



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL.410.024.02.2019

Inspektor Dariusz Postek
Naczelnik
Warmińsko-Mazurskiego Urzędu
Celno-Skarbowego w Olsztynie
Ul. Dworcowa 1
10-413 Olsztyn

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Warmińsko-Mazurski Urząd Celno-Skarbowy w Olsztynie ul. Dworcowa 1, 10-413 Olsztyn (dalej: „Urząd” lub „UCS”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Inspektor Dariusz Postek, Naczelnik Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Olsztynie (dalej: „Naczelnik Urzędu”), od 1 marca 2017 r. (akta kontroli str.3)
Zakres przedmiotowy kontroli	Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Olsztynie
Kontrolerzy	1. Joanna Łukasik, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/118/2019 z dnia 13 września 2019 r. 2. Lidia Wójcik, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/138/2019 z dnia 5 listopada 2019 r. (akta kontroli str.1-2)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W Urzędzie poprawiła się skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Stwierdzono, że w badanym okresie – pomimo spadku liczby kontroli dotyczących rozliczeń podatkowych ze 107 w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. do 87 w analogicznym okresie 2019 r. – wzrosła liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości (z 79,4% do 90,8%). Urząd w latach 2018-2019 I-III kwartał osiągnął zakładane wartości mierników stopnia realizacji celów w zakresie weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Osiągnięte wartości mierników za III kwartał 2019 r. wskazują na duże prawdopodobieństwo uzyskania zakładanych ich wartości na koniec 2019 r. Poprawiła się również jakość decyzji Naczelnika Urzędu w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa, po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej³ (dalej: „ustawa o kontroli skarbowej”). Obniżała się bowiem wartość wskaźnika mierzona relacją decyzji uchylonych do decyzji wydanych oraz relacją liczby decyzji uchylonych do liczby rozstrzygnięć (w 2019 r. nie wystąpiły przypadki uchYLENIA decyzji). Nieznacznie pogorszeniu uległa natomiast jakość decyzji Naczelnika Urzędu wydanych w I instancji po kontrolach celno-skarbowych, gdyż wzrosły wartości wskaźnika mierzone relacją decyzji uchylonych do decyzji wydanych – z 8,3% do 13,6% oraz decyzji uchylonych do liczby rozstrzygnięć – z 16,7% do 27,3%.

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

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

³ Dz. U. z 1991 r., Nr 100 poz. 442 ze zm., uchylona z dniem 1 marca 2017 r.

Obniżyła się również kwota ustaleń kontroli w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w stosunku do analogicznego okresu 2018 r. (z 339 291,0 tys. zł do 201 466,0 tys. zł) oraz liczba kontroli i kwota ustaleń przypadających na jednego kontrolera – z 1,4 do 1,1 kontroli oraz z 4 523,9 tys. zł do 2 550,0 tys. zł, co wynikało m.in. ze zmniejszenia zatrudnienia i liczby przeprowadzonych kontroli.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częstkowej kontrolowanej działalności

OBSZAR

Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu
faktycznego

1.1. Urząd jest jednostką organizacyjną Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: „KAS”), podległą Izbie Administracji Skarbowej w Olsztynie (dalej: „IAS”). Zasady funkcjonowania, w tym m.in. zakres zadań komórek organizacyjnych odpowiedzialnych za prowadzenie postępowań podatkowych określono w Regulaminie Organizacyjnym⁴.

(akta kontroli str.4-71)

1.2. Urząd do oceny stopnia realizacji celów w zakresie weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych stosował mierniki, które określone zostały w zatwierdzonej przez IAS informacji o wartości mierników ustalonych do wykonania w poszczególnych kwartałach 2018 r. i 2019 r., i tak:

1) W 2018 r. przyjęto dwa mierniki:

- a) dodatkowe wpływy budżetowe – dla których planowane do wykonania wartości w poszczególnych kwartałach 2018 r. wynosiły: 10,54 mln zł w I kwartale, 22,7 mln zł w II kwartale, 36,9 mln zł w III kwartale i 52,7 mln zł w IV kwartale.

Urząd osiągnął zaplanowane wartości w II i IV kwartale w kwotach wynoszących odpowiednio: 28,1 mln zł i 52,7 mln zł, zaś w I i III – wykonanie miernika było na poziomie niższym niż zakładano i wyniosło 5,5 mln zł (51,7% wartości planowanej) i 31,0 mln zł (84,1%).

Naczelnik Urzędu, wyjaśniając przyczyny nieosiągnięcia zakładanych wartości miernika w I i III kwartale 2018 r. podał, że wielkość wpływów z czynności kontrolnych w danym okresie nie była bezpośrednio zależna od podejmowanych bieżących czynności kontrolnych. Z uwagi na uwarunkowania prawne i czas trwania tych czynności wpływy w bieżących okresach rozliczeniowych były w znacznej części efektem czynności zakończonych w poprzednich okresach. Ponadto kontrolujący, niezależnie od ich wkładu pracy, nie mieli wpływu na to, w jakim stopniu dokonane przez nich ustalenia przełożą się na wpłaty wynikające z tych ustaleń, tym bardziej, że czynności egzekucyjne prowadził inny organ. Podał również, że część pracowników zaangażowana była w kontrole dotyczące cen transferowych, z których potencjalne efekty w postaci ustaleń i wpłat były odłożone w czasie. Podkreślił też, że zmniejszająca się liczba pracowników (ze 128 w 2015 r. do 79 na koniec III kwartału 2019 r.) oraz ich rotacja miały znaczący wpływ na liczbę zakończonych spraw, co przekładało się na spadek wpływów budżetowych.

⁴ Zarządzenie nr 6/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 12 lutego 2018 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Olsztynie ze zmianami.

- b) Liczba decyzji uchylonych⁵, tj. wyroków Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: „WSA” lub „Sąd”) uchylających decyzje Naczelnika Urzędu, które miały stanowić nie więcej niż 14% ogółu decyzji w poszczególnych kwartałach 2018 r.

Urząd osiągnął zaplanowaną wartość miernika, gdyż spośród wydanych przez WSA w 2018 r. czterech rozstrzygnięć decyzji Naczelnika Urzędu – nie było przypadków ich uchylenia⁶.

2) W 2019 r. przyjęto sześć mierników:

- a) Terminowość rozpatrywania odwołań przez Naczelnika Urzędu – założono, że odwołania będą rozpatrywane w terminie krótszym niż 100 dni w każdym kwartale. Urząd osiągnął wskaźnik na poziomie 68 dni w I i II kwartale oraz 61 dni w III kwartale.
- b) Liczba decyzji uchylonych, tj. wyroków WSA uchylających decyzje Naczelnika Urzędu, które miały stanowić nie więcej niż 13% ogółu decyzji w poszczególnych kwartałach. W I i II kwartale nie wstąpiły przypadki uchylenia decyzji Naczelnika Urzędu przez WSA, zaś w III kwartale wartość tego miernika była na poziomie 11,1%⁷.
- c) Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych⁸ – założono, że w każdym kwartale zostanie zrealizowana jedna taka kontrola. Urząd uzyskał wymaganą wartość miernika.
- d) Skuteczność kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT)⁹ – założono, że wartość miernika wyniesie 80%. Urząd osiągnął planowaną wartość miernika w 100%.
- e) Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków¹⁰ – zaplanowano, że udział kontroli pozytywnych we wszystkich przeprowadzonych kontrolach wyniesie 80% ogółu kontroli. Urząd osiągnął zakładaną wartość miernika w 100%.
- f) Wykorzystanie plików JPK¹¹ w kontrolach – udział kontroli, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie¹² w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK – założono, że miernik zostanie wykonany na poziomie 30%. Urząd osiągnął zakładaną wartość miernika w 100%.

Naczelnik Urzędu podał, że w latach 2018-2019 wartości podstawowych mierników realizacji celów dotyczących weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych zostały w pełni osiągnięte. W latach 2015-2016 ww. cele były

⁵ Miernik liczony jako stosunek liczby wyroków WSA uchylających decyzje Naczelnika Urzędu x 100/liczby wyroków WSA.

⁶ W 2019 r. stwierdzono jeden przypadek uchylenia przez WSA decyzji wydanej w 2018 r.

⁷ Wyrok uchylający decyzję Naczelnika Urzędu nr 378000-COP.4102.1.2018 WSA wydał w 2019 r.

⁸ W ramach tego miernika zbadane muszą być wszystkie istotne przepływy pomiędzy podmiotami powiązanymi, natomiast pod kątem stosowania zapisów art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zweryfikowane muszą być najistotniejsze transakcje, tj. o dużej wartości lub zawierane ze spółkami z siedzibą w państwach stosujących preferencje podatkowe lub z jakiegokolwiek przyczyny wydają się po wstępnej analizie odbiegać od warunków rynkowych.

⁹ Miernik liczony jako stosunek liczby kontroli pozytywnych w zakresie CIT (tj. z ustaleniami >1 tys. zł)/ogólnej liczby kontroli w zakresie CIT.

¹⁰ Definicja kontroli pozytywnych wynika z potrzeby uwzględniania kosztów kontroli przy planowaniu zadań kontrolnych.

¹¹ Jednolity Plik Kontrolny.

¹² Jednolity Plik Kontrolny, przekazywany na żądanie organu podatkowego, w zakresie całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych (w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych).

monitorowane w budżecie zadaniowym i również zostały wykonane przez Urząd Kontroli Skarbowej w Olsztynie¹³ (dalej: „UKS”) w 100%.

(akta kontroli str.72-188, 228-237)

1.3. W okresie od 2018 r. do III kwartału 2019 r. przeprowadzono łącznie 229 kontroli dotyczących rozliczeń podatkowych¹⁴, z tego 84,3% stanowiły kontrole z nieprawidłowościami (193 przypadki).

W latach 2015-2019 (III kwartał) liczba przeprowadzonych kontroli była następująca:

- w III kwartale 2019 r. przeprowadzono o 18,7% mniej kontroli niż w tym samym okresie 2018 r. (odpowiednio: 87 i 107 kontroli),
- w 2018 r. przeprowadzono o 20,2% kontroli mniej niż w 2017 r. (odpowiednio: 142 i 178),
- w 2017 r. przeprowadzono o 22,6% kontroli mniej niż 2016 r. (odpowiednio: 178 i 230),
- w 2016 r. przeprowadzono o 19,9% kontroli mniej niż w 2015 r. (odpowiednio: 230 i 287).

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przyczyną spadku liczby kontroli było m.in. to, że kontrolerzy prowadzili również postępowania podatkowe, i tak np. w III kwartale 2019 r. przeprowadzono 21 postępowań podatkowych, zaś w 2018 r. – 24. Podał, że spadek liczby kontroli wynikał z tego, że przeprowadzone kontrole były trudniejsze, bardziej skomplikowane i pracochłonne, reorganizacja systemu podatkowego spowodowała konieczność zapoznania się z nowymi regulacjami prawnymi, jak też wypracowania nowych zasad regulujących system prowadzenia spraw. Ponadto spadek liczby przeprowadzonych kontroli wynikał też ze zmniejszenia się liczby kontrolerów ze 128 w 2015 r. do 79 w III kwartale 2019 r. oraz ich częstej rotacji, a także z przydzielania pracownikom innych zadań – nie związanych bezpośrednio z działaniami kontrolnymi (m.in. w zakresie współpracy z komórkami dochodzeniowo-śledczymi, udział w zabezpieczaniu materiałów, oględziny dokumentów). Podał również, że przyczyną zmniejszenia liczby pracowników zajmujących się kontrolami było m.in. przeniesienie ich do innych jednostek KAS oraz innych komórek w Urzędzie, odejście pracowników na emerytury oraz do innych zakładów pracy. Rotacja pracowników wynikała natomiast ze zmniejszenia zatrudnienia w komórkach kontroli, przesunięcia do tych komórek pracowników z Urzędów Skarbowych i zatrudnienie nowych pracowników.

Wzrosła natomiast o 11,4 punktu procentowego (dalej: „p.p.”) skuteczność kontroli, bowiem relacja liczby kontroli z nieprawidłowościami do łącznej liczby kontroli podatkowych w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. wyniosła 79,4%, zaś w tym samym okresie 2019 r. – 90,8%. Porównując zaś 2018 r. do 2017 r. również stwierdzono wzrost skuteczności kontroli o 1,1 p.p. (z 79,2% do 80,3%). W latach 2015-2016 skuteczność kontroli kształtowała się na podobnym poziomie i wyniosła odpowiednio: 82,6% i 82,2%.

(akta kontroli str.189, 228-237)

1.4. W latach 2018-2019 (III kwartał) przeprowadzono łącznie 229 kontroli rozliczeń podatkowych w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa, i tak:

- w 2018 r. 75 kontrolerów przeprowadziło 142 kontrole (co stanowiło 1,9 kontroli na jednego kontrolera),

¹³ Zadania Urzędu Kontroli Skarbowej w Olsztynie od marca 2017 r. wykonuje Warmińsko-Mazurski Urząd Celnoskarbowy w Olsztynie.

¹⁴ W tym kontroli skarbowych, tj. przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej oraz kontroli celnoskarbowych.

- w 2019 r. (III kwartał) 79 kontrolerów przeprowadziło 87 kontroli (1,1 kontroli na jednego kontrolera).

Efektywność kontroli¹⁵ spadała, tj.:

- w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w odniesieniu do tego samego okresu 2018 r. – o 21,4% (na jednego kontrolera przypadało 1,4 kontroli w 2018 r. i 1,1 w 2019 r.),
- w 2018 r. w odniesieniu do 2017 r. spadła o 13,6% (wskaźnik ten wyniósł odpowiednio: 1,9 i 2,2 kontroli na jednego kontrolera).

Wskaźnik przeprowadzonych przez jednego pracownika kontroli w 2015 r. wyniósł 2,2 kontroli, a w 2016 r. – 1,8. W 2017 r. wskaźnik ten wyniósł 2,2, w 2018 r. – 1,9, zaś na koniec III kwartału 2019 r. – 1,1.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że spadek efektywności, podobnie jak spadek liczby kontroli, wynikał głównie z prowadzenia przez kontrolerów zarówno kontroli celno-skarbowych jak i postępowań podatkowych, ze zmniejszenia się liczby kontrolerów, prowadzenia przez nich trudniejszych i bardziej czasochłonnych spraw oraz z wprowadzenia KAS.

(akta kontroli str.189-192, 228-237)

1.5. Kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych w badanym okresie wyniosła łącznie 605 844,0 tys. zł, w tym 404 378,0 tys. zł w 2018 r. i 201 466,0 tys. zł w pierwszych trzech kwartałach 2019 r.

Zarówno w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w odniesieniu do tego samego okresu 2018 r., jak i w 2018 r. w odniesieniu do 2017 r. kwota dokonanych przez Urząd ustaleń spadła odpowiednio: o 40,6% (z 339 291,0 tys. zł do 201 466,0 tys. zł) i o 24,3% (z 940 794,0 tys. zł do 711 842,0 tys. zł). Natomiast w 2016 r. w odniesieniu do 2015 r. kwota ustaleń wzrosła o 70,2% (z 552 625,0 tys. zł do 940 794,0 tys. zł).

W badanym okresie spadła skuteczność przeprowadzonych kontroli mierzona relacją:

- Kwota ustaleń kontroli do liczby kontroli – spadła zarówno w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w odniesieniu do tego samego okresu 2018 r., jak i w 2018 r. w odniesieniu do 2017 r. (odpowiednio o 27,0% i o 28,8%). Natomiast w 2016 r. w odniesieniu do 2015 r. kwota ustaleń wzrosła o 112,4%, zaś w 2017 r. w odniesieniu do 2016 r. zmniejszyła się o 2,2%.
- Kwota ustaleń kontroli do liczby kontrolerów – spadła zarówno w pierwszych trzech kwartałach 2019 r. w odniesieniu do tego samego okresu 2018 r. odpowiednio: o 43,6% i 39,4%, (z 4 523,9 tys. zł do 2 550,2 tys. zł), jak i w 2018 r. w odniesieniu do 2017 r. (z 8 898,0 tys. zł do 5 391,7 tys. zł). W 2016 r. w odniesieniu do 2015 r. kwoty ustaleń wzrosły z 4 317,4 tys. zł do 7 466,6 tys. zł (o 72,9%), zaś w 2017 r. w odniesieniu do 2016 r. z 7 466,6 tys. zł do 8 898,0 tys. zł (o 19,2%).

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że spadek skuteczności przeprowadzonych kontroli wynikał z prowadzenia trudnych kontroli, bardziej skomplikowanych, w większej ilości niż w poprzednich okresach (np. w zakresie optymalizacji podatkowej, oszustw podatkowych) przekłada się na czas ich trwania, a to z kolei wpływa na ogólną kwotę ujawnionych nieprawidłowości. Pomimo włożonego nakładu pracy i zaangażowania niezmiernie trudnym jest uzyskanie wystarczających dowodów potwierdzających stwierdzone nieprawidłowości. Ponadto część kontroli prowadzonych było na wniosek innych podmiotów (np. prokuratur i urzędów skarbowych) i nie zawsze skutkowały ustaleniami. W przypadku np. zwrotów VAT miały one w dużej mierze charakter prewencyjny i sprawdzający, natomiast w przypadku wniosków prokuratur miały za zadanie ocenę materiału pod kątem podatkowym dla celów postępowania

¹⁵ Mierzona liczbą kontroli przeprowadzonych średnio przez jednego kontrolera.

przygotowawczego. Ponadto część pracowników to osoby młode, bez doświadczenia, które nie są w stanie samodzielnie prowadzić spraw.

(akta kontroli str.191-192, 228-237)

1.6. Jakość wydawanych przez Naczelnika Urzędu decyzji kształtowała się następująco:

- 1) W sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa, po postępowaniach kontrolnych zrealizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej, mierzona relacją:
 - a) Liczba decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji – w 2018 r. wskaźnik obniżył się o 3,8 p.p. w odniesieniu do 2017 r., bowiem liczba decyzji uchylonych spadła z 15 do 7. Podobną tendencję stwierdzono w latach wcześniejszych – w 2017 r. w odniesieniu do 2016 r. wskaźnik obniżył się o 6,0 p.p., zaś w 2016 r. w odniesieniu do 2015 r. wzrósł o 5,0 p.p.
 - b) Liczba decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć Dyrektora Izby Skarbowej/IAS w II instancji – wzrost wskaźnika o 9,1 p.p. odnotowano w 2016 r. w odniesieniu do 2015 r. W pozostałych okresach objętych badaniem wskaźnik ten ulegał obniżeniu odpowiednio o 14,5 p.p. (2017 r. do 2016 r.) i 4,9 p.p. (w 2018 r. do 2017 r.).

W I-III kwartale 2019 r. nie wystąpiły przypadki uchylenia decyzji przez Dyrektora IAS (do tego czasu wydano dwa rozstrzygnięcia na 22 zaskarżone decyzje).

- 2) W sprawach decyzji Naczelnika Urzędu wydanych w I instancji po kontrolach celno-skarbowych, mierzona relacją:
 - a) Liczba decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji – w III kwartale 2019 r. wskaźnik ten wzrósł o 5,3 p.p. w stosunku do tego samego okresu 2018 r., wzrosła bowiem liczba decyzji uchylonych (z 1 do 3). W 2018 r. wskaźnik ten wynosił 15,0%.
 - b) Liczba decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć Naczelnika Urzędu II instancji – w III kwartale 2019 r. wskaźnik ten wzrósł o 10,6 p.p. w stosunku do tego samego okresu w 2018 r., wzrosła bowiem liczba decyzji uchylonych (z 1 do 3) w stosunku do liczby rozstrzygnięć. W 2018 r. wskaźnik ten wynosił 33,3%.

- 3) W latach 2018-2019 (trzy kwartały) oraz w 2017 r. wystąpił jeden przypadek uchylenia przez WSA decyzji wydanej w 2018 r. w II instancji przez Naczelnika Urzędu w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa¹⁶.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że wyciąganie wniosków o jakości orzecznictwa (bez sprawdzenia w każdym konkretnym przypadku przyczyn uchylenia decyzji) wyłącznie w oparciu o liczbę uchylonych decyzji nie daje pełnego obrazu sytuacji w tej sprawie. Podał, że jakość orzecznictwa zależy od wielu czynników, w tym od stopnia trudności i złożoności rozpatrywanych spraw. Stopień skomplikowania przepisów podatkowych powoduje ich trudności interpretacyjne, a to z kolei doprowadza do sytuacji, że nawet sądy administracyjne w podobnych stanach faktycznych wydają odmienne orzeczenia. Ponadto wpływ na rozstrzygnięcie sprawy miało także przedstawienie przez podatnika nowych dowodów w sprawie w II instancji, których podatnik nie przedstawił organowi I instancji.

Podał również, że w każdym przypadku decyzje organu odwoławczego są analizowane przez przełożonych pod kątem przyczyn uchylenia, a wnioski

¹⁶ Według stanu na koniec III kwartału 2019 r. WSA wydał 2 rozstrzygnięcia na 22 decyzje.

z tych analiz są przekazywane pracownikom w celu wyeliminowania ewentualnych nieprawidłowości w przyszłości.

(akta kontroli str.193-196, 228-237)

1.7. Naczelnik Urzędu wydał w 2018 r. w II instancji dziewięć decyzji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Średni czas rozpatrywania sprawy, w wyniku której zostały one wydane, wyniósł 77 dni. W odniesieniu do ww. spraw w przypadku czterech decyzji wniesiono skargi do WSA. W wyniku rozpatrzenia tych skarg, WSA uchylił jedną decyzję. Natomiast w pierwszych trzech kwartałach 2018 r. Naczelnik wydał sześć decyzji, zaś średni czas rozpatrywania odwołań, w wyniku których je wydano, wynosił 56 dni. We wszystkich przypadkach, na które złożono skargę do WSA (trzy decyzje), Sąd utrzymał zaskarżone decyzje w mocy.

W pierwszych trzech kwartałach 2019 r. Naczelnik Urzędu wydał w II instancji 11 decyzji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Średni czas rozpatrywania sprawy, w wyniku których decyzje te zostały wydane wynosił 96 dni. Na siedem takich decyzji (63,6% decyzji wydanych w tym okresie) wniesiono skargi do WSA. W ww. okresie sąd ten nie wydał rozstrzygnięć w sprawach zaskarżonych decyzji.

W pierwszych trzech kwartałach 2019 r., w odniesieniu do analogicznego okresu w 2018 r., zwiększyły się:

- liczba decyzji wydanych przez Naczelnika Urzędu – o 83,3%,
- średni czas rozpatrywania odwołań, w wyniku których wydano decyzje – o 40 dni (z 56 do 96), tj. o 71,4%.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że wydłużenie czasu rozpatrywania odwołań wynikało przede wszystkim ze skomplikowanego charakteru spraw, obszerności zebranego materiału dowodowego, koniecznością zweryfikowania zarzutów stron postępowań zawartych w złożonych odwołaniach, jak również uzupełnieniem zebranego materiału dowodowego oraz występowaniem do innych organów o udzielenie informacji mogących mieć wpływ na rozstrzygnięcie spraw. W okresie objętym kontrolą Urząd wykorzystywał do analizy plików JPK oraz danych o transakcjach finansowych aplikację WRO-System¹⁷ przygotowaną przez Ministerstwo Finansów. W ramach tej aplikacji Urząd od maja 2017 r. wykorzystywał m.in. moduł Analizer umożliwiający pobór, podgląd i analizę plików JPK_VAT¹⁸, a od czerwca 2019 r. moduł STIR¹⁹ zawierający dane o osobach upoważnionych do rachunku bankowego, saldach na tych rachunkach oraz transakcjach finansowych. Przed uzyskaniem dostępu do STIR Naczelnik Urzędu nie miał dostępu do podobnych danych.

(akta kontroli str. 197, 228-237)

1.8. Urząd korzystał z JPK_VAT oraz STIR m.in. przy prowadzonej działalności analitycznej, w tym do analizy ryzyka zjawisk występujących w obszarze właściwości KAS oraz przy typowaniu podmiotów do kontroli.

Jak podał Kierownik Działu Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej, JPK_VAT oraz STIR znacząco wpłynęły na ekonomikę prowadzonych działań przez UCS, zmniejszając m.in. ryzyko podjęcia kontroli wobec podmiotów, które faktycznie nie brały udziału w oszustwach skutkujących uszczupleniem dochodów Skarbu Państwa. Pozwoliły one także na poprawę skuteczności oraz pogłębienie analiz o nowe, niewidoczne dla organów skarbowych wątki dotyczące w szczególności oszustw karuzelowych, i „producentów” fikcyjnych faktur. Wraz z rozszerzeniem

¹⁷ System informatyczny, który pozwala na bezpośredni dostęp do przesyłanych przez podatników plików JPK VAT.

¹⁸ Jednolity Plik Kontrolny dla ewidencji zakupu i sprzedaży VAT, przekazywany, bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

¹⁹ System teleinformatyczny izby rozliczeniowej, regulowany ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.).

obowiązku przesyłania plików JPK na wszystkich podatników VAT od stycznia 2018 r. stwierdzono znaczący wzrost wykorzystania plików w analizach Urzędu. I tak moduł Analizer wykorzystano 366 w 2017 r., 21 603 w 2018 r. oraz 24 889 w 2019 r. natomiast zakres wykorzystywania danych STIR dotyczył pięciu spraw w drugim kwartale 2019 r. a w trzecim – 30 spraw²⁰. Przed uzyskaniem dostępu do STIR Naczelnik Urzędu nie miał dostępu do podobnych danych. W ramach ustawowych uprawnień współpracował natomiast z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej i w ramach tej współpracy otrzymywał informacje o powzięciu przez ten organ podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego ze wskazaniem, jakie transakcje danego podmiotu budziły wątpliwość. Podobne dane otrzymywano w odpowiedzi na wniosek Naczelnika Urzędu, kierowany do tej instytucji na podstawie art. 105 ust. 4 ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. Były to informacje o budzących wątpliwość transakcjach dokonywanych na rachunkach bankowych podmiotów wymienionych w wysyłanych wnioskach.

Narzędzia te wykorzystywano również przy prowadzeniu kontroli rozliczeń podatkowych w zakresie podatków stanowiących dochody budżetu państwa. W I półroczu 2018 r. JPK_VAT zastosowano przy dwóch kontrolach, w II półroczu 2018 r. – przy dziewięciu, zaś w I półroczu 2019 r. – przy 21. W wyniku tych kontroli rosła także kwota ustaleń wynosząca odpowiednio 104 tys. zł, 3 927 tys. zł i 7 683 tys. zł. W I półroczu 2019 r. Urząd przeprowadził trzy kontrole z wykorzystaniem narzędzia STIR. Kwota ustaleń przy tych kontrolach wyniosła 2 355 tys. zł.

Urząd wykorzystywał przy prowadzeniu kontroli również JPK na żądanie. W I półroczu 2018 r. wykorzystano to narzędzie przy jednej kontroli, w II półroczu 2018 r. przy trzech, zaś w I półroczu 2019 r. – przy 13. Urząd najczęściej żądał dostarczenia ksiąg rachunkowych (w 12 przypadkach), wyciągów bankowych (12), faktur VAT (10) i podatkowych ksiąg przychodów i rozchodów (3).

Jak podała Kierownik Działu Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej kontrole z wykorzystaniem danych w formie elektronicznej prowadzone były przed momentem określenia przez Ministerstwo Finansów struktur JPK i opierały się na danych pozyskanych od przedsiębiorców w różnych formach plików, np. Excel, csv.

W trakcie prowadzonych analiz nie zidentyfikowano barier efektywnego wykorzystania ww. narzędzi i rozwiązań. Pracownicy Urzędu na bieżąco w ramach kontaktów roboczych współpracują z koordynatorami JPK w IAS w Olsztynie. Jednocześnie za pośrednictwem adresu email możliwe było zgłoszenie problemu związanego z logowaniem lub działaniem aplikacji. Ponadto, Ministerstwo Finansów na stronie internetowej publikowało na bieżąco wszelkie niezbędne informacje dotyczące JPK. Udostępniono także funkcjonalność POMOC (FAQ) zawierającą najczęściej zadawane pytania związane z użytkowaniem aplikacji WRO-System.

Naczelnik Urzędu podał, że w celu zoptymalizowania działań w zakresie wykorzystania JPK na żądanie pracownicy i funkcjonariusze Urzędu od stycznia 2019 r. wykorzystują narzędzie GenJPK, będące wsparciem przy pobieraniu danych w formie elektronicznej w trakcie prowadzonych postępowań podatkowych, kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowych i czynności sprawdzających. Ponadto pracownicy korzystają z wielu baz danych dostępnych w zasobach KAS, w tym m.in. z Systemu Hurtowni Danych, Bazy Ksiąg Wieczystych, Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących, Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralnej Ewidencji Ludności, Systemu Monitorowania Drogowego Przewozu Towarów.

(akta kontroli str.198-237)

²⁰ STIR wykorzystywany był przez Dział Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej w zakresie sporządzania analiz będących m.in. podstawą do wszczęcia kontroli.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

IV. Uwagi i wnioski

Najwyższa Izba Kontroli, w związku z brakiem nieprawidłowości, nie formułuje uwag ani wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Olsztyn, dnia grudnia 2019 r.

Kontrolerzy
Joanna Łukasik
Główny specjalista kontroli państwowej

Dyrektor Delegatury
Najwyższej Izby Kontroli w Olsztynie
z up.
Barbara Zajdel
Wicedyrektor

.....
podpis

Lidia Wójcik
Starszy inspektor kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis