



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Katowicach

LKA.410.030.02.2019

Pani
Sylwia Juraszek
Naczelnik Urzędu
Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej
ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej ¹ , ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała
Kierownik jednostki kontrolowanej	Sylwia Juraszek, Naczelnik Urzędu, od 1 marca 2017 r. (dowód: akta kontroli str. 2)
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych.2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach
Kontroler	Witold Wilk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKA/255/2019 z 8 października 2019 r. (akta kontroli str. 1)

¹ Dalej: Urząd.

² Dz. U. z 2019 r. poz. 489 ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W okresie objętym kontrolą poprawie uległa skuteczność i efektywność poboru podatków przez Urząd. Za 2018 r. osiągnięto wartość sześciu z siedmiu badanych mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach⁴, a w trakcie pierwszych trzech kwartałów 2019 r. – sześciu z ośmiu badanych mierników.

Wskutek zastosowania technik informatycznych, monitorowania skali korzystania z nich przez podatników i zwiększenia zakresu ich wykorzystania wzrósł poziom wypełniania obowiązków w zakresie składania przez podatników plików JPK⁵_VAT oraz deklaracji VAT⁶ i PIT⁷, a także terminowego regulowania należności z tego tytułu.

Skuteczność kontroli podatkowych (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem) wzrosła w stosunku do lat poprzednich. Spadła jednak efektywność tych kontroli (mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera). Poprawiła się jakość wydanych decyzji podatkowych (mierzona relacją liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu). W okresie objętym kontrolą wydłużył się jednak średni czas trwania postępowań podatkowych, tj. okres, jaki upłynął od wszczęcia postępowania do dnia doręczenia decyzji, ze 116 w 2018 r. do 173 dni w trzech kwartałach 2019 r. (o 49,1%).

Poprawiła się skuteczność egzekucji (mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia) oraz jej efektywność (mierzona kwotą wyegzekwowanych zaległości średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej otrzymującego wynagrodzenie prowizyjne). Wzrosły też efekty wynikające z zastosowania - w toku prowadzonych przez Urząd postępowań egzekucyjnych - nowych narzędzi/zasobów danych.

W Urzędzie rzetelnie monitorowano osiągnięte wartości mierników, analizowano przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym, a uzyskanymi wynikami i podejmowano stosowne działania zaradcze.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dalej: Dyrektora Izby.

⁵ Jednolity plik kontrolny.

⁶ Podatek od towarów i usług.

⁷ Podatek dochodowy od osób fizycznych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁸ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.1. W 2018 r. Naczelnik Urzędu realizował dwa cele dotyczące poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych, pierwszy *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej*, oraz drugi *Poziom wypełniania obowiązku przekazywania jednolitego pliku kontrolnego (JPK)*⁹. W ramach pierwszego celu określono trzy mierniki stopnia jego realizacji, z których kontrolą objęto dwa: *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej*¹⁰ oraz *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika*¹¹. Miernikiem stopnia realizacji drugiego celu było *składanie plików JPK_VAT*¹².

Zaplanowane dla Urzędu wartości ww. mierników zostały osiągnięte za 2018 r. Do Urzędu złożono za pomocą środków komunikacji elektronicznej 85,3% deklaracji, które w ten sposób mogły być złożone (w planie założono co najmniej 82%), mediana czasu trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek strony wyniosła 18,7 dni (w planie przyjęto mniej niż 24 dni), a pliki JPK_VAT złożyło 83,2% podatników zobowiązanych do ich przekazania (w planie przyjęto co najmniej 60%).

Również w 2019 r. Naczelnik Urzędu realizował dwa cele w tym obszarze, pierwszy *Budowanie przyjaznej administracji skarbowej* oraz drugi *Skrócenie czasu załatwiania spraw*. Miernikiem stopnia realizacji pierwszego celu były *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej*, a miernikiem drugiego celu był *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika*¹³. Do 30 września 2019 r. złożono za pomocą środków komunikacji elektronicznej 92,4% deklaracji, które w ten sposób mogły być złożone (w planie na 30 września i 31 grudnia 2019 r. założono co najmniej 84%), a mediana czasu trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek strony wyniosła 22,0 dni (w planie na 30 września i 31 grudnia 2019 r. przyjęto mniej niż 24 dni).

(dowód: akta kontroli str. 44 – 45, 56 – 73, 93 – 132)

1.2. Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych. Udział liczby deklaracji złożonych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób systematycznie wzrastał. I tak, za 2018 r. wyniósł on 85,3%¹⁴, a do 30 czerwca 2019 r. - 91,9% (dla porównania, za 2017 r. 80,6%, za 2016 r. 72,8%, a za 2015 r. 67,0%). Wzrastał również odsetek podatników VAT czynnych, którzy wywiązali się z obowiązku złożenia pliku JPK_VAT (liczony jako udział liczby podatników, którzy przekazali JPK_VAT w liczbie podatników zobowiązanych do

⁸ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁹ Dalej: JPK_VAT. Jednolity Plik Kontrolny dla ewidencji zakupu i sprzedaży podatku od towarów i usług, przekazywany, bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

¹⁰ Miernik ten liczony jako relacja liczby deklaracji, które zostały złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej x 100 do liczby ogółem deklaracji, które mogły być złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

¹¹ Miernik ten to mediana czasu trwania wybranych postępowań wszczętych na żądanie strony, zakończonych z datą zatwierdzenia w okresie sprawozdawczym.

¹² Miernik ten liczony relacją liczby podatników, którzy przekazali plik JPK_VAT x 100 do różnicy wynikającej z liczby podatników zobowiązanych do przekazywania plików JPK_VAT i liczby podatników, którzy posiadają decyzję Naczelnika Urzędu o odroczeniu terminu złożenia pliku JPK_VAT.

¹³ Obydwa mierniki liczono analogicznie jak w 2018 r.

¹⁴ Za I półrocze 2018 r. wyniósł on 83,3%.

przekazania JPK_VAT). Za czerwiec 2018 r. wyniósł on 97,9%, za grudzień 2018 r. 99,2%, a za czerwiec 2019 r. 99,4%. Jak wskazała Naczelnik Urzędu, na cyklicznych spotkaniach z Zastępcą Naczelnika i Kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej omawiano wywiązywanie się podatników z obowiązku składania plików JPK_VAT i podejmowano działania zmierzające do zmniejszenia liczby podatników nieskładających tych plików m.in. poprzez przeprowadzenie rozmów telefonicznych, wysyłanie wezwań, a także kierowano wnioski o ich ukaranie.

Na wysokim poziomie kształtował się odsetek podatników, którzy w terminie złożyli deklaracje VAT (liczony jako udział liczby deklaracji VAT złożonych w terminie w liczbie deklaracji VAT do złożenia). Wartość tego wskaźnika za lata 2018-2019 (I półrocze) była na zbliżonym poziomie i wyniosła odpowiednio 97,3% i 97,9%¹⁵. Natomiast na niższym poziomie odnotowano odsetek uregulowanych w terminie zadeklarowanych do wpłaty należności z VAT (liczony jako udział uregulowanych w terminie zadeklarowanych do wpłaty kwot z VAT do zadeklarowanych do wpłaty kwot z tego tytułu ogółem), który w badanym okresie był na zbliżonym poziomie, a w stosunku do lat poprzednich uległ poprawie. Za 2018 r. wyniósł on 78,5%, do 30 czerwca 2019 r. - 78,4%. Dla porównania, za 2017 r. odsetek ten wyniósł 74,1%, za 2016 r. - 72,3%, a za 2015 r. - 68,1%¹⁶. Wzrastały zadeklarowane do wpłaty kwoty należności z VAT uregulowane w terminie, które za 2018 r. wyniosły 429 071,8 tys. zł, a za I półrocze 2019 r. - 201 743,3 tys. zł¹⁷ (dla porównania, za 2017 r. - 347 329,7 tys. zł, za 2016 r. - 289 918,1 tys. zł i za 2015 r. - 241 808,5 tys. zł).

Za 2018 r. i za I półrocze 2019 r. odsetek podatników, którzy nie złożyli deklaracji VAT wyniósł 0,5%¹⁸. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że byli to przede wszystkim podatnicy, którzy zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT i nie złożyli deklaracji za okres, w którym byli czynnymi podatnikami VAT. Jak podała dalej, podejmowano działania w celu zdyscyplinowania podatników do złożenia deklaracji VAT. Pracownicy Urzędu sporządzali raport o niezłożonych deklaracjach, a następnie prowadzono czynności sprawdzające lub kontrolę podatkową w celu wyegzekwowania złożenia deklaracji VAT. Odsetek podatników, którzy nie złożyli deklaracji VAT nieznacznie zmniejszył się w porównaniu do lat poprzednich (za 2015 r. i za 2016 r. wyniósł on 0,7%, a za 2017 r. 1,0%).

(dowód: akta kontroli str. 21 – 22, 26, 134 – 148, 217 – 229)

Na wysokim poziomie kształtował się odsetek podatników, którzy w terminie złożyli deklaracje PIT (liczony jako udział liczby deklaracji PIT złożonych w terminie w liczbie deklaracji PIT do złożenia), który za 2018 r. wyniósł 97,8%. Odsetek ten nieznacznie wzrósł w porównaniu do lat poprzednich (za 2017 r. wyniósł on 95,8%, za 2016 r. 96,1% i za 2015 r. 96,3%). Natomiast odsetek podatników, którzy nie złożyli deklaracji PIT za 2018 r. wyniósł 1,8% i był najmniejszy w porównaniu do lat

¹⁵ Za I półrocze 2018 r., w porównaniu do I półrocza 2017 r., odsetek podatników, którzy w terminie złożyli deklaracje VAT nieznacznie wzrósł (z 96,2% do 97,1%), podobnie za II półrocze 2018 r. w porównaniu do II półrocza 2017 r. (z 96,8% do 97,4%), a także za I półrocze 2019 r. w porównaniu do I półrocza 2018 r. (z 97,1% do 97,9%).

¹⁶ Za I półrocze 2018 r., w porównaniu do I półrocza 2017 r., odsetek podatników, którzy terminowo uregulowali zadeklarowane do wpłaty należności z VAT wzrósł z 73,6% do 76,4%. Poprawił się on również za II półrocze 2018 r. w porównaniu do II półrocza 2017 r. (z 74,6% do 80,4%) oraz za I półrocze 2019 r. w porównaniu do I półrocza 2018 r. (z 76,4% do 78,4%).

¹⁷ Za okres od stycznia do czerwca 2018 r. w terminie uregulowano należności z VAT w łącznej kwocie 188 201,5 tys. zł.

¹⁸ Różnica w wysokości odsetka podatników, którzy nie złożyli deklaracji VAT w porównaniu do odsetka podatników, którzy nie złożyli plików JPK_VAT wynikała głównie z faktu, że część podatników składała kwartalne deklaracje VAT.

2015-2017¹⁹. Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej w Urzędzie wyjaśniła, że po każdym okresie rozliczeniowym kierowano wezwania do podatników, dla których płatnicy przesłali do tutaj Urzędu informacje o osiągniętych dochodach w danym roku (PIT-11), a w bazie danych Urzędu nie odnotowano zeznania podatkowego. Część podatników po otrzymanych wezwaniach złożyła informację o rozliczeniu się wspólnie z małżonkiem w innym urzędzie skarbowym (różna właściwość miejscowa), a w stosunku do pozostałej części podatników, po analizie dochodów nieprzekraczających kwoty 3 089,00 zł²⁰, gdzie podatek należny wyniósł 0,00 zł, odstępowano od dalszych czynności z uwagi na ekonomikę postępowania.

Zadeklarowane do wpłaty należności z PIT za 2018 r. wyniosły 93 547,3 tys. zł i znacznie wzrosły w porównaniu do 2017 r. (o 128,2%)²¹, a dotyczyło to przede wszystkim zeznań PIT-38. Jak podała Naczelnik Urzędu, za 2017 r. jeden podatek zadeklarował w zeznaniu PIT-38 kwotę powyżej 1,0 mln zł, natomiast za 2018 r. trzech podatników zadeklarowało kwoty w łącznej wysokości 37,8 mln zł. Zadeklarowane w zeznaniach PIT-38 kwoty do wpłaty za 2018 r. wzrosły o 46,7 mln zł w porównaniu do roku poprzedniego.

Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków w zakresie terminowego regulowania zadeklarowanych do wpłaty należności z PIT. Odsetek uregulowanych w terminie zadeklarowanych do wpłaty należności z tego tytułu (liczony jako udział uregulowanych w terminie zadeklarowanych do wpłaty kwot z PIT w zadeklarowanych do wpłaty kwot z tego tytułu ogółem) za 2018 r. wyniósł 87,3%. Dla porównania, odsetek ten za 2017 r. wyniósł 69,8%, za 2016 r. 64,9% i za 2015 r. 74,9%.

(dowód: akta kontroli str. 29 – 30, 215 – 229)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w 2019 r. 79,5% zeznań podatkowych PIT-37 i PIT-38 zostało złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej, w tym 48,0% poprzez usługę *Twój e-PIT*. Dzięki tej usłudze podatnicy w prosty sposób mogli złożyć swoje zeznania w terminie oraz bez konieczności stawienia się w siedzibie Urzędu.

W piśmie z 9 września 2019 r. Zastępca Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach zwrócił się do naczelników urzędów skarbowych w województwie śląskim z prośbą o przedstawienie problemów zaobserwowanych podczas akcji PIT za 2018 r., ze szczególnym uwzględnieniem usługi *Twój e-PIT*. W odpowiedzi na pismo, Zastępca Naczelnik Urzędu wskazała m.in. na:

- zawieszanie się systemu realizującego usługę *Twój e-PIT* w okresie zwiększonego obciążenia, tj. od 15 do 30 kwietnia 2019 r.,
- brak możliwości automatycznego przelania nadpłaty na konta zagraniczne, mimo że w zeznaniu podatkowym możliwe było wpisanie konta zagranicznego, które jednak nie migrowało do bazy POLTAX, a następnie POLTAX2B,
- dodatkową weryfikację podatnika poprzez podanie kwoty nadpłaty lub do zapłaty za poprzedni rok, skutkiem czego emeryci i renciści, którzy chcieli złożyć zeznanie podatkowe m.in. w związku ze skorzystaniem z ulg podatkowych, rozliczeniem się wspólnie z małżonkiem lub przekazaniem 1% podatku na

¹⁹ Za 2015 r. i za 2016 r. wyniósł on 2,2%, za 2017 r. 2,3%.

²⁰ Tj. kwota wolna od podatku na podstawie art. 27 ust. 1b pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, ze zm.).

²¹ Dla porównania, zadeklarowane do wpłaty należności z PIT za 2017 r. stanowiły kwotę 40 987,5 tys. zł, za 2016 r. 41 197,0 tys. zł, a za 2015 r. 33 039,0 tys. zł.

organizację pożytku publicznego, nie mogli zalogować się do systemu i wygenerować zeznania podatkowego z uwagi na brak kwoty nadpłaty/do zapłaty w zeznaniu PIT-40A sporządzanym przez organ rentowy.

(dowód: akta kontroli str. 215 – 229, 240 – 241)

W celu wsparcia podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych podejmowano działania, przede wszystkim informacyjne i organizacyjne, do których Naczelnik Urzędu zaliczyła:

- uczestnictwo Naczelnika i pracownika Urzędu 7 marca 2019 r. w audycji radiowej, w Radiu Bielsko, podczas której udzielali oni odpowiedzi na zadawane pytania (audycję odtwarzano w Radiu w każdy poniedziałek w kwietniu 2019 r. kilka razy w ciągu dnia),
- udział Naczelnika Urzędu w spotkaniach z doradcami podatkowymi, na których poruszano tematy dotyczące m.in. JPK_VAT, mechanizmu podzielonej płatności, kryptowalut, omawiano także bieżące zmiany i nowe rozwiązania wprowadzone nowelizacjami przepisów prawa podatkowego (w latach 2018-2019 spotkania te odbywały się raz w kwartale),
- uczestnictwo Naczelnika Urzędu, 24 września 2019 r., w spotkaniu z przedsiębiorcami, zorganizowanym przez Bielską Lożę Business Centre Club, na którym omawiano tematy dotyczące m.in. mechanizmu podzielonej płatności, *Białej listy* podatników VAT, indywidualnych rachunków bankowych,
- prowadzenie akcji edukacyjnych w zakresie JPK_VAT – szkolenia dla podatników prowadzone w siedzibie Urzędu przez Kierownika Drugiego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej (w okresie od listopada 2017 r. do lutego 2018 r. zorganizowano osiem takich szkoleń),
- zorganizowanie 13 marca 2019 r. na terenie Urzędu *Dnia Seniora*, którego przedmiotem było m.in. promowanie usługi *Twój e-PIT* oraz udzielanie przez pracowników Urzędu informacji dotyczących przysługujących osobom starszym ulg i odliczeń,
- zorganizowanie 16 marca 2019 r. w Centrum Handlowym *SFERA* w Bielsku-Białej stanowiska do przesyłania drogą elektroniczną zeznań podatkowych, w tym punktu informacyjnego w zakresie akcji *Twój e-PIT*,
- udostępnienie w siedzibie Urzędu stanowiska komputerowego dla podatników umożliwiającego przesyłanie zeznań/deklaracji podatkowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 152)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

OBSZAR

2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu
faktycznego

2.1. W 2018 r. Urząd realizował dwa cele dotyczące efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych: 1] *Efektywny proces czynności sprawdzających* i 2] *Zwiększenie efektywności zapobiegania i zwalczania przestępczości podatkowej i celnej*. Miernikiem stopnia realizacji pierwszego celu

była kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników, a drugiego celu - *dotatkowe wpływy budżetowe*²².

Oczekiwana wartość jednego spośród dwóch ww. mierników została osiągnięta za 2018 r. W wyniku przeprowadzonych przez Urząd czynności sprawdzających z udziałem podatników dokonano ustaleń na kwotę 7,03 mln zł, podczas gdy w planie założono co najmniej 5,43 mln zł.

Zaplanowana wartość drugiego miernika nie została osiągnięta, gdyż *dotatkowe wpływy budżetowe* stanowiły kwotę 2,65 mln zł, a w planie przyjęto co najmniej 4,00 mln zł (wykonano 66,2% zaplanowanej wartości miernika). Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, przyczyną nieosiągnięcia zaplanowanej wartości tego miernika był brak zapłaty przez czterech podatników należności wynikających z decyzji pokontrolnych na łączną kwotę przypisu 5 218,1 tys. zł, w tym dwóch decyzji wydanych na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²³ (podatnicy wystawili faktury i nie wykazali ich w deklaracjach VAT), jednej decyzji wydanej w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (podatnik zaliczył do kosztów uzyskania przychodów faktury niedokumentujące rzeczywistych transakcji) i jednej decyzji wydanej w zakresie VAT (podatnik odliczył podatek naliczony z faktur niedokumentujących rzeczywistych transakcji).

Naczelnik Urzędu, w cyklu miesięcznym, informowała Dyrektora Izby o osiągniętej wartości miernika *dotatkowe wpływy budżetowe*. W Urzędzie podejmowano działania zaradcze, do których Naczelnik Urzędu zaliczyła zwiększenie liczby kontroli u płatników PIT w zakresie bieżących wpłat zaliczek od pracowników (dotyczyło to podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, którzy wykazują obroty w deklaracjach VAT, zatrudniały pracowników w poprzednim roku, składały PIT-4R, a w 2018 r. nie dokonały miesięcznych wpłat zaliczek z tytułu PIT)²⁴ oraz prowadzenie wnikliwej analizy wniosków o przeprowadzenie czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej pod kątem przewidywanych uszczupień podatkowych i ewentualnych wpłat do budżetu.

(dowód: akta kontroli str. 44 – 49, 215 – 239, 251 – 318)

Również w 2019 r. Urząd realizował dwa cele dotyczące efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych: 1] *Efektywny proces czynności sprawdzających* i 2] *Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych*. Miernikiem stopnia realizacji pierwszego celu, podobnie jak w 2018 r., była *kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników, a drugiego celu - udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3,0 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków*. Do 30 września 2019 r. w wyniku przeprowadzonych przez Urząd czynności sprawdzających z udziałem podatników dokonano ustaleń na kwotę 3,50 mln zł (w planie na 30 września 2019 r. założono co najmniej 2,98 mln zł, a na 31 grudnia 2019 r. 4,25 mln zł²⁵) oraz odnotowano 84,3% kontroli pozytywnych (w planie na 30 września i 31 grudnia 2019 r. przyjęto co najmniej 75,0%).

²² Miernik ten liczony jako suma kwot *dotatkowych wpływów* w okresie sprawozdawczym w wyniku zakończonych kontroli, dokonanych w związku ze złożonymi korektami, deklaracjami pierwotnymi, wydanymi decyzjami lub złożonymi w wyniku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, jak również kwot odmów zwrotu lub zmniejszenia zwrotu VAT w okresie sprawozdawczym, wynikających z prawomocnych decyzji wydanych w związku z zakończonymi kontrolami.

²³ Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.

²⁴ W 2017 r. Naczelnik Urzędu przeprowadził 27 kontroli u płatników PIT w zakresie bieżących wpłat zaliczek od pracowników, w 2018 r. 36 kontroli, a w 2019 r. (do 25 listopada) 39 kontroli.

²⁵ Do 20 listopada 2019 r. w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających dokonano ustaleń na kwotę 4,06 mln zł.

Za lata 2018-2019 (do 30 września) w większym stopniu, niż za lata 2015-2016, osiągnięto wartość wskaźnika trafności kontroli podatkowych (mierzonego relacją liczby kontroli, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości do liczby kontroli podatkowych ogółem). Wartość tego wskaźnika za 2018 r. wyniosła 73,8%, a na 30 września 2019 r. 92,1%²⁶. Dla porównania, wskaźnik ten za lata 2015-2016 mieścił się w przedziale 68,9% - 72,4%.

(dowód: akta kontroli str. 32, 72 – 80)

2.2. W 2018 r. w Urzędzie przeprowadzono z udziałem podatników 9 420 czynności sprawdzających rozliczenia podatkowe, a od stycznia do września 2019 r. 5 659 czynności sprawdzających. Dla porównania, w 2017 r. przeprowadzono 5 991 czynności sprawdzających, w 2016 r. - 9 301, a w 2015 r. - 10 073 czynności sprawdzających. Zatem liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych w 2018 r. wzrosła w porównaniu do 2017 r. o 57,2%, a w porównaniu do 2016 r. o 1,3%, natomiast zmalała w porównaniu do 2015 r. (o 6,5%). W okresie od stycznia do września 2019 r. przeprowadzono 93,1% czynności przeprowadzonych w analogicznym okresie 2018 r.²⁷ (spadek o 6,9%). Wyjaśniając przyczyny spadku liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających w 2016 r. i w 2017 r. (w porównaniu do roku poprzedniego), Naczelnik Urzędu wskazała na wzrastającą liczbę zeznań podatkowych składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej, co eliminowało błędy popełniane przez podatników podczas ich sporządzania, a także na wprowadzenie nowych narzędzi informatycznych, zwłaszcza aplikacji WRO-System, która umożliwiła wyjaśnianie rozbieżności w wyniku analizy przeprowadzonej w oparciu o dane z JPK_VAT zamiast konieczności przeprowadzania czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W odniesieniu do spadku liczby czynności sprawdzających przeprowadzonych od stycznia do września 2019 r. (w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku), dodatkowo wskazała na wzrost liczby zeznań podatkowych wygenerowanych w usłudze *Twój e-PIT*, co ograniczyło błędy popełniane przez podatników przy ich sporządzaniu. Z kolei większa liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych w 2018 r. związana była, jak podała Naczelnik Urzędu, z wprowadzeniem wymogu składania plików JPK_VAT dla wszystkich podatników VAT czynnych. Z początkiem jego obowiązywania znaczna część podatników popełniała błędy w składanych plikach JPK_VAT. Ponadto, część czynności, które podlegałyby kontroli w latach 2015-2017, dzięki otrzymywanym plikom JPK_VAT kierowano do wykonania w ramach czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 31, 215 – 229)

W 2018 r. znacznie wzrosły, w porównaniu do lat poprzednich, kwoty stwierdzonych nieprawidłowości ustalonych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających. W 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na łączną kwotę 6 932,6 tys. zł, podczas gdy w 2017 r. 1 461,0 tys. zł, w 2016 r. 1 038,9 tys. zł, a w 2015 r. 2 473,3 tys. zł. Z kolei od stycznia do września 2019 r., w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r., kwoty stwierdzonych nieprawidłowości ustalonych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających zmalały (o 43,7%).

Łączna kwota stwierdzonych od stycznia do września 2018 r. nieprawidłowości wyniosła 6 162,8 tys. zł, a od stycznia do września 2019 r. 3 468,4 tys. zł. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, znaczny wzrost w 2018 r. kwoty nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku czynności sprawdzających wynikał z wprowadzenia obowiązku składania plików JPK_VAT dla wszystkich podatników VAT, dzięki

²⁶ Za okres od stycznia do września 2018 r. wartość wskaźnika wyniosła 75,0%.

²⁷ W okresie od stycznia do września 2018 r. przeprowadzono 6 078 czynności sprawdzających rozliczenia podatkowe.

czemu zwiększyła się skuteczność podejmowanych czynności sprawdzających, a tworzone centralnie raporty o nieprawidłowościach usprawniły ujawnianie nieprawidłowości w rozliczeniach podatników, których wcześniej nie można było ustalić nie badając dokumentacji źródłowej. W zakresie zmniejszenia się kwoty stwierdzonych nieprawidłowości ustalonych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych w 2016 r. w porównaniu do roku poprzedniego, Naczelnik Urzędu wskazała, że we wcześniejszych latach (do 2017 r.) w Urzędzie nie dysponowano danymi z plików JPK_VAT, zatem przed rozpoczęciem czynności sprawdzających niejednokrotnie nie było możliwości oszacowania potencjalnych uszczupień podatkowych, a wyniki przeprowadzonych czynności sprawdzających charakteryzowały się dużą losowością. Natomiast zmniejszenie się kwoty nieprawidłowości stwierdzonych podczas czynności sprawdzających przeprowadzonych od stycznia do września 2019 r. (w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r.) wynikało przede wszystkim z faktu, iż w 2018 r. w kilku przypadkach przeprowadzono czynności, w których ustalono znaczne uszczuplenia podatkowe, w tym jeden, gdzie nieprawidłowość ustalono na blisko 1,3 mln zł. Ponadto, prowadzone w 2018 r. działania wobec podatników, u których stwierdzono nieprawidłowości (w oparciu o dane z JPK_VAT) wywarły pozytywne efekty w postaci większej świadomości podatników o popełnianych błędach oraz o szybkości podejmowanych działań przez organ podatkowy.

W porównaniu do lat poprzednich, wyższa była kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku jednych czynności sprawdzających (liczona relacją łącznej kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających rozliczenia podatkowe do łącznej liczby tych czynności w danym okresie), która za 2018 r. wyniosła 0,7 tys. zł, a na 30 września 2019 r. 0,6 tys. zł²⁸. Dla porównania, za 2017 r. kwota stwierdzonych nieprawidłowości ujawnionych w wyniku jednych czynności sprawdzających wyniosła 0,2 tys. zł, za 2016 r. 0,1 tys. zł i za 2015 r. 0,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 31, 215 – 229)

W 2018 r. przeprowadzono 141 kontroli podatkowych, a do 30 września 2019 r. - 89 kontroli. W porównaniu do lat 2015-2017 systematycznie zmniejszyła się liczba przeprowadzonych kontroli podatkowych. W 2015 r. przeprowadzono 283 kontrole, w 2016 r. – 270 kontroli, a w 2017 r. - 193 kontrole podatkowe. Skuteczność kontroli podatkowych (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych ogółem) w 2019 r. znacznie poprawiła się w porównaniu do lat poprzednich. Wskaźnik ten na 30 września 2019 r. wyniósł 92,1%²⁹, za 2018 r. 73,8%, za 2017 r. 76,2%, za 2016 r. 68,9% i za 2015 r. 72,4%. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, przyczyną zwiększenia skuteczności kontroli podatkowych w 2019 r. była poprawa typowania podmiotów do kontroli, która wynikała z możliwości przeprowadzenia analizy w oparciu o dane z plików JPK_VAT składanych przez wszystkich podatników VAT od 1 stycznia 2018 r. oraz możliwość korzystania z udostępnionych narzędzi, takich jak: WRO-System, Lunetka, GEN_JPK2.0, Knime³⁰. Dzięki ww. analizie kontrole można było ukierunkować na podmioty z większym prawdopodobieństwem uszczuplenia podatkowego. Natomiast zmniejszająca się, w latach 2015-2019 (do września), liczba kontroli podatkowych wynikała m.in. ze spadku liczby kontroli

²⁸ Za analogiczny okres roku poprzedniego, tj. od stycznia do września 2018 r., kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku jednych czynności sprawdzających wyniosła 1,0 tys. zł.

²⁹ Za analogiczny okres roku poprzedniego, tj. od stycznia do września 2018 r., skuteczność kontroli podatkowych wyniosła 75,0%.

³⁰ Program przeznaczony do integracji interaktywnej analizy i raportowania danych dostępny na zasadach wolnego i otwartego oprogramowania.

przeprowadzonych w zakresie zwrotu VAT³¹, transakcji wewnątrzspółnotowych (wszczynanych na wniosek administracji podatkowej państwa członkowskiego UE), transakcji zawartych pomiędzy podmiotami i kontroli krzyżowych³². Dzięki otrzymywanym plikom JPK_VAT znaczną część czynności, które podlegałyby kontroli w latach 2015-2017, kierowano do wykonania w ramach czynności sprawdzających. Pracownicy zatrudnieni w Dziale Kontroli Podatkowej w 2018 r. przeprowadzili łącznie 361 czynności sprawdzających, a w 2019 r. (do 7 listopada) 221 czynności sprawdzających. Naczelnik Urzędu wyjaśniła ponadto, że w latach 2016-2019 prowadzono kontrole podatkowe wszczynane w tzw. trybie zastępczym (na podstawie art. 284 § 3 i § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³³), co znacznie wydłużało prowadzenie takich kontroli. W 2015 r. nie prowadzono kontroli podatkowych w trybie zastępczym, a w 2016 r. i w 2017 r. wszczęto łącznie cztery kontrole w tym trybie na kwotę uszczuplenia podatkowego 4 319,1 tys. zł. Z uwagi na złożoność sprawy jedna z tych kontroli prowadzona była jeszcze w latach 2018-2019. W 2019 r. wszczęto sześć kontroli podatkowych w trybie zastępczym, a kolejne cztery zaplanowano do wszczęcia. Naczelnik Urzędu wskazała również na rosnącą liczbę zgłoszonych zastrzeżeń do protokołu kontroli, co dodatkowo zwiększyło nakład pracy kontrolerów. Za 2016 r. odsetek kontroli z zastrzeżeniami wyniósł 4,4%, za 2017 r. - 8,3%, za 2018 r. - 6,4%, a na 13 listopada 2019 r. - 12,0%.

(dowód: akta kontroli str. 32, 215 – 229)

W latach 2018-2019 (30 września), w porównaniu do lat poprzednich, obniżyła się efektywność kontroli podatkowych, mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez kontrolera. W 2018 r. jeden kontroler przeprowadził średnio 10,1 kontroli, a do 30 września 2019 r. - 8,1 kontroli. Porównawczo, w 2015 r. kontroler przeprowadził średnio 16,6 kontroli, w 2016 r. - 15,9 kontroli, a w 2017 r. - 12,1 kontroli. Za okres od stycznia do września 2019 r. efektywność kontroli była na zbliżonym poziomie w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku (od stycznia do września 2018 r. kontroler przeprowadził średnio 7,7 kontroli podatkowych). Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, przyczyną obniżenia się efektywności kontroli podatkowych było systematyczne zmniejszanie się liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych, co - jak przedstawiono powyżej - wynikało m.in. ze zmiany sposobu typowania podmiotów do kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 33, 215 – 229)

W 2018 r. w wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych stwierdzono nieprawidłowości na łączną kwotę 9 980,3 tys. zł, a od 1 stycznia do 30 września 2019 r. 3 740,4 tys. zł³⁴. Dla porównania, w 2017 r. stwierdzono nieprawidłowości na łączną kwotę 8 250,6 tys. zł, w 2016 r. - 8 404,6 tys. zł, a 2015 r. - 14 612,5 tys. zł. Największe obniżenie się kwoty stwierdzonych nieprawidłowości nastąpiło w 2016 r. w porównaniu do 2015 r. (spadek o 42,5%) i w okresie od stycznia do września 2019 r. w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r. (spadek o 57,5%), natomiast kwota stwierdzonych nieprawidłowości wzrosła w 2018 r. w porównaniu do 2017 r. (o 21,0%). Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że zmniejszenie się kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w 2016 r., w porównaniu do roku poprzedniego, wynikało z faktu,

³¹ W 2015 r. Naczelnik Urzędu przeprowadził 80 kontroli w zakresie zwrotu VAT, w 2016 r. 58 kontroli, w 2017 r. 52 kontrole, w 2018 r. 13 kontroli, a w 2019 r. (do 7 listopada) 2 kontrole.

³² W 2015 r. Naczelnik Urzędu przeprowadził 27 kontroli w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych, transakcji zawartych pomiędzy podmiotami i kontroli krzyżowych, w 2016 r. 34 kontrole, w 2017 r. 41 kontroli, w 2018 r. 30 kontroli, a w 2019 r. (do 7 listopada) 10 kontroli.

³³ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm., dalej; ustawa Ordynacja podatkowa.

³⁴ W analogicznym okresie 2018 r., tj. od stycznia do września 2018 r., nieprawidłowości stwierdzone w wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych stanowiły łączną kwotę 8 811,0 tys. zł.

iż w 2015 r. przeprowadzono dwie kontrole w podmiotach podejrzanych o transakcje karuzelowe z wysokim uszczupleniem podatkowym na łączną kwotę 7 067,8 tys. zł. Przeprowadzono również kontrole w podmiotach z branży gier na automatach o niskich wygranych, które przyniosły wysokie kwoty uszczuplenia (łącznie 2 148,0 tys. zł), a z uwagi na zmianę interpretacji przepisów dotyczących opodatkowania takich przychodów od 2016 r. czynności kontrolnych w tym zakresie nie prowadzono. Natomiast wzrost kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w 2018 r. wynikał głównie z zakończenia kontroli w I kwartale 2018 r., która była rozpoczęta w 2017 r., z wysokim uszczupleniem podatkowym na kwotę 5 277,5 tys. zł. Naczelnik Urzędu dodała, że prowadzenie kontroli podatkowych jest z założenia procesem niepewnym co do ich końcowego wyniku. Niektóre kontrole z uwagi na swoją specyfikę prowadzone są w dłuższym okresie i nakłady pracy w jednym roku przynoszą efekt dopiero w roku następnym. Przykładowo, obecnie prowadzona jest kontrola podatkowa (dotycząca kilku karuzeli podatkowych stwierdzonych w latach 2013-2019), gdzie wstępnie ustalono uszczuplenie na kwotę ok. 10,0 mln zł. Nakłady pracy poniesiono w latach 2018-2019, a efekt finansowy z tego tytułu nastąpi w 2020 r. (planowany termin doręczenia protokołu).

(dowód: akta kontroli str. 33, 215 – 229)

Średnia kwota ustaleń przypadająca na jedną kontrolę podatkową za 2018 r. wyniosła 70,8 tys. zł i zwiększyła się w porównaniu do lat poprzednich (za 2017 r. wyniosła 42,7 tys. zł, za 2016 r. - 31,1 tys. zł, a za 2015 r. - 51,6 tys. zł). Kwota ta obniżyła się za 2019 r. (do 30 września) w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, z 81,6 tys. zł do 42,0 tys. zł (spadek o 48,5%). Podobnie, średnia kwota ustaleń przypadająca na jednego kontrolera, która za 2018 r. wyniosła 712,9 tys. zł, zwiększyła się w porównaniu do lat poprzednich (za 2017 r. wyniosła 515,7 tys. zł, za 2016 r. - 494,4 tys. zł, a za 2015 r. - 859,6 tys. zł), a obniżyła się za 2019 r. (do 30 września) w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, z 629,4 tys. zł do 340,0 tys. zł (spadek o 46,0%). Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w 2015 r. przeprowadzono kontrole ze znacznymi kwotami uszczuplenia podatkowego (9 215,8 tys. zł), co przełożyło się zarówno, na wysokość średniej kwoty ustaleń przypadającej na jednego kontrolera, jak również na jedną kontrolę podatkową. Z uwagi na fakt, iż w kolejnym roku nie stwierdzono w trakcie kontroli tak wysokich kwot uszczuplenia wartości tych wskaźników obniżyły się. Podobna sytuacja nastąpiła w 2019 r. (do 30 września) w porównaniu do analogicznego okresu 2018 r., gdzie w I kwartale 2018 r. przeprowadzono kontrolę z wysokim uszczupleniem podatkowym (5 277,5 tys. zł). Natomiast wzrost średniej kwoty ustaleń przypadającej na jedną kontrolę podatkową, jak również na jednego kontrolera, za lata 2017-2018 wynikał, jak podała Naczelnik Urzędu, z trafniejszego typowania podmiotów do kontroli. Według stanu na 7 listopada 2019 r. średnia kwota ustaleń przypadająca na jedną kontrolę zwiększyła się i wyniosła 49,9 tys. zł, a średnia kwota ustaleń przypadająca na jednego kontrolera również zwiększyła się i wyniosła 417,0 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 33, 215 – 229)

W Urzędzie poprawiła się jakość wydanych rozstrzygnięć mierzona relacją liczby decyzji podatkowych uchylonych przez organ II instancji do liczby decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu. Wskaźnik ten za 2018 r. wyniósł 0,6%, a w 2019 r. (do 30 września) organ II instancji nie wydał żadnej decyzji uchylającej (w części lub w całości) decyzję Naczelnika Urzędu. Dla porównania, za 2017 r. wskaźnik ten wyniósł 1,3%, za 2016 r. - 2,4%, a za 2015 r. - 2,5%. Poprawił się również wskaźnik liczby decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć tego organu, a dotyczących decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu, który za 2018 r.

wyniósł 11,1% (dla porównania, za 2017 r. wskaźnik ten wyniósł 20,0%, za 2016 r. - 44,4%, a za 2015 r. - 22,2%).

Jednak średni czas trwania postępowań podatkowych, tj. okres jaki upłynął od wszczęcia postępowania do dnia doręczenia decyzji, wydłużył się w latach 2018-2019 (do 30 września) w porównaniu do lat poprzednich, przy czym bardzo wyraźnie w 2019 r. I tak, w 2018 r. wyniósł on 116 dni³⁵, a w 2019 r. (do 30 września) 173 dni (dla porównania, w 2017 r. - 96 dni, w 2016 r. - 67 dni i w 2015 r. - 101 dni). W latach 2018-2019 nie zostały złożone skargi (ponaglenia) na przewlekłość prowadzonych przez Naczelnika Urzędu postępowań podatkowych. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, na bieżąco analizowane były przez Kierownika Działu Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych, a także Zastępcę Naczelnika Urzędu, przyczyny przedłużania prowadzonych postępowań podatkowych podczas wydawania postanowień w sprawie wyznaczenia nowego terminu załatwienia sprawy. Na wydłużenie czasu trwania postępowań podatkowych największy wpływ miały postępowania dotyczące VAT, w związku z czym od 2018 r. przekazywano prowadzenie tych postępowań pracownikom ww. Działu, którzy wcześniej nie zajmowali się tym podatkiem. Skutkiem podjętych działań było zakończenie do 30 września 2019 r. 29 postępowań, które zostały wszczęte w latach poprzednich. W 2019 r. zostały zakończone najdłużej trwające postępowania, dlatego też miało to przełożenie na wartość wskaźnika czasu trwania postępowań podatkowych. Jak podała dalej, przyczyną wydłużania się czasu trwania postępowania był skomplikowany charakter spraw albo brak czynnego udziału podatnika w toczących się postępowaniach. Postępowania wydłużały się m.in. w przypadku podejrzenia udziału podatnika w oszustwach karuzelowych mających na celu wyłudzenie VAT, czy w przypadku stwierdzenia prawdopodobieństwa, że podatnik wykorzystuje powiązania rodzinne lub kapitałowe z innymi podmiotami do obejścia przepisów prawa podatkowego (np. do generowania dodatkowych kosztów). W takich sytuacjach ustalenie prawdy obiektywnej było szczególnie trudne i wymagało m.in. przeprowadzenia wielu dowodów z zeznań świadków, przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontrolnych u kontrahentów strony postępowania, oczekiwania na zakończenie postępowań prowadzonych przez inne organy podatkowe, w tym urzędy celno-skarbowe, uzyskania informacji od administracji podatkowych innych państw, od których pośrednio uzależnione było podjęcie rozstrzygnięcia w sprawie, co znacznie wydłużało czas trwania postępowania.

(dowód: akta kontroli str. 34, 215 – 229)

2.3. Naczelnik Urzędu otrzymał z Izby Administracji Skarbowej w Katowicach³⁶ materiały dotyczące wykorzystywania danych z plików JPK_VAT, JPK na żądanie, w tym m.in.:

- *Broszurę informacyjną dotyczącą struktury JPK_VAT*, opracowanie z października 2017 r.,
- *Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)*, opracowanie z października 2017 r.,
- *Wytyczne określające zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających*, opracowanie z 2018 r.,
- *Podręcznik użytkownika JPK Lunetka*, opracowanie z kwietnia 2018 r.,
- prezentacje zawierające pytania i odpowiedzi w zakresie JPK opracowane przez Departament Analiz i Departament Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 395 – 451)

³⁵ Za okres od stycznia do września 2018 r. średni czas trwania postępowania podatkowego wyniósł 41 dni.

³⁶ Dalej: Izba.

Dostęp do danych z JPK_VAT pracownicy Urzędu posiadali od maja 2017 r., natomiast do danych ze STIR-Przepływy od maja 2019 r. Głównym narzędziem wykorzystywanym w pracy nad danymi z JPK_VAT oraz STIR³⁷ były funkcjonalności (moduły) zawarte w aplikacji WRO-System. Aplikacja ta umożliwiała m.in. pobranie plików JPK_VAT i ich analizę, pobranie wykazów transakcji kupna-sprzedaży oraz raportów do przeprowadzenia głębszej analizy. Służyła również do wyszukiwania danych o podmiotach oraz tworzenia ocen ryzyka w oparciu o dane z JPK_VAT. WRO-System umożliwiał dostęp do podmiotów znajdujących się we właściwości miejscowej innych urzędów skarbowych, co pozwalało na sprawdzenie np. łańcucha dostaw i nabyć towarów i usług. Naczelnik Urzędu wskazała, że dodatkowo pracownikom przyznano dostęp do programu „Lunetka JPK”. Program ten służył do podglądu składanych przez podatników plików JPK_VAT w terminie wcześniejszym od ich widoczności w modułach aplikacji WRO-System (w początkowej fazie działania modułów WRO-System pliki JPK_VAT były później dostępne). Za pomocą programu „Lunetka JPK” można było wcześniej niż w aplikacji WRO-System sprawdzić, np. czy podmiot złożył korektę pliku JPK_VAT w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających. Pliki JPK_VAT, raporty oraz analizy pobrane z aplikacji WRO-System analizowane były z wykorzystaniem arkuszy kalkulacyjnych dostępnych na stanowiskach komputerowych w Urzędzie.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148)

Przed udostępnieniem modułu STIR-Przepływy, na podstawie materiałów przekazanych przez Izbę pracownicy Urzędu analizowali dane ze STIR. W oparciu o materiały przekazane w dniach 3-5 października 2018 r. dokonano analizy wskazanych 35 podmiotów w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, 81 podmiotów w zakresie PIT i 24 podmiotów w zakresie VAT. Wytypowano 10 podmiotów do kontroli, z tego wobec sześciu kontrole zakończono z wynikiem pozytywnym i łączną kwotą uszczuplenia 74,7 tys. zł. Natomiast na podstawie materiałów przekazanych 21 maja 2019 r. dokonano analizy wskazanych 12 podmiotów, w wyniku której w trzech przypadkach przeprowadzono czynności sprawdzające. Nie stwierdzono nieprawidłowości.

W III kwartale 2019 r., tj. po otrzymaniu dostępu do modułu STIR-Przepływy, pracownicy Urzędu wystąpili do Dyrektora Izby z 35 wnioskami o autoryzację dostępu, z tego 28 wniosków dotyczyło przeprowadzenia czynności weryfikacyjnych, a siedem czynności sprawdzających. We wszystkich przypadkach nie stwierdzono nieprawidłowości.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148)

Naczelnik Urzędu podała, że dane z JPK_VAT oraz STIR wykorzystywane były również przez pracowników Urzędu przy typowaniu podmiotów do kontroli lub czynności sprawdzających, przy rejestracji podmiotów dla celów VAT (weryfikacja rachunków bankowych). W przypadku kontroli podatkowej dane te służyły do pozyskania ewidencji sprzedaży i zakupu podmiotów kontrolowanych, sprawdzenia transakcji z kontrahentami, sprawdzenia rachunków bankowych, wykonywania raportów analitycznych. Ponadto, jeżeli podatnik złożył korektę deklaracji VAT wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, to niezależnie od jej wysokości dokonywano analizy JPK_VAT. Przypadki korzystania z JPK_VAT w prowadzonych postępowaniach podatkowych dotyczyły postępowań, które zostały wszczęte z innych powodów niż kontrola podatkowa, np. w postępowaniach w sprawie orzeczenia o zakresie uprawnień i odpowiedzialności spadkobierców, jeżeli spadkodawca prowadził działalność gospodarczą.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148)

³⁷ System teleinformatyczny izby rozliczeniowej, regulowany ustawą Ordynacja podatkowa.

W Urzędzie monitorowano efekty wdrożenia rozwiązań mających na celu poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania rozliczeń podatkowych. W każdym miesiącu przeprowadzano analizę wykonania *Planu działalności Urzędu* uwzględniającą m.in. osiągnięte wyniki oraz zdarzenia, które negatywnie wpłynęły na realizację przyjętych celów i uzyskanie zaplanowanych wartości mierników stopnia ich realizacji, a wyniki analiz wykorzystywano do podejmowania działań zaradczych. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, wykorzystanie nowych narzędzi wpłynęło pośrednio na wykonanie mierników oraz na poprawę skuteczności i efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Nowe narzędzia, szczególnie aplikacja WRO-System, przyczyniły się do:

- zwiększenia trafności typowania podmiotów do kontroli podatkowej, w wyniku czego wzrósł odsetek kontroli pozytywnych, tj. kontroli ze stwierdzonymi nieprawidłowościami (za okres od stycznia do września 2018 r. wyniósł on 75,0%, a za okres od stycznia do września 2019 r. 92,1%),
- zwiększenia efektywności czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych dzięki możliwości wstępnej weryfikacji rozliczeń VAT podatnika dokonywanej na podstawie danych z JPK_VAT,
- pogłębionej analizy, oceny ryzyka podatnika, przeprowadzonej na podstawie danych dostępnych w aplikacji WRO-System, dzięki porównaniu danych z JPK_VAT badanego podatnika z danymi z JPK_VAT jego kontrahentów oraz z danymi z innych źródeł, z których korzystały algorytmy aplikacji WRO-System,
- usprawnienia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych prowadzonych w związku z wykazaną przez podatnika kwotą VAT do zwrotu, poprzez szybką analizę danych z JPK_VAT badanego podatnika z danymi z JPK_VAT jego kontrahentów oraz weryfikację łańcucha transakcji, gdzie wcześniej takie czynności realizowano w ramach kontroli krzyżowych lub czynności sprawdzających, które trwały dłużej oraz angażowały zasoby kadrowe innych urzędów skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148)

W Urzędzie rosła liczba czynności weryfikacyjnych (przeprowadzonych bez udziału podatnika), w których wykorzystano dane z JPK_VAT. W I półroczu 2018 r. przeprowadzono 13 444 takich czynności, w II półroczu 2018 r. - 19 143, a w I półroczu 2019 r. - 28 378 czynności (wzrost o 111,1% w porównaniu do I półrocza 2018 r.). Zwiększyła się także liczba przeprowadzonych z udziałem podatnika czynności sprawdzających, w których wykorzystano pliki JPK_VAT. W I półroczu 2018 r. przeprowadzono 571 takich czynności, w II półroczu 2018 r. 1 275 czynności, a w I półroczu 2019 r. 1 593 czynności (wzrost o 179,0% w porównaniu do I półrocza 2018 r.). Również kwota ustaleń dokonanych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających, w których wykorzystano pliki JPK_VAT systematycznie wzrastała. W I półroczu 2018 r. stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 292,4 tys. zł, w II półroczu 2018 r. 358,7 tys. zł, a w I półroczu 2019 r. 1 793,5 tys. zł (wzrost o 513,4% w porównaniu do I półrocza 2018 r.). Do 30 czerwca 2019 r. w Urzędzie nie przeprowadzono czynności sprawdzających z wykorzystaniem STIR. Jak wskazano powyżej, Urząd otrzymał dostęp do modułu STIR-Przepływy w maju 2019 r.

(dowód: akta kontroli str. 35)

Zwiększyła się liczba przeprowadzonych kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK_VAT. W I półroczu 2018 r. przeprowadzono dwie takie kontrole, w II półroczu 2018 r. jedną kontrolę, a w I półroczu 2019 r. - 15 kontroli. W I półroczu 2018 r. stwierdzono, w wyniku przeprowadzonych kontroli z wykorzystaniem plików JPK_VAT, nieprawidłowości na kwotę 49,6 tys. zł,

w II półroczu 2018 r. - 6,5 tys. zł, a w I półroczu 2019 r. - 546,9 tys. zł (wzrost o 1 002,6% w porównaniu do I półrocza 2018 r.). W III kwartale 2019 r. zakończono trzy takie kontrole, z kwotą ustaleń 165,2 tys. zł. W 2019 r. (do 30 września) wszczęto i nie zakończono 9 kontroli podatkowych, w których wykorzystano pliki JPK_VAT (ustalenia przewidywane na kwotę 9 000,0 tys. zł).

Naczelnik Urzędu przeprowadził również kontrole podatkowe z wykorzystaniem danych ze STIR, na podstawie materiałów otrzymanych z Izby. W II półroczu 2018 r. przeprowadzono trzy kontrole, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 20,1 tys. zł, a w I półroczu 2019 r. siedem kontroli z ustaleniami na kwotę 54,6 tys. zł³⁸.

(dowód: akta kontroli str. 35, 37, 42 – 43)

Dyrektor Izby, w piśmie z 26 lutego 2018 r., poinformował naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego, że pobranie danych w formie elektronicznej (pliki JPK na żądanie) w kontrolach prowadzonych w dużych podmiotach powinno być czynnością obowiązkową, natomiast fakt niepobrania takich danych uzasadniony obiektywnymi przesłankami i odnotowany w aktach kontroli. Wskazał, że zasady te powinny być stosowane również wobec pozostałych podatników (mikro, małych i średnich przedsiębiorców), które mimo braku obowiązku udostępniania ksiąg podatkowych i dowodów księgowych w formie elektronicznej mogą obecnie udostępnić dane zgodne z wzorami ksiąg podatkowych i dowodów księgowych.

W Urzędzie od I kwartału 2019 r. przeprowadzono czynności sprawdzające lub kontrole podatkowe z wykorzystaniem danych z JPK na żądanie. Do 30 września 2019 r. przeprowadzono 15 czynności sprawdzających i cztery kontrole podatkowe, podczas których od kontrolowanych podatników żądano przedstawienia struktur JPK: faktury i podatkowa księga przychodów i rozchodów. Wszystkie czynności sprawdzające i kontrole podatkowe dotyczyły VAT. W I kwartale 2019 r. zakończono jedną kontrolę, podczas której wykorzystano dane z JPK na żądanie, w II kwartale 2019 r. zakończono dwie takie kontrole i 12 czynności sprawdzających, a w III kwartale 2019 r. zakończono jedną kontrolę i trzy czynności sprawdzające. Naczelnik Urzędu, co kwartał, sprawozdawał do Dyrektora Izby wykorzystanie danych z JPK na żądanie w zakończonych czynnościach sprawdzających lub kontrolach podatkowych.

Od podatników pobierano JPK na żądanie w następujących przypadkach:

- dużej liczby faktur wystawionych przez podatnika,
- gdy profil działalności podatnika znajdował się w obszarach ryzyka,
- stwierdzono błędy w ewidencji kupna lub sprzedaży (np. nieujęcie wszystkich faktur sprzedażowych w JPK_VAT, których nabywcy wykazali w swoich JPK_VAT),
- podatnik w przeszłości miał przeprowadzone kontrole podatkowe lub czynności sprawdzające, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości,
- w deklaracjach VAT wykazano znaczne kwoty obrotu krajowego i międzynarodowego.

W zakresie pobierania od podatników plików JPK na żądanie w ramach prowadzonych kontroli podatkowych dopiero od I kwartału 2019 r., Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że spośród 141 kontroli przeprowadzonych w 2018 r., 36 kontroli dotyczyło funkcji płatnika i braku wpłat zaliczek na podatek od pracowników (nie zachodziła konieczność pobierania plików JPK na żądanie), 19 kontroli przeprowadzono w zakresie transakcji zawartych z kontrahentami w okresie od

³⁸ Urząd przeprowadził kontrole m.in. z wykorzystaniem danych STIR, w związku z otrzymaniem tych danych z Izby w 2018 r. Dostęp do modułu STIR-Przepływy pracownicy Urzędu posiadali od maja 2019 r.

2014 r. do czerwca 2018 r., sześć kontroli dotyczyło wniosków SCAC i transakcji wewnątrzspółnotowych przeprowadzonych z wniosku administracji podatkowej państwa członkowskiego (okresy rozliczeniowe objęte kontrolami – lata 2014-2017). Tylko w trzech przypadkach przeprowadzono kontrole, w których okres podlegający sprawdzeniu obejmował lipiec 2018 r. i kolejne miesiące, jednak w jednym przypadku podatnik nie składał nawet obligatoryjnych plików JPK_VAT, a w dwóch pozostałych przedłożono komplet dokumentacji³⁹. W odniesieniu do pozostałych niewymienionych kontroli przeprowadzonych w 2018 r. okres podlegający sprawdzeniu dotyczył lat 2013-2018 (do czerwca).

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148, 452 – 453, 458 – 474)

Zdaniem Naczelnika Urzędu, do poprawy skuteczności lub efektywności weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych przyczyniły się również rozwiązania organizacyjne, do których zaliczyła stworzenie grupy pracowników w jednej z komórek organizacyjnych ds. czynności analitycznych i sprawdzających, którzy w ramach swoich zadań służbowych weryfikowali wywiązywanie się podmiotów z obowiązków podatkowych w powiązaniu ze składanymi przez nich plikami JPK, a także instalację na stanowiskach komputerowych programu MS Excel 2016 umożliwiającego analizę danych JPK (w 2018 r. program zainstalowano na siedmiu stanowiskach, a w 2019 r. na 20 stanowiskach). Naczelnik Urzędu wskazała, że w celu typowania podmiotów do kontroli oraz czynności sprawdzających wykorzystywano również dostępne raporty w hurtowni WHTAX lub SPR, w aplikacji e-ORUS i w podsystemie KONTROLA. Ponadto, aplikacja e-Deklaracje oraz wprowadzenie usługi Twój e-PIT pozwalały na szybszą analizę kwot wykazanych w deklaracji/zeznaniami, aplikacje te na bieżąco weryfikowały prawidłowość wypełniania deklaracji/zeznań i sygnalizowały ewentualne błędy.

(dowód: akta kontroli str. 134 – 148)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

OBSZAR

3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu
faktycznego

3.1. W 2018 r. Urząd realizował dwa cele dotyczące egzekwowania należności podatkowych, pierwszy *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych (publicznoprawnych)* oraz drugi *Zwiększenie efektywności egzekucji*. Miernikiem stopnia realizacji pierwszego celu była *realizacja należności publicznoprawnych*⁴⁰, a drugiego celu - *efektywność egzekucji*⁴¹. Zaplanowane dla Urzędu wartości ww. mierników zostały za 2018 r. osiągnięte. Urząd pobrał należności publicznoprawne w kwocie 691 002,5 tys. zł, podczas gdy

³⁹ Możliwość taka wynika z ww. pisma Dyrektora Izby z dnia 26 lutego 2016 r.

⁴⁰ Miernik liczony jako relacja kwoty zrealizowanych wpływów w okresie sprawozdawczym x 100 do kwoty dochodów do realizacji.

⁴¹ Miernik ten liczony jako relacja kwot wyegzekwowanych x 100 do kwot objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

w planie założono kwotę 641 461,0 tys. zł, natomiast efektywność egzekucji wyniosła 39,1%, podczas gdy w planie przyjęto 38,0%.

(dowód: akta kontroli str. 44 – 49, 56 – 71)

W 2019 r. Urząd również realizował dwa cele w tym obszarze, pierwszy *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych*, oraz drugi *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*. Miernikiem stopnia realizacji pierwszego celu, podobnie jak w 2018 r., była *realizacja należności publicznoprawnych*. Miernikami stopnia realizacji drugiego celu były: *efektywność egzekucji*, *sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*⁴² oraz *udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych*⁴³.

Do 30 września 2019 r. założone wartości dwóch spośród ww. czterech mierników zostały osiągnięte. Były to: *efektywność egzekucji*, która wyniosła 32,7% (w planie na 30 września 2019 r. założono powyżej 30,3%, a na 31 grudnia 2019 r. powyżej 40,0%) oraz *sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*, która wyniosła 1,3% (w planie na 30 września 2019 r. przyjęto poniżej 7,0%, a na 31 grudnia 2019 r. poniżej 6,0%).

Oczekiwane wartości pozostałych dwóch mierników nie zostały osiągnięte. I tak, pobrane przez Urząd należności publicznoprawne stanowiły kwotę 591 507,0 tys. zł, podczas gdy w planie na 30 września 2019 r. założono co najmniej 595 600,0 tys. zł (zrealizowano 99,3% zaplanowanej wartości)⁴⁴, a na 31 grudnia 2019 r. - 716 200,0 tys. zł. Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych wynosił 52,2%, podczas gdy w planie na 30 września 2019 r. przyjęto powyżej 74% (zrealizowano 70,5% zaplanowanej wartości)⁴⁵, a na 31 grudnia 2019 r. - powyżej 75%.

Naczelnik Urzędu, w cyklu miesięcznym, informowała Dyrektora Izby o osiągniętych wartościach ww. mierników. Według tych informacji, nieosiągnięcie zaplanowanej wartości miernika *realizacja należności publicznoprawnych* wynikało z przejścia w maju 2019 r., z właściwości innego urzędu skarbowego, podmiotu wykazującego wysokie kwoty VAT do zwrotu. W III kwartale 2019 r. podmiot ten wykazał VAT do zwrotu w kwocie 18 050,1 tys. zł, co nie pozwoliło zrealizować wyznaczonego celu. Natomiast nieosiągnięcie zaplanowanej wartości miernika *udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych* wynikało z dużej liczby spraw umorzonych w porównaniu do liczby spraw zakończonych zapłatą. W I półroczu 2019 r. umorzono 1 285 spraw. Wśród umorzonych tytułów wykonawczych znaczną część (509) stanowiły tytuły wykonawcze o symbolu CL (należności organów celnych) dotyczące grzywien nałożonych wobec podmiotów, które zaprzestały już działalności w zakresie organizowania gier hazardowych. Skuteczność egzekucji w tej grupie tytułów jest bardzo niska z uwagi na brak składników majątkowych zobowiązanych. Udział tytułów wykonawczych o symbolu CL zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych CL za okres od stycznia do września 2019 r. wyniósł jedynie

⁴² Miernik ten liczony jako relacja liczby podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rek wizycji), dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego x 100 do liczby podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rek wizycji).

⁴³ Miernik ten liczony jako relacja liczby podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych, które zostały zakończone zapłatą x 100 do liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych.

⁴⁴ Zaplanowaną wartość tego miernika osiągnięto w I i II kwartale 2019 r.

⁴⁵ Zaplanowaną wartość tego miernika osiągnięto w I kwartale 2019 r., natomiast w II kwartale 2019 r. miernik ten wyniósł 47,7% podczas gdy w planie przyjęto 73,0% (wykonano 65,4% zaplanowanej wartości).

1,9%. Jak wskazała Naczelnik Urzędu, Dział Egzekucji Administracyjnej prowadzi postępowania egzekucyjne w szerokim zakresie dążąc przede wszystkim do wyegzekwowania zaległości. W przypadku, gdy egzekucja jest bezskuteczna z uwagi na brak składników majątkowych zobowiązanego bezzasadnym jest dalsze prowadzenie postępowania, dlatego jest ono umarzone. W celu poprawy tego wskaźnika, co kwartał, omawiane były sprawy z najmniejszymi zaległościami i podejmowano próby wyegzekwowania kwot wynikających z większej liczby tytułów wykonawczych wystawionych na niskie kwoty zaległości podatkowych (zamknięcia tytułów poprzez zapłatę). Zdaniem Naczelnika Urzędu, zaplanowane wartości ww. czterech mierników zostaną osiągnięte za 2019 r.

(dowód: akta kontroli str. 72 – 133, 365 – 394, 486 – 502)

Dyrektor Izby w 2019 r. określił dodatkowo trzy mierniki efektywności tzw. miękkiej egzekucji i wyznaczył pożądane wartości tych mierników⁴⁶. Pierwszy miernik *efektywność miękkiej egzekucji* mierzony relacją kwoty wpłaconej w terminie miękkiej egzekucji do kwoty zaległości, wobec której zastosowano miękką egzekucję (pożądana za 2019 r. wartość miernika co najmniej 50,0%), drugi miernik *efektywność całkowitej miękkiej egzekucji* mierzony relacją sumy kwot wpłaconych w terminie i po terminie miękkiej egzekucji, ale przed doręczeniem upomnienia do kwoty zaległości, wobec której zastosowano miękką egzekucję (pożądana za 2019 r. wartość miernika co najmniej 60,0%), oraz trzeci miernik *efektywność zastosowanego środka miękkiej egzekucji* mierzony relacją kwoty wpłaconej w terminie miękkiej egzekucji do liczby zastosowanych środków miękkiej egzekucji (pożądana za 2019 r. wartość miernika powyżej 1,0 tys. zł). Do 30 września 2019 r. Urząd osiągnął oczekiwane wartości ww. mierników, które wyniosły odpowiednio: 66,0%, 71,0% i 9,0 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 517 – 523)

3.2. W latach 2018-2019 (do 30 września) wzrastały wpływy podatkowe. W 2018 r. wpływy te stanowiły kwotę 1 007 840,7 tys. zł, a do 30 września 2019 r. 846 982,8 tys. zł (wzrost o 18,0% w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku⁴⁷). Dla porównania, w 2017 r. wpływy te stanowiły kwotę 841 417,1 tys. zł, w 2016 r. - 775 420,3 tys. zł, a w 2015 r. - 699 952,1 tys. zł. Na zbliżonym poziomie kształtowała się skuteczność poboru mierzona relacją zrealizowanych wpływów podatkowych odniesionych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty. Wskaźnik ten za 2015 r. wyniósł 100,2%, za 2016 r. - 97,8%, za 2017 r. - 99,3%, za 2018 r. - 98,4%, a do 30 września 2019 r. - 97,9%.

(dowód: akta kontroli str. 38)

W 2018 r. wyegzekwowano, w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji, środki w kwocie 13 626,8 tys. zł (wzrost o 10,0% w porównaniu do 2017 r. i o 32,4% w porównaniu do 2016 r.), a do 30 września 2019 r. - 10 235,6 tys. zł (wzrost o 3,3% w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku). W 2017 r. wyegzekwowano środki w kwocie 12 383,3 tys. zł, w 2016 r. - 10 288,8 tys. zł, a w 2015 r. 13 733,8 tys. zł, a od stycznia do września 2018 r. 9 906,9 tys. zł. Jak wskazała Naczelnik Urzędu, spadek wyegzekwowanych zaległości podatkowych, jaki nastąpił w 2016 r. w porównaniu do 2015 r., wynikał głównie z faktu, iż w 2015 r. do Urzędu wpłynęły tytuły wykonawcze łatwo ściągalne dotyczące dużych zaległości

⁴⁶ Określenie tych mierników dla urzędów skarbowych z województwa śląskiego wynikało z realizacji zaleceń poaudytowych zawartych w sprawozdaniu zadania audytowego „Wykonanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego”.

⁴⁷ W analogicznym okresie poprzedniego roku, tj. od stycznia do września 2018 r., wpływy podatkowe stanowiły kwotę 717 590,6 tys. zł.

podatkowych (PIT i VAT). W 2015 r. na podstawie 10 tytułów wykonawczych dotyczących PIT w przedziale kwotowym 100,0 tys. zł - 1 000,0 tys. zł wyegzekwowano zaległości na łączną kwotę 2 212,9 tys. zł, a w 2016 r. na podstawie czterech tytułów w tym przedziale kwotowym wyegzekwowano zaległości na łączną kwotę 677,8 tys. zł. Niższą ściągalskość VAT w 2016 r., podobnie jak w przypadku PIT, odnotowano głównie w odniesieniu do tytułów wykonawczych w przedziale kwotowym 100,0 tys. zł - 1 000,0 tys. zł. W 2015 r. na podstawie trzech tytułów wykonawczych w tym przedziale kwotowym wyegzekwowano kwotę 1 108,5 tys. zł, a w 2016 r. jednego tytułu wykonawczego kwotę 105,1 tys. zł.

Rosła efektywność egzekucji zaległości podatkowych mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do liczby pracowników zatrudnionych w Dziale Egzekucji Administracyjnej otrzymujących wynagrodzenie prowizyjne. Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowana średnio przez pracownika ww. Działu za 2018 r. wyniosła 757,0 tys. zł, a do 30 września 2019 r. - 568,6 tys. zł⁴⁸. Dla porównania, za 2017 r. kwota zaległości podatkowych wyegzekwowana średnio przez pracownika wyniosła 688,0 tys. zł, za 2016 r. - 571,6 tys. zł, a za 2015 r. - 807,9 tys. zł.

Systematycznie poprawiała się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. Za 2018 r. relacja ta wyniosła 40,2%, a do 30 września 2019 r. 32,8%⁴⁹. Dla porównania, za 2017 r. wyniosła 38,1%, za 2016 r. - 37,2%, a za 2015 r. - 36,9%.

(dowód: akta kontroli str. 39, 486 – 496)

3.3. Dyrektor Izby, pismem z 21 września 2017 r., polecił naczelnikom podległych urzędów skarbowych m.in. niezwłoczne dokonywanie zajęć wierzytelności u kontrahentów zobowiązanego, na podstawie danych otrzymanych w pliku JPK_VAT, w każdym przypadku, w którym organ egzekucyjny dysponuje otwartym tytułem wykonawczym, a w przypadku uprzedniego umorzenia postępowania egzekucyjnego z uwagi na jego bezskuteczność, komórka wierzycielska powinna wystawić tytuł wykonawczy i skierować sprawę do komórki egzekucyjnej celem ponownego wszczęcia egzekucji i zastosowania środka egzekucyjnego w postaci zajęcia wierzytelności u kontrahentów zobowiązanego ujawnionych w JPK_VAT.

Dyrektor Izby, pismem z 31 października 2018 r., poinformował Naczelnika Urzędu, że w przypadku umorzonych postępowań egzekucyjnych w stosunku do czynnych podatników VAT, dla których łączna kwota zaległości stanowi powyżej 5,0 tys. zł, należy przynajmniej raz w miesiącu kierować zapytanie w JPK dotyczące istniejących wierzytelności tych podatników. Ponadto, pismem z 12 czerwca 2019 r. Dyrektor Izby przekazał prezentację dotyczącą wykorzystania danych zawartych w plikach JPK_VAT w trakcie postępowania egzekucyjnego oraz do poszukiwania majątku zobowiązanego po umorzonym postępowaniu egzekucyjnym.

(dowód: akta kontroli str. 550 – 551, 555 – 558, 561 – 577)

Naczelnik Urzędu wskazała, że po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji (jeżeli uprawdopodobni, że nie uzyska kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne – art. 29 § 2 pkt 2 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵⁰), pracownicy komórki wierzycielskiej monitorowali sytuację majątkową zobowiązanych, w szczególności poprzez sprawdzanie informacji

⁴⁸ W okresie od stycznia do września 2018 r. kwota zaległości podatkowych wyegzekwowana średnio przez pracownika Działu Egzekucji Administracyjnej wyniosła 550,4 tys. zł.

⁴⁹ Za analogiczny okres roku poprzedniego, tj. od stycznia do września 2018 r., relacja ta wyniosła 32,3%.

⁵⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 1438, ze zm.

o dochodach i składnikach majątkowych zobowiązanych, w dostępnych w Urzędzie bazach danych, w tym m.in. aplikacji WRO-System. Czynności te podejmowano co najmniej raz na sześć miesięcy w sytuacji, gdy zaległości zobowiązanego przekraczały kwotę 300,0 tys. zł lub co najmniej raz na 12 miesięcy w sytuacji, gdy zaległości nie przekraczały ww. kwoty.

W przypadku umorzonych postępowań egzekucyjnych w stosunku do czynnych podatników VAT, dla których łączna kwota zaległości stanowiła co najmniej 5,0 tys. zł raz w miesiącu kierowano zapytania w JPK dotyczące istniejących wierzytelności. W okresie od stycznia do października 2019 r. w stosunku do 310 podatników VAT zrealizowano zapytanie w JPK po uprzednim umorzeniu postępowania egzekucyjnego. W oparciu o uzyskane dane przekazano do egzekucji 10 tytułów wykonawczych po ujawnieniu majątku, jednak nie wyegzekwowano zaległości mimo ponownego wszczęcia egzekucji.

(dowód: akta kontroli str. 524 – 537)

Dane z JPK_VAT i STIR wykorzystywano podczas prowadzenia działań przez wierzyciela, w postępowaniach egzekucyjnych i zabezpieczających. Dane te stanowiły jedno z podstawowych źródeł informacji o istnieniu potencjalnych wierzytelności zobowiązanego i posiadanych przez niego rachunkach bankowych.

Za lata 2018-2019 (do 30 września), w ramach prowadzonego monitoringu dotyczącego wykorzystania danych z JPK_VAT, od lipca 2018 r. Urząd przekazywał do Izby, w cyklu miesięcznym, informacje dotyczące wykorzystania danych z modułu WIERZYTELNOŚCI w aplikacji WRO-System, tj. liczby dokonanych zajęć wierzytelności, w tym liczby skutecznych zajęć wierzytelności oraz kwoty uzyskanej z zajęć tych wierzytelności, dokonanych na podstawie danych z JPK. Ponadto, od kwietnia 2019 r. przekazywał, w cyklu kwartalnym, informacje w zakresie liczby zajęć wierzytelności z rachunków bankowych i kwoty uzyskanej z tych zajęć, dokonanych na podstawie danych ze STIR.

(dowód: akta kontroli str. 524 – 537, 581 – 624, 650 – 657)

W Urzędzie zwiększyła się liczba postępowań egzekucyjnych, w których wykorzystano pliki JPK_VAT. W I półroczu 2018 r. przeprowadzono 24 takie postępowania, w II półroczu 2018 r. - 56 postępowań, w I półroczu 2019 r. - 60 postępowań, a w III kwartale 2019 r. - 35 postępowań. W wyniku tych postępowań wyegzekwowano w I półroczu 2018 r. środki w łącznej kwocie 434,1 tys. zł, w II półroczu 2018 r. - 293,2 tys. zł, w I półroczu 2019 r. - 461,8 tys. zł, a w III kwartale 2019 r. - 123,5 tys. zł.

Naczelnik Urzędu w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych wykorzystał również dane ze STIR. W I półroczu 2019 r. w 77 postępowaniach, w wyniku których wyegzekwowano środki w kwocie 312,7 tys. zł, a w III kwartale 2019 r. w 31 postępowaniach, gdzie wyegzekwowane środki stanowiły kwotę 143,4 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 40)

Zdaniem Naczelnika Urzędu, do poprawy skuteczności lub efektywności egzekwowania należności podatkowych przyczyniły się również podejmowane działania informacyjne i dyscyplinujące, w ramach tzw. miękkiej egzekucji, mające na celu zwiększenie dobrowolności wykonywania przez podatników nałożonych na nich zobowiązań (najbardziej powszechnym środkiem komunikacji wykorzystywanym w Urzędzie były wiadomości tekstowe sms'y). Ponadto, wprowadzenie przez Izbę aplikacji *Egzekucja Administracyjna* usprawniło pracę pracowników komórki egzekucyjnej. Aplikacja ta umożliwiała analizę informacji o zobowiązanych bez konieczności korzystania z kilku odrębnych baz danych (uwzględniała dane pobrane z systemów OGNIVO, POLTAX i Czynności Majątkowe). Zawierała także informacje w zakresie korespondencji kierowanej

do zobowiązanego oraz o przeprowadzonych czynnościach zarejestrowanych w podsystemie EGAPOLTAX. Jak podała dalej, korzystanie z aplikacji przyniosło efekt w postaci skrócenia czasu pracy jaki jest potrzebny do podjęcia działań zmierzających do zastosowania środka egzekucyjnego, jak również analizy podmiotu pod kątem umorzenia postępowania. Pozwoliło także na precyzyjny wybór czynności egzekucyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 524 – 537)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

IV. Uwagi i wnioski

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

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Delegatury NIK w Katowicach. 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.

Katowice, dnia 9 grudnia 2019 r.

Kontroler
Witold Wilk

Gł. specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach

.....