na rzecz Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz kwoty 783 017 tys. zł przekazanej na rzecz Funduszu Pomocy) ze względu na brak możliwości wyodrębnienia wydatków związanych z poborem podatków i ceł.

Z powodu przedawnienia odpisano należności podatkowe w kwocie 6940,7 mln zł, o 16,3% mniej niż średnio w latach 2022-2024.

Minister Finansów i Gospodarki przygotował projekt zmiany Ordynacji podatkowej przewidujący zastąpienie zasady nieprzedawniania się zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym – instytucją zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wskutek dokonania wpisu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, który 25 lutego 2026 r. wpłynął do Sejmu⁸⁶. Tym samym projekt przewiduje rozwiązania uwzględniające zalecenia wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., dotyczącego kluczowego dla realizacji zobowiązań podatkowych obszaru, jakim jest przedawnienie zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym oraz potrzebę zmiany przepisu art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

Naczelnicy urzędów celno-skarbowych oraz urzędów skarbowych przeprowadzili łącznie 13835 kontroli celno-skarbowych i podatkowych, tj. mniej o 29,9% niż średnio w latach 2022-2024. Natomiast łączna kwota nieprawidłowości wyniosła 8024,5 mln zł, co oznaczało wzrost o 6,9% w porównaniu do średniej z lata 2022 - 2024.

W 2025 r. o 2517,7 mln zł wzrosła w porównaniu do roku poprzedniego kwota nieprawidłowości⁸⁷ ujawnionych w wyniku prowadzonych w urzędach skarbowych czynności sprawdzających.

Sprawozdawczość

3.1. Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania sprawozdania łącznego z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27) za 2025 r. przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa. Sprawozdanie zostało sporządzone terminowo, na podstawie sprawozdań jednostkowych (własnych i podległych jednostek). W sprawozdaniu ujęto łączne dane:

- wykazane w sprawozdaniach jednostkowych Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy i Urzędu Skarbowego w Nowym Targu⁸⁸,
- z ewidencji środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej,

W dniu 7 kwietnia 2026 r. uwzględniono w sprawozdaniu Rb-27 części 77 wpłatę kwoty 461,8 mln zł z tytułu rozliczenia środków z Unii Europejskiej i innych źródeł bezzwrotnej pomocy zagranicznej za IV kwartał 2025 r. Wpłata tych środków na rachunek budżetu państwa została dokonana zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa⁸⁹.

(akta kontroli: tom I str. 60-106)

⁸⁶ Druk 2288.

⁸⁷ Pomijając ustalenia „sztucznego” WUSZ, tj. wynikające z błędów formalnych/rachunkowych podatników, nieskutkujących zaniżeniem zobowiązania podatkowego.

⁸⁸ Urząd Skarbowy w Nowym Targu pełni rolę Centrum Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym ZEFIR2 (rozliczeń z tytułu podatku akcyzowego, podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, należności celnych i innych opłat związanych z przywozem i wywozem towarów).

⁸⁹ Dz. U. z 2025 r. poz. 1375.

Jednocześnie Najwyższa Izba Kontroli podtrzymuje:

- opinię sformułowaną po kontroli P/24/011 – Opracowanie ustawy budżetowej na rok 2024, że utworzenie w klasyfikacji budżetowej, po stronie dochodów, paragrafu 160 i rozdziałów 75690-75694 pogorszyło przejrzystość systemu ewidencyjno-sprawozdawczego budżetu państwa
- oraz sformułowany wniosek o planowanie dochodów budżetowych w szczególowości w jakiej ujmowane jest, w oparciu o klasyfikację budżetową, wykonanie poszczególnych źródeł dochodów.

Stwierdzona nieprawidłowość polega na ujęciu w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 za 2025 r. przekazanego udziału JST w PIT niezgodnie z postanowieniami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁹⁰. Wykazaną w § 001 kwotę 174 067,4 mln zł należało wykazać w podziale na dwa paragrafy dochodów klasyfikacji budżetowej: § 001 w kwocie 170 276,6 mln zł i § 003 w kwocie 3790,7 mln zł. Więcej na ten temat w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Stwierdzona nieprawidłowość nie miała wpływu na prezentowane przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa w sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za 2025 r. kwoty wykonanych dochodów budżetowych ogółem, w tym ogółem dochody z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych.

Niemniej wartość zarządcza sprawozdania Rb-27 za 2025 r. została ograniczona w efekcie przeprowadzonych 15 lipca 2023 r. zmian w klasyfikacji budżetowej⁹¹ oraz ujęcia całej kwoty udziału JST w PIT w jednym paragrafie klasyfikacji budżetowej. W praktyce utrudnia to rzetelną i bieżącą ocenę stopnia realizacji dochodów z poszczególnych źródeł/tytułów podatkowych, w tym szybką identyfikację ewentualnych odchyleń.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, nie zgadzając się z opinią NIK, wskazał m.in., że w trakcie kontroli NIK Departament Polityki Makroekonomicznej przekazuje dodatkowe informacje i dane dotyczące prognoz dochodów podatkowych w tym ich szczegółowego rozbicia według poszczególnych tytułów. Poinformował także, że od projektu ustawy budżetowej na 2026 r. w uzasadnieniu umieszczono szczegółową strukturę prognozowanych dochodów z PIT i akcyzy, a także bardziej szczegółową analizę prognozy w kontekście poprzednich lat, co ma przysłużyć się zwiększeniu przejrzystości prognozy tych dochodów.

(akta kontroli: tom I str. 182, 183)

NIK zauważa, że informacje zawarte w uzasadnieniu ustawy budżetowej nie zastępują danych w sprawozdaniu Rb-27, które powinno umożliwić porównywalność planu i wykonania dochodów w tej samej klasyfikacji budżetowej.

⁹⁰ Dz. U. z 2022 poz. 513, ze zm.

⁹¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z 11 lipca 2023 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. poz. 1347).

Środki z Unii Europejskiej oraz z innych źródeł niepodlegających zwrotowi, przekazane z tytułu refundacji wydatków poniesionych z budżetu państwa na dochody części 77, ujmowano w dochodach, gdy środki faktycznie zasiliły odpowiedni rachunek bankowy tej części.

Jak wyjaśniła Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa brak refundacji wydatku przez Komisję Europejską oznacza, że nie powstało zobowiązanie Komisji wobec dysponenta części budżetowej, a tym samym nie powstała należność dysponenta. W sprawozdawczości budżetowej w zakresie środków pochodzących z budżetu UE przyjęto rozwiązanie, zgodnie z którym w sprawozdaniach miesięcznych wykazuje się „Należności” w wysokości odpowiadającej faktycznym wpływom na rachunek dochodów budżetu państwa.

Jak wynika z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa na etapie rozdysponowania alokacji środków pomiędzy poszczególnych dysponentów nie jest możliwe określenie, wysokości ostatecznie zrealizowanych wydatków, kwoty niewykorzystanych środków ani poziomu rozliczeń z Komisją Europejską. W przypadku projektów realizowanych przez państwowe jednostki budżetowe refundacja wydatków dokonywana jest przez Komisję Europejską, która decyduje o jej wysokości, w związku z czym należności są znane dopiero w momencie ich faktycznego wpływu. Tym samym nie występuje możliwość powstania zaległości w tym zakresie. W odniesieniu do projektów realizowanych przez państwowe jednostki budżetowe w sprawozdaniu Rb-27 części 77 nie występują również należności podlegające zwrotowi z tytułu nieprawidłowego wykorzystania środków europejskich, a ich ewidencjonowanie, zdaniem Zastępcy Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa byłoby bezprzedmiotowe.

NIK nie podziela tej opinii. Należy zauważyć, że w żadnym sprawozdaniu Rb-27 nie są wykazywane należności i zaległości z tytułu kwot dochodzonych w związku z nieprawidłowościami w realizacji np. projektów w ramach Narodowego Planu Rozwoju, mimo że na rachunek bankowy dochodów części 77 wpływały w latach 2023-2025 kwoty wpłat z tego tytułu.

NIK wskazuje, że we właściwości ministra właściwego ds. rachunkowości pozostaje opracowanie zasad ewidencji, które pozwolą jednostkom egzekwującym ww. należności, a które nie są dysponentami części 77, na prawidłowe ewidencjonowanie należności i ich spłat dotyczących części 77, a we właściwości ministra właściwego ds. sprawozdawczości budżetowej pozostaje opracowanie zasad sprawozdawczości budżetowej tak, by dysponent części 77 posiadał pełną i wiarygodną informację o należnościach, w tym zaległościach, które po skutecznym wyegzekwowaniu wpłyną na dochody części 77.

Przyjęte rozwiązania polegające na ujmowaniu należności wyłącznie w wysokości faktycznych wpływów ograniczają przejrzystość systemu ewidencyjno-sprawozdawczego budżetu państwa, a Minister Finansów i Gospodarki, który jest ministrem właściwym w sprawie sprawozdawczości budżetowej, rachunkowości i części 77 nie podjął żadnych działań w celu zapewnienia, aby w sprawozdaniu Rb-27 były wykazane należności i zaległości z tytułu ww. kwot.

(akta kontroli: tom I str. 112-140)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Udziały JST w PIT w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 za 2025 r. ujęto niezgodnie z postanowieniami określonymi w załączniku nr 3 Klasyfikacja paragrafów dochodów, przychodów i środków (z objaśnieniami) do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej jako: rozporządzenie ws. klasyfikacji)⁹². Wykazaną wyłącznie w § 001 kwotę 174 067,4 mln zł należało wykazać w podziale na dwa paragrafy dochodów klasyfikacji budżetowej: § 001 w kwocie 170 276,6 mln zł i § 003 w kwocie 3790,7 mln zł.

W toku kontroli ustalono, iż Departament Finansów Samorządu Terytorialnego obliczając kwotę rocznego dochodu JST z tytułu udziału w PIT na 2025 r. w łącznej wysokości 174 067,4 mln zł jako jeden z elementów składowych obliczeń dla każdej kategorii jednostek samorządu terytorialnego oraz związku metropolitalnego uwzględnił kwotę przychodów (w wysokości 14%) objętych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

Udział JST w PIT ukonstytuowany i obliczony na podstawie ustawy o dochodach JST należało wykazać w sprawozdaniu budżetowym Rb-27 stosując odpowiednie podziałki klasyfikacji budżetowej (tj. paragrafy dochodów) określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia ws. klasyfikacji. A zatem skoro ustawa o dochodach JST od 2025 r. poszerzyła udział JST w PIT o ryczałt od przychodów ewidencjonowanych; skoro metodologia liczenia udziału JST w PIT obejmuje ryczałt od przychodów ewidencjonowanych; skoro klasyfikacja budżetowa wyróżnia pięć paragrafów dochodów w zakresie podatku PIT; skoro według klasyfikacji budżetowej ryczałt od przychodów ewidencjonowanych został przypisany do § 003; to w konsekwencji w sprawozdaniu budżetowym Rb-27 udział JST w PIT winien odpowiednio zostać wykazany w dwóch paragrafach: § 001 i § 003.

W toku kontroli podzielono udział JST w PIT na 2025 r. w wysokości 174 067,4 mln zł na dwa paragrafy dochodów klasyfikacji budżetowej: § 001 w kwocie 170 276,6 mln zł, § 003 w kwocie 3790,7 mln zł⁹³.

Tym samym prezentacja danych dotyczących PIT w 2025 r. winna wyglądać następująco:

Kategoria	Wpływy całego sektora finansów publicznych	Udział jednostek samorządu terytorialnego w PIT	Dochody budżetu państwa
	mln zł		
Skala podatkowa i podatek liniowy (§ 001)	156 821,9	170 276,6	-13 454,7
Zryczałtowany podatek dochodowy (§ 003)	42 366,2	3 790,7	38 575,5

⁹² Dz. U. z 2022 poz. 513, ze zm.

⁹³ W obliczeniach dotyczących dwóch korekt: z tytułu zamożności (art. 32 ustawy o dochodach JST) oraz pomniejszenia o zyski powyżej 112% dochodów (art. 88 ustawy o dochodach JST) posłużono się metodą proporcjonalną. Żadnej z nich nie można bezpośrednio przypisać do trzech kategorii z art. 2 pkt 1 ustawy o dochodach JST. Jednakże brak regulacji w tymże zakresie w ustawie o dochodach JST, nie uniemożliwia dokonania stosownych obliczeń. Tym samym obie korekty zostały rozliczone proporcjonalnie do udziału odpowiednio dochodów ze skali podatkowej, dochodów z podatku liniowego oraz 14% przychodów podatników objętych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w łącznej kwocie dochodów podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Przedmiotowa metoda proporcjonalna jest powszechnie akceptowaną i stosowaną metodą rachunkową, którą wykorzystuje się m.in. w przypadkach takich, jak niniejszy.

Zbycie papierów wartościowych (§ 004)	3617,7	-	3 617,7
Niezrealizowane zyski (§ 017)	0,3	-	0,3
Dochody zagranicznej jednostki kontrolowanej (§ 020)	13,4	-	13,4
Razem	202 819,5	174 067,4	28 752,1

(Różnice w sumowaniach w wartościach: -0,1 i 0,1 wynikają z zaokrągleń).

Powyższa prezentacja danych przekazuje ich odbiorcom informację, iż udział JST w PIT obejmuje nie tylko skalę podatkową i podatek liniowy (§ 001), ale także ryczałt od przychodów ewidencjonowanych (§ 003). Dane są zgodne ze stanem prawnym oraz stanem faktycznym, gdyż transponują obliczenia dokonane na podstawie ustawy o dochodach JST na podziałki klasyfikacji budżetowej określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia ws. klasyfikacji (tj. na odpowiednie paragrafy dochodów).

Kwota udziału JST w PIT, którą należało wykazać w § 003 (3790,7 mln zł) w odniesieniu do poniższych kategorii stanowi:

- w dochodach budżetu państwa z § 001 (-17 245,4 mln zł): 22 %,
- w dochodach budżetu państwa z § 003 (42 366,2 mln zł): 8,9%,
- w dochodach budżetu państwa z całego PIT (28 752,1 mln zł): 13,2%,
- w udziale JST w PIT (174 067,4 mln zł): 2,2%,
- w kwocie będącej średnią arytmetyczną kwoty zrealizowanych dochodów i należności pozostałych do zapłaty, kontrolowanego dysponenta środków budżetowych (332 977,8 mln zł): 1,1%⁹⁴.

Kwoty rocznego dochodu jednostek samorządu terytorialnego z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podatku dochodowym od osób prawnych ustala minister właściwy do spraw finansów publicznych (art. 13 ust 3 ustawy o dochodach JST). Zgodnie z art. 40 ustawy o dochodach JST środki stanowiące należne dochody JST z tytułu udziału w PIT podlegają przekazaniu przez Naczelnika I US w Bydgoszczy.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa oraz Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego podkreślili, iż Departamentem merytorycznym w zakresie ustalenia dochodów JST z tytułu udziału w PIT jest Departament Finansów Samorządu Terytorialnego. Natomiast Naczelnik I US w Bydgoszczy przekazuje JST środki z tytułu udziału w PIT i wykazuje w sporządzanym sprawozdaniu budżetowym Rb-27. Zatem ustalanie kwot udziałów JST w PIT oraz ich przekazywanie to dwa odrębne procesy realizowane przez dwie różne jednostki.

⁹⁴ Na podstawie danych z łącznego rocznego sprawozdania Rb-27 za 2025 r. części 77 według stanu na 7 kwietnia 2026 r.: kwota zrealizowanych dochodów 546 337,8 mln zł, kwota należności pozostałych do zapłaty 119 617,8 mln zł.

Naczelnik I US w Bydgoszczy wyjaśnił⁹⁵, iż dystrybuowanie udziałów dla JST w PIT realizowane było w oparciu o zestawienie⁹⁶ otrzymane z Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego w scentralizowanym systemie rachunkowości Poltax2b Plus⁹⁷. W tym zestawieniu planowane roczne dochody JST z tytułu udziału w PIT były wykazane w jednej kwocie dla danej jednostki, tj. bez podziału kwoty na kategorie podane w art. 2 pkt 1 lit. a, b i c ustawy o dochodach JST⁹⁸.

Naczelnik I US w Bydgoszczy wyjaśnił, iż *zakres danych jakimi dysponuję, tj. bez podziału planowanej rocznej kwoty dochodów na kategorie podane w art. 2 pkt 1 lit. a, b i c ustawy o dochodach JST determinuje sposób ujmowania danych w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 w zakresie udziałów JST w PIT, tj. w paragrafie 001, odpowiednio w rozdziałach klasyfikacji budżetowej. Wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych części udziałów JST w paragrafie 003 będzie możliwe wówczas, gdy zestawienie, które otrzymujemy z Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego będzie zawierało informację o kwotach wyliczonych na podstawie wskazanego powyżej źródła opodatkowania.*

Ponadto Naczelnik podkreślił, że *wyodrębnienie wpływów z ww. tytułu będzie wymagało przebudowy dotychczas uzgodnionego z Departamentem Poboru Podatków procesu obsługi dystrybucji, zmian w scentralizowanym systemie Poltax2b Plus, co może determinować generowanie zwiększonej liczby przelewów realizowanych na rzecz JST z podziałem PIT dla kategorii podanych w art. 2 pkt 1 ustawy o dochodach JST.*

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków⁹⁹, identycznie jak Naczelnik I US w Bydgoszczy, podkreślił, iż zakres przekazywanych danych przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego, tj. bez wyszczególnienia kwot wynikających ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych, ma bezpośrednie przełożenie na sposób ewidencjonowania transakcji w systemie Poltax2BPlus oraz ich prezentację w sprawozdaniu Rb-27.

Ponadto Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśnił, iż nie sygnalizował innym komórkom organizacyjnym Ministerstwa Finansów potrzeby podzielenia kwoty udziałów JST w PIT na § 001 i § 003, jak również nie był odbiorcą postulatów zmian w zakresie mechanizmów dystrybucji w przedmiotowym zakresie, zarówno od organu podatkowego realizującego to zadanie, jak i komórek organizacyjnych MF.

⁹⁵ W piśmie z dnia 5 marca 2026 r.

⁹⁶ Zawiera ono informację o kwotach planowanych rocznych dochodów m.in. z tytułu udziału w PIT dla poszczególnych JST.

⁹⁷ Właścicielem biznesowym systemu jest Departament Poboru Podatków.

⁹⁸ Tj.: (i) dochody ze skali podatkowej i z tzw. podatku liniowego, (ii) dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box), (iii) kwota odpowiadająca 14% przychodów podatników objętych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

⁹⁹ Departament Poboru Podatków (DPP) – komórka organizacyjna w Ministerstwie Finansów, która m.in. prowadzi sprawy związane z Poltax2B Plus (§ 13 pkt 8 lit. d Wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów, zatwierdzonego w dniu 22 stycznia 2025 r.). Ponadto m.in. realizuje zadanie polegające na monitorowaniu wpływu zmian prawnych na działanie systemu informatycznego oraz inicjuje działania w tym zakresie [§ 30 ust. 1 pkt 10 lit. b zarządzenia Ministra Finansów w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów z dnia 31 stycznia 2022 r. (Dz. Urz. MF z 2025 r. poz. 7, ze zm.), dalej jako: zarządzenie dot. regulaminu organizacyjnego MF].

Zdaniem Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa¹⁰⁰ zmiana od 1 stycznia 2025 r. sposobu ustalania kwoty dochodów JST z tytułu udziału w PIT nie wpłynęła na sposób prezentacji jego przekazania w sprawozdaniu Rb-27 sporządzanym przez urząd skarbowy. Dyrektor wskazała, że *dochodami własnymi jednostek samorządu terytorialnego w rozumieniu ustawy są dochody z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych. Przepis art. 2 pkt 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, określa wyłącznie co należy rozumieć jako dochód podatników podatku dochodowego od osób fizycznych przy ustalaniu dochodów z tytułu udziału samorządów w tym podatku. Ogólne sformułowanie „dochody z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych” umożliwia ustalenie dla konkretnej jednostki samorządu terytorialnego należnych kwot dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i przekazanie co miesiąc tych środków jednym przelewem, co redukuje ilość operacji księgowych, a tym samym zmniejsza ryzyko popełnienia błędów ewidencyjnych oraz zwiększa przejrzystość sprawozdawczości budżetowej.*

Dyrektor Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego¹⁰¹ podkreślił, iż zryczałtowany podatek dochodowy nie jest odrębnym źródłem dochodów samorządów, lecz część przychodów z tego podatku stanowi podstawę do obliczenia dochodów JST z tytułu udziału w PIT. Jednocześnie podniósł, iż *przyjęcie metodologii polegającej na wyodrębnianiu części dochodów z PIT odpowiadającej poszczególnym formom opodatkowania, w tym ryczałtowi od przychodów ewidencjonowanych, oznaczałoby wprowadzenie dodatkowego podziału dochodów podatkowych, który nie wynika wprost z przepisów regulujących system dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Przepisy ustawy ogólnie mówią o dochodach podatników podatku PIT bez rozróżniania poszczególnych składowych tych dochodów.*

Najwyższa Izba Kontroli nie podziela powyższych stanowisk Dyrektorów Departamentu Budżetu Państwa oraz Finansów Samorządu Terytorialnego. Zważyć bowiem należy, iż sprawozdawczość budżetowa obejmuje zestawienia liczbowe odzwierciedlające procesy gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych. Sprawozdania budżetowe powinny być sporządzane na

¹⁰⁰ Departament Budżetu Państwa (BP) – komórka organizacyjna w Ministerstwie Finansów, do zadań której należy m.in. dostarczanie terminowej i rzetelnej informacji sprawozdawczej, w tym opracowanie sprawozdania rocznego z wykonania budżetu państwa, opracowywanie i publikowanie szacunkowych oraz miesięcznych sprawozdań z wykonania budżetu państwa (§ 37 ust. 2 pkt 8 zarządzenia dot. regulaminu organizacyjnego MF). Ponadto zgodnie z Wewnętrznym regulaminem organizacyjnym Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów, zatwierdzonym w dniu 1 września 2022 r. odpowiada m.in. za: opracowywanie zasad klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (§ 7 ust. 2 pkt 4 lit. a); opracowywanie zasad sprawozdawczości budżetowej (§ 7 ust. 2 pkt 4 lit. d); prowadzenie prac analitycznych dotyczących klasyfikowania środków publicznych oraz współpraca w tym zakresie z innymi komórkami organizacyjnymi Ministerstwa oraz podmiotami zewnętrznymi (§ 12 pkt 2); prowadzenie rachunkowości budżetu państwa, w tym: wpływów dochodów budżetu państwa zrealizowanych przez urzędy obsługujące organy podatkowe i dysponentów środków budżetu państwa oraz sprawozdań z wykonania planu dochodów budżetu państwa (§ 14 pkt 1 lit. a); przygotowanie łącznego sprawozdania części 77 budżetu państwa (§ 14 pkt 5); ustalanie i koordynowanie zakresu i metodologii sprawozdawczości budżetowej dotyczącej realizacji dochodów z tytułu podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych pobieranych przez urzędy skarbowe (§ 16 pkt 1).

¹⁰¹ Departament Finansów Samorządu Terytorialnego (ST) – komórka organizacyjna w Ministerstwie Finansów, która zgodnie z zarządzeniem dot. regulaminu organizacyjnego MF odpowiada m.in. za: realizację zadań Ministra w zakresie systemu finansów samorządu terytorialnego (§ 44 ust. 1); prowadzenie spraw związanych z ustalaniem kwot dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych (§ 44 ust. 2 pkt 1); ponadto jest właściwa w sprawach regulowanych ustawą o dochodach JST oraz prowadzeniem legislacji w tym zakresie (§ 44 ust. 3 pkt 1). Oprócz powyższego m.in. współpracuje z Departamentem Budżetu Państwa w sprawach związanych z systemem finansów publicznych oraz z klasyfikacją budżetową w zakresie samorządu terytorialnego (§ 12 pkt 9 Wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego w Ministerstwie Finansów, zatwierdzonego w dniu 25 stycznia 2022 r., obowiązującego do dnia 4 kwietnia 2026 r.).

podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych według podziałek klasyfikacji budżetowej. Sprawozdawczość budżetowa winna w sposób rzeczywisty i pełny odzwierciedlać przebieg wszystkich czynności faktycznych i prawnych składających się na wykonanie budżetu. Tym samym fakt, iż od 2025 r. udział JST w PIT został poszerzony o ryczałt od przychodów ewidencjonowanych powinien znaleźć adekwatne odzworowanie w sprawozdawczości budżetowej. Nowy stan prawny i faktyczny należało odpowiednio przełożyć na podziałki klasyfikacji budżetowej, których dla podatku PIT jest pięć. Zatem brak podzielenia w sprawozdaniu Rb-27 udziału JST w PIT na § 001 i § 003 nie przekazuje informacji, iż od 2025 r. nastąpiło poszerzenie katalogu dochodów z PIT, w których samorządy terytorialne partycypują.

(akta kontroli: tom III str. 76-120, 157-171, 221-228, 281-300 /pliki 1-4, 8-14, 45-79, 86-87, 176-177/, 336-361)

Ocena częściowa

Sprawozdanie budżetowe Rb-27 z wykonania planu dochodów za 2025 r. jest zgodne z danymi wykazanymi w sprawozdaniach częściowych. Jednak nierzetelnie przedstawia wykonanie dochodów w paragrafie 001 i 003 klasyfikacji budżetowej w efekcie ujęcia części udziału JST w PIT, tj. kwoty 3790,7 mln zł) dotyczącej zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych, w nieprawidłowym paragrafie klasyfikacji budżetowej (w paragrafie 001 wykazano udział w kwocie 174 067,4 mln zł zamiast 170 276,6 mln zł, natomiast w paragrafie 003 nie wykazano udziału, który wyniósł 3790,7 mln zł. Ponadto, w ocenie NIK, obecna forma tego sprawozdania nie dostarcza wystarczających informacji o stopniu realizacji dochodów podatkowych w szczególności odpowiadającej ich ewidencjonowania.

V. Wnioski

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

Wnioski

1. Zapewnienie prezentowania w sprawozdaniach Rb-27 przekazanego udziału JST w PIT w sposób umożliwiający ustalenie dochodów budżetu państwa z wszystkich istotnych tytułów, zgodnie ze sposobem ustalania udziału JST (art. 2 pkt 1 ustawy o dochodach JST) oraz klasyfikacją budżetową.
2. Zapewnienie odzwierciedlania w prognozach dochodów możliwych do uzyskania efektów zmian podatkowych oraz przekazanie jednostkom organizacyjnym Ministerstwa Finansów wytycznych, uwzględniających zasadę ostrożnego planowania dochodów, przypominających reguły zgłaszania skutków projektowanych zmian systemowych do danego roku budżetowego.
3. Zweryfikowanie przekazanych JST kwot udziałów w PIT za 2025 r. po skorygowaniu podstawy stanowiącej źródło ich obliczania o dochody z IP Box oraz w razie konieczności przekazanie stosownych kwot z tego tytułu konkretnym JST (różnica pomiędzy kwotą ustaloną z uwzględnieniem dochodów IP Box a kwotą rzeczywiście przekazaną).

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie¹⁰² umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań. Zgodnie z art. 98 ustawy o NIK, kto nie informuje bądź niezgodnie z prawdą informuje o wykonaniu wniosków pokontrolnych, podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 3.

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

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Warszawa, dnia 22 kwietnia 2026 r.

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
Katarzyna Budnikowska

/./

Zmian dokonał:
p.o. Dyrektor
Departamentu Finansów i Spraw Publicznych
Najwyższej Izby Kontroli
Jarosław Borowski

/podpisano elektronicznie/

¹⁰² Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres do doręczeń elektronicznych NIK, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, ze zm.). w przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie, w miarę możliwości, skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy jednostki kontrolnej NIK przeprowadzającej postępowanie kontrolne.