



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Michał Jędrzejczyk

KBF.410.1.7.2024

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

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/24/001 Wykonanie budżetu państwa w 2023 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Andrzej Domański, Minister Finansów od 13 grudnia 2023 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: <ul style="list-style-type: none">– Andrzej Kosztowniak, Minister Finansów od 27 listopada 2023 r. do 13 grudnia 2023 r.;– Magdalena Rzeczkowska, Minister Finansów od 26 kwietnia 2022 r. do 27 listopada 2023 r.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust.1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Katarzyna Smagała, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/10/2024 z 3 stycznia 2024 r. 2. Michał Pindel, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/9/2024 z 3 stycznia 2024 r. <p style="text-align: right;">(akta kontroli: tom I str. 1, 2)</p>

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2023 pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa. Ocenie podlegały w szczególności: <ul style="list-style-type: none">– realizacja dochodów budżetu państwa,– działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,– sporządzenie rocznego sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych, system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań,– nadzór i kontrola sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ust.1 i 2 ustawy o finansach publicznych²
Zakres kontroli	Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: <ul style="list-style-type: none">– analizy wykonania planu dochodów podatkowych,– analizy wykonania planu dochodów niepodatkowych,– analizy wykonania planu dochodów ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych,– analizy skuteczności egzekwowania należności podatkowych i niepodatkowych,– analizy stanu należności pozostałych do zapłaty,– analizy stosowanych przez dysponenta instrumentów nadzoru nad wykonaniem budżetu państwa w części budżetowej 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa,– analizy prawidłowości sporządzenia sprawozdania budżetowego z wykonania planu dochodów budżetowych,

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

² Dz. U. z 2023 r. poz. 1270, ze zm.

- analizy stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdania budżetowego z wykonania planu dochodów budżetowych.

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

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2023 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Dochody budżetu państwa wyniosły 520,9 mld zł i były niższe od przyjętych w zmienionej ustawie budżetowej o 32,2 mld zł, tj. o 5,8%, a w porównaniu do ustalonych w pierwotnej ustawie budżetowej o 40,1 mld zł, tj. o 7,2%.

Niższe od planu wykonanie dochodów wystąpiło w warunkach słabszego od planowanego wzrostu gospodarczego. W 2023 r. wzrost ten wyraźnie spowolnił. Produkt krajowy brutto w ujęciu realnym wzrósł o 0,2%, podczas gdy w 2022 r. o 5,6%. Było to poniżej oczekiwań zakładanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej (0,9%) i pierwotnej ustawie budżetowej (1,7%). Natomiast wyższa niż w pierwotnej ustawie budżetowej (9,8%) była inflacja, która wyniosła 11,4%. W rezultacie nominalny PKB wyniósł 10,9%, wobec 9,9% w pierwotnej ustawie i 12% w nowelizacji.

Niższe od planowanych dochody były także spowodowane dokonaniem przez organy podatkowe na rzecz podatników znacznych zwrotów VAT w ostatnim miesiącu 2023 r. W istotnej części były to kwoty, dla których ustawowy termin zwrotu upływał w 2024 r. (na kwotę 11,6 mld zł). Naczelnicy urzędów skarbowych zwrócili w grudniu 2023 r. 29,6 mld zł, tj. kwotę o 70,4% wyższą niż w grudniu 2022 r. Wyższe niż szacowano były ponadto skutki zmian regulacji mające wpływ na zmniejszenie dochodów (tzw. tarcz antyinflacyjnych).

W rezultacie znacznie poniżej prognoz przyjętych w ustawie budżetowej oraz zmienionej ustawie budżetowej wykonano dochody podatkowe, w szczególności dochody z podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób prawnych.

Przygotowane prognozy dochodów budżetowych były generalnie spójne z przyjętym scenariuszem makroekonomicznym i oparte na dostępnych, na etapie ich ustalania, danych. Natomiast stwierdzona nieprawidłowość polegała na nieprzedstawieniu w uzasadnieniu projektu (pierwotnej) ustawy budżetowej na rok 2023 w opisie prognozy dochodów wszystkich istotnych czynników, które zostały uwzględnione w procesie przygotowania prognozy dochodów z podatku od towarów i usług.

Ściagalność należności bieżących oraz zaległości z lat ubiegłych była zbliżona do osiągniętej w 2022 r. Nie zmienił się także istotnie stan zaległości podatkowych (na koniec 2023 r., który wyniósł 107 mld zł) oraz kwota zaległości wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne. Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 6,2%, wobec 6,1% na koniec 2022 r.

Minister Finansów, wykonując zadania określone w art. 175 ustawy o finansach publicznych w zakresie nadzoru i kontroli, na bieżąco monitorował gromadzenie dochodów w części 77 oraz stopień realizacji zadań przez administrację skarbową w tym zakresie.

³ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2023 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

Sprawozdanie łączne Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa w 2023 r. zostało sporządzone w terminie i prawidłowo pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

1.1. Realizacja dochodów podatkowych

Dochody podatkowe wyniosły 506 866,7 mln zł i były niższe od zaplanowanych w ustawie z dnia 7 lipca 2023 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2023⁵ i pierwotnej ustawie budżetowej na 2023 r. z dnia 15 grudnia 2022 r.⁶.

Dochody podatkowe były o 29 966,5 mln zł, tj. o 5,6% niższe od zaplanowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej na rok 2023. Znacznie poniżej planu zrealizowano dochody z podatku od towarów i usług (o 28 632,6 mln zł, tj. o 10,5%) i dochody z podatku dochodowego od osób prawnych (o 9 723,9 mln zł, tj. o 12,5%). Odchylenie od zmienionego planu dochodów podatkowych zmniejszyło wykonanie powyższej kwoty prognozowanej dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych (o 8 095,6 mln zł, tj. o 9,7%).

Realizacja dochodów z podatku akcyzowego wyższa od prognozy o 998,8 mln zł (o 1,2%) i z podatku od sprzedaży detalicznej o 76,8 mln zł (o 2%) zrekompensowała wykonanie poniżej planu dochodów z podatku od kopalin (o 687,7 mln zł, tj. o 14,9%), podatku od niektórych instytucji finansowych (o 69,2 mln zł, tj. o 1,2%) i podatku od gier (o 24,3 mln zł, tj. o 0,5%).

Większa różnica pomiędzy planem a wykonaniem dotyczyła pierwotnej ustawy budżetowej. Faktycznie wykonane dochody podatkowe były o 38 461,4 mln zł, tj. o 7,1% niższe od kwoty zaplanowanej w tej ustawie. Niższe niż planowano wykonano dochody z podatku dochodowego od osób prawnych (o 5 723,9 mln zł, tj. o 7,8%), podatku akcyzowego (o 3 798,2 mln zł, tj. o 4,3%) oraz podatku od kopalin i podatku od niektórych instytucji finansowych. Powyżej planu zrealizowano dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych (o 13 297,7 mln zł, tj. o 17%), podatku od gier (o 475,7 mln zł, tj. o 11,9%) i podatku od sprzedaży detalicznej.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił, że prognozy budżetowe w ostatnich latach wykonywane są w bardzo zmiennych warunkach o dużej niepewności. W szczególności należy wskazać na pandemię COVID-19, wojnę na obszarze Ukrainy oraz wynikające z tego działania zmierzające do łagodzenia negatywnych skutków, np. wprowadzenie i przedłużanie obowiązywania tarcz antyinflacyjnych. To wpływa na szerokie otoczenie społeczno-gospodarcze, co w konsekwencji powoduje trudne, niejednolite, bardzo zmienne warunki dla przygotowywania prognoz budżetowych, które można określić jako bezprecedensowe.

Prawidłowa była prognoza wykonania dochodów podatkowych za 2022 r. przyjęta na etapie planowania dochodów na 2023 r. W rzeczywistości dochody podatkowe

⁴ 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.

⁵ Dz. U. poz. 1574.

⁶ Dz. U. poz. 256.

wykonane w 2022 r. były wyższe od ich prognozowanego wykonania o 857,6 mln zł, tj. o 0,2%.

W 2023 r. wzrost gospodarczy wyraźnie spowolnił. PKB wyniósł 0,2%, podczas gdy w 2022 r. – 5,6%. Było to wyraźnie poniżej oczekiwań zakładanych ustawie o zmianie ustawy budżetowej (0,9%) i pierwotnej ustawie budżetowej (1,7%).

Na spowolnienie wzrostu gospodarczego złożyło się obniżenie realnego spożycia prywatnego (o 1,0% w porównaniu do roku poprzedniego wobec wzrostu o 5,4% w 2022 r.), w efekcie inflacji i wysokich stóp procentowych. Na to spowolnienie oddziaływał również negatywny wkład zapasów. Przedsiębiorstwa zmniejszały zapasy surowców i komponentów zapewniające ciągłości procesów produkcyjnych. Mogła do tego przyczynić się normalizacja sytuacji w międzynarodowych łańcuchach dostaw. Zwiększaniu zakupów nie sprzyjało także obserwowane spowolnienie gospodarcze w kraju i na głównych rynkach eksportowych.

Wzrost, mimo niekorzystnych warunków makroekonomicznych, odnotowały inwestycje. Ich dynamika była wyższa niż w roku poprzednim. W 2023 r. wzrosły o 13,1%, gdy w 2022 r. o 2,7%. Ożywienie nakładów brutto na środki trwałe, jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, było powiązane z dobrymi wynikami finansowymi przedsiębiorstw i realizacją projektów przed końcem perspektywy finansowej Unii Europejskiej.

Popyt krajowy w porównaniu do roku poprzedniego zmniejszył się o 3,2%, gdy w 2022 r. wzrósł o 5,2%. Ministerstwo Finansów w scenariuszu makroekonomicznym przygotowanym na etapie opracowania ustawy o zmianie ustawy budżetowej zakładało nieznaczny (o 0,3%) spadek tej kategorii w porównaniu do roku ubiegłego. Na etapie ustawy budżetowej prognozowano, że popyt krajowy wzrośnie o 1,2%.

Inflacja wyniosła 11,4% i była niższa od przyjętej w ustawie o zmianie ustawy budżetowej na poziomie 12%. Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśniła m.in., że w prognozie przygotowanej na potrzeby nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2023 wykorzystano zaktualizowane dane historyczne, stanowiące nowy punkt startowy prognozy, który odzwierciedlił wolniejszy spadek tempa inflacji niż był spodziewany w lipcu 2022 r. Zgodnie z miesięcznymi danymi Głównego Urzędu Statystycznego⁷ tempo wzrostu cen żywności w pierwszym kwartale 2023 r. było wyższe niż 20% r/r i spadło poniżej 10% r/r dopiero w październiku 2023 r., podobnie w przypadku cen energii. Inflacja bazowa opublikowana przez NBP na początku 2023 r. przekraczała 15% r/r i spadła poniżej 10% dopiero we wrześniu tego roku. W związku z wyższym punktem startowym prognoza inflacji została zaktualizowana w górę, a wysokie tempo wzrostu składowych inflacji CPI w pierwszym kwartale 2023 r. spowodowało przeszacowanie wartości rocznej w nowelizacji ustawy do 12% wobec 11,4% podanych przez GUS na początku roku 2024. Obie te wartości pozostają jednak w przedziale wskazywanym przez wyniki ankiety Refinitiv (8,4%-12,8%).

W ustawie budżetowej założono znaczny spadek inflacji w 2023 r. w porównaniu do 2022 r. Przyjęto, że ceny towarów i usług konsumpcyjnych wzrosną średnio w 2023 r. o 9,8% (przy PW2022 – 13,5%).

W 2022 r. ceny były średnio o 14,4% wyższe niż w 2021 r. Średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych w 2022 r. był według szacunków Ministerstwa Finansów niższy o około 3 punkty procentowe w związku z obowiązywaniem rozwiązań podjętych w ramach tarcz antyinflacyjnych, tj. w szczególności niższych stawek VAT na niektóre towary.⁸ W 2022 r. obowiązywały w ramach tzw. tarcz antyinflacyjnych w szczególności:

⁷ Dalej: GUS.

⁸ Pismo z 5 kwietnia 2023 r. znak: PM9.0811.7.2023.

- od 1 do 31 stycznia obniżone stawki VAT na gaz ziemny i energię ciepłą (z 23% do 8%) oraz energię elektryczną (z 23% do 5%)⁹,
- od 1 lutego do 31 grudnia obniżone stawki VAT na niektóre produkty żywnościowe, do których stosowano do 31 stycznia 2022 r. stawkę 5% (do 0%) na nawozy, środki ochrony roślin, ziemię ogrodniczą i inne środki wspomagające produkcję rolniczą (z 8% do 0%)¹⁰, na gaz ziemny (z 8% do 0%), na energię ciepłą (z 8% do 5%), na paliwa silnikowe (z 23% do 8%) oraz przedłużono obowiązywanie obniżonej do 5% stawki VAT na energię elektryczną¹¹.

Ponadto obowiązywało przez cały 2022 r. wprowadzone ustawą z dnia 9 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw¹² obniżenie stawek podatku akcyzowego na niektóre paliwa silnikowe, tj. olej napędowy, biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, benzynę silnikową, a także gaz skroplony LPG i energię elektryczną, jak i zwolnienie z akcyzy energii elektrycznej zużywanej przez gospodarstwa domowe oraz zwolnienie niektórych paliw silnikowych z podatku od sprzedaży detalicznej¹³. Od 1 czerwca do 31 grudnia 2022 r. obowiązywała również obniżona stawka podatku akcyzowego na niektóre oleje opałowe.

Na etapie prac nad ustawą budżetową na 2023 r. przyjęto, że rozwiązania wprowadzone w ramach tarcz antyinflacyjnych będą obowiązywały do końca 2022 r.

Od 1 stycznia 2023 r. zostały przywrócone czasowo obniżone w ramach tarcz antyinflacyjnych: stawki podatku akcyzowego oraz na większość towarów stawki VAT. Przez cały 2023 r. obowiązywała natomiast nadal stawka VAT 0% na podstawowe produkty spożywcze (na które do 31 stycznia 2022 r. obowiązywała stawka 5%)¹⁴. Ponadto ustawą z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw¹⁵ kontynuowano do 30 czerwca 2023 r. wyłączenie przychodów ze sprzedaży paliw silnikowych z opodatkowania podatkiem od sprzedaży detalicznej.

Przeciętne wynagrodzenie brutto w gospodarce narodowej wzrosło z 6363 zł w 2022 r. do 7155 zł w 2023 r., tj. o 12,4%. Jak zauważyła Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, wzrost ten był szybszy

⁹ Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2021 r., zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. poz. 2350).

¹⁰ Środki poprawiające właściwości gleby, stymulatory wzrostu oraz podłoża do upraw, o których mowa w ustawie z dnia 10 lipca 2007 r. o nawozach i nawożeniu, z wyłączeniem podłoży mineralnych, nawozy i środki ochrony roślin, zwykle przeznaczone do wykorzystania w produkcji rolnej, wymienione w poz. 10 załącznika nr 3 do ustawy o VAT oraz ziemię ogrodniczą wymienioną w poz. 12 załącznika nr 3 do ustawy o VAT. W okresie od 23 czerwca 2021 r. do 31 stycznia 2022 r. obowiązywała obniżona stawka VAT do 8% na środki poprawiające właściwości gleby, stymulatory wzrostu, podłoża do upraw, inne niż wymienione w poz. 12 załącznika nr 3 do ustawy o VAT, z wyłączeniem podłoży mineralnych – o których mowa w ustawie z dnia 10 lipca 2007 r. o nawozach i nawożeniu.

¹¹ Obniżone stawki VAT wprowadzono ustawą z dnia 13 stycznia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 196). Przyjęty pierwotnie czas obowiązywania niższych stawek VAT do końca lipca 2022 r. przedłużono ustawą z dnia 7 lipca 2022 r. o finansowaniu społecznościowym dla przedsięwzięć gospodarczych i pomocy kredytobiorcom (Dz. U. poz. 1488 ze zm.) do końca października, a potem ustawą z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2180, ze zm.) do końca 2022 r.

¹² Dz. U. poz. 2349, ze zm.

¹³ Ustawa z dnia 12 maja 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1137, ze zm.). Ustawą tą został przedłużony do końca lipca 2022 r. pierwotnie przyjęty czas obowiązywania niższych stawek akcyzy (do końca maja 2022 r.). Następnie obowiązywanie obniżonych stawek podatku akcyzowego na wymienione produkty akcyzowe przedłużono najpierw do 31 października 2022 r. na podstawie ustawy z dnia 7 lipca 2022 r. o finansowaniu społecznościowym dla przedsięwzięć gospodarczych i pomocy kredytobiorcom, a ostatecznie do końca 2022 r. ustawą z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw.

¹⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 (Dz. U., poz. 2495 ze zm.).

¹⁵ Dz. U. poz. 2707.

od zaobserwowanego tempa wzrostu cen (11,4%), do czego mógł przyczynić się znaczący wzrost minimalnego wynagrodzenia (o 17,8%).

W porównaniu do roku poprzedniego dochody podatkowe były o 41 410,6 mln zł, tj. o 8,9% wyższe. Złożyło się na to wykonanie większych niż w 2022 r. dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych (o 23 558,6 mln zł, tj. o 34,6%), podatku od towarów i usług (o 13 876,8 mln zł, tj. o 6%), podatku akcyzowego (o 5025,4 mln zł, tj. o 6,3%), podatku od sprzedaży detalicznej (o 655,9 mln zł, tj. o 19,9%), podatku od gier (o 590 mln zł, tj. o 15,2%) i podatku od kopalni (o 125,5 mln zł, tj. o 3,3%). Niższe uzyskano natomiast dochody z dwóch źródeł podatkowych, tj. podatku dochodowego od osób prawnych (o 2253,5 mln zł, tj. o 3,2%) i podatku od niektórych instytucji finansowych (o 168,1 mln zł, 2,8%).

Udział dochodów z podatku od towarów i usług, mających największy udział w dochodach podatkowych, obniżył się w porównaniu do roku poprzedniego o 1,3 punktu procentowego i wyniósł 48,2%. W dochodach podatkowych obniżył się także udział dochodów z podatku akcyzowego (z 17,1% do 16,7%) oraz dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych (z 15,1% do 13,4%). Natomiast zwiększył się z 14,6% do 18,1% udział dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych (udział ten był także wyższy niż w 2021 r., kiedy wyniósł 17%).

(akta kontroli: tom I str. 117-122, 368-382, 476; tom IV str. 159-165)

W 2023 r. **dochody z podatku od towarów i usług** wyniosły 244 267,4 mln zł i były o 13 876,8 mln zł, tj. o 6%¹⁶ wyższe od wykonanych w 2022 r., kiedy to obowiązywały niższe stawki VAT na niektóre towary w ramach wprowadzonych tarcz antyinflacyjnych¹⁷.

Prognozowane w ustawie budżetowej dochody z podatku od towarów i usług w kwocie 286 300 mln zł obniżono na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej do kwoty 272 900 mln zł. W zmienionej prognozie uwzględniono skutki utrzymania przez cały 2023 r. obniżonej do 0% stawki VAT na podstawowe produkty spożywcze¹⁸ (opodatkowane do 31 stycznia 2022 r. stawką VAT 5%) oraz objęcia niektórych towarów wykorzystywanych w produkcji rolnej (m.in. do nawożenia) stawką VAT 8%. Na etapie prac nad pierwotną ustawą budżetową przyjęto, że obniżone stawki VAT w ramach tarcz antyinflacyjnych będą obowiązywały do końca 2022 r. W sierpniu 2022 r. do procedowanej wówczas ustawy z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw¹⁹ dodano zmiany obejmujące przedłużenie do końca 2022 r. czasu obowiązywania tarcz antyinflacyjnych. Zmiany te zostały dodane zanim Rada Ministrów skierowała 23 sierpnia 2022 r. projekt procedowanej ustawy do Sejmu RP.

Dochody z VAT były niższe o 28 632,6 mln zł tj. o 10,5% od zaplanowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej. W porównaniu do pierwotnej ustawy, dochody z VAT były o 42 032,6 mln zł (o 14,7%) niższe. Kwotę zrealizowanych dochodów z VAT obniżyły o 11 572,8 mln zł, wypłacone przez urzędy skarbowe w grudniu 2023 r. zwroty VAT, których termin ostateczny upływał w 2024 r. Przyjęte prognozy nie zakładały takich wypłat.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał, że analizując wykonanie dochodów w 2023 r. w porównaniu do projektu ustawy

¹⁶ W ujęciu memoriałowym (ESA 2010) pokazującym wykonanie dochodów od lutego do stycznia następnego roku, które lepiej odzwierciedla wpływ zmian danych makroekonomicznych, dochody z VAT w 2022 r. według danych GUS wyniosły 223,4 mld zł. Dane za 2023 r. do czasu zakończenia kontroli nie zostały opublikowane. Dochody z VAT za okres od lutego 2023 r. do stycznia 2024 r. wyniosły 253 mld zł i były o 13,2% wyższe niż w 2022 r. (wg ESA 2010). W obliczeniach uwzględniono zwroty w kwocie 3,2 mld zł dokonane w 2023 r., których termin wypłaty upływał nie wcześniej niż w lutym 2024 r.

¹⁷ W 2022 r., obowiązywało czasowe obniżenie stawek VAT na podstawowe produkty spożywcze, paliwa silnikowe, nawozy oraz środki ochrony roślin a także na gaz ziemny, energię elektryczną i energię cieplną.

¹⁸ Katalog produktów nie został zmieniony od 1 lutego 2022 r.

¹⁹ Dz. U. poz. 2180, ze zm.

budżetowej na 2023 r. sytuacja makroekonomiczna okazała się gorsza niż pierwotnie planowano. Dynamika nominalna spożycia prywatnego była niższa niż prognozowano w pierwotnym projekcie ustawy budżetowej na 2023 r. o 2,4 punktu procentowego. Dodatkowo zaobserwowano negatywny z punktu widzenia dochodów z VAT bardzo niski wzrost cen produkcji sprzedanej przemysłu. Dynamika cen produkcji sprzedanej przemysłu była niższa aż o 10,8 punktu procentowego. Wielkość ta mogła pośrednio negatywnie wpłynąć na dochody budżetu z VAT. Dodatkowo należy wziąć również pod uwagę niekorzystne warunki cykliczne w 2023 r. Realne tempo wzrostu PKB spadło z 5,6% w 2022 r. do 0,2% w 2023 r.

Przy planowaniu dochodów na 2023 r., prawidłowo oszacowano wykonanie dochodów z VAT za 2022 r. Rzeczywiście wykonane dochody z VAT za 2022 r. były o 0,9% niższe od ich prognozowanego wykonania.

Ministerstwo Finansów w zakresie prognozy dochodów z VAT, ustaliło prognozowaną dynamikę ich wzrostu w oparciu o prognozowany wzrost indykatora bazy VAT (spożycia prywatnego) i przyjętą elastyczność. Na etapie pierwotnej ustawy budżetowej założono:

- identyfikator wzrostu bazy VAT (wzrost konsumpcji prywatnej) – 1,121,
- elastyczność dochodów VAT względem prognozowanego wzrostu indykatora bazy – 0,9.
- w rezultacie prognozowaną dynamikę wzrostu VAT – 1,109.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał także, że w przypadku nowelizacji ustawy budżetowej sposób prognozowania w znacznej części opiera się na dotychczasowym (dostępnym w momencie dokonywania prognozy wykonaniu kasowym). Biorąc pod uwagę dotychczasowe wykonanie oraz nową prognozę spożycia przyjęto wskaźnik elastyczności na poziomie znacznie niższym – tj. 0,57 ($7,3 = 12,7 \times 0,57$).

Na etapie nowelizacji ustawy budżetowej założono:

- identyfikator wzrostu bazy VAT – 1,127
- elastyczność dochodów VAT względem prognozowanego wzrostu indykatora bazy – 0,57
- w rezultacie prognozowaną dynamikę wzrostu VAT – 1,073.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że elastyczność dochodów VAT względem prognozowanego wzrostu indykatora bazy VAT (spożycia prywatnego) przyjmowana jest arbitralnie na podstawie analizy danych historycznych. Według OECD²⁰ elastyczność dochodów z VAT w Polsce jest bliska jedności (0,96). W projekcie ustawy budżetowej na 2023 r. przyjęto elastyczność na niższym poziomie. W przypadku prognozy na etapie nowelizacji ustawy budżetowej parametr ten jest wynikowy, prognoza w trakcie roku budżetowego oparta jest w znacznym stopniu na analizie szeregów czasowych w oparciu o rzeczywiste wykonanie dochodów w pierwszych miesiącach roku, dostępnych w momencie przygotowywania prognozy.

Wykorzystywany w procesie prognostycznym model oparty na dynamice spożycia prywatnego jest, jak każdy model pewnym uproszczeniem skomplikowanej rzeczywistości. Baza ekonomiczna podatku VAT jest w zdecydowanej części determinowana spożyciem prywatnym, ale nie jest to cała baza podatku VAT. Ze względu na dostępność i wiarygodność danych wykorzystuje się jedynie spożycie prywatne. Zmiany elastyczności względem spożycia prywatnego mogą więc wynikać z innego niż spożycie kształtowania się pozostałych elementów bazy VAT – np. zużycia pośredniego sektora GG. Na szacunki dotyczące elastyczności podatkowych wpływają również szacunki dotyczące zmian systemowych, które mogą być obciążone błędami z uwagi np. na brak niezbędnych danych. Dodatkowo obserwuje się silną procykliczność dochodów z VAT – tzn. wpływy z VAT rosną bardziej niż

²⁰ [https://one.oecd.org/document/ECO/WKP\(2015\)93/En/pdf](https://one.oecd.org/document/ECO/WKP(2015)93/En/pdf)

proporcjonalnie do wzrostu gospodarczego w czasach bardzo dobrej koniunktury. W czasach spowolnienia gospodarczego dochody z VAT potrafią rosnać wolniej lub nawet spadać. Jest to wynikiem cykliczności zjawisk gospodarczych.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej w odpowiedzi na pytanie *Czy MF prowadzi prace analityczno-ekonometryczne w celu szacowania elastyczności?* poinformował 16 kwietnia 2024 r., że w Departamencie Polityki Makroekonomicznej prowadzone są prace analityczne dotyczące modelowania makroekonomicznego z uwzględnieniem prognozowania VAT. Ich celem nie jest wprost policzenie ww. elastyczności, ale próba odwzorowania dochodów z VAT na tle otoczenia makroekonomicznego. Prace te w chwili obecnej nie są wprost wykorzystywane do prognozowania dochodów z VAT. Nie jest jednak wykluczone ich wykorzystanie w przyszłości.

NIK zwraca uwagę, że przy nowelizacji ustawy budżetowej elastyczność uległa znaczącej korekcie (o 33,1%), do poziomu 0,57. Świadczy to o dużej niestabilności modelu prognostycznego. Różnica ta w prognozie elastyczności wyjaśnia około 10 mld zł²¹ błędu w prognozie VAT. Takie załamanie elastyczności, po uwzględnieniu zmian systemowych, oznacza, że dochody z VAT rosą dużo wolniej niż baza makroekonomiczna. Powyższe wskazuje na potrzebę uruchomienia pogłębionych prac analityczno-ekonometrycznych w celu zbadania natury tak dużej zmienności tego parametru, a także wypracowania metod ekonometrycznych jego szacowania w celu poprawy jakości prognoz. Arbitralne, eksperckie zakładanie tego parametru rodzi ryzyko istotnych nie trafności prognoz. Ponadto przywołana analiza OECD pochodzi z 2015 r., a prezentowane szacunki bazują na danych za odległy okres.

(akta kontroli: tom I str. 364-367, 414-423; tom II str. 467)

Spożycie prywatne wzrosło nominalnie o 9,7%, podczas gdy w 2022 r. o 20,3%. Prognozowano wyższy wzrost, tj. o 12,7% na etapie ustawy o zmianie budżetowej (przy założeniu, że wskaźnik ten wzrośnie w 2022 r. w porównaniu do 2021 r. o 18,2%) i o 12,1% na etapie ustawy budżetowej (przewidując wzrost tego wskaźnika w 2022 r. w porównaniu do roku poprzedniego o 17,2%).

Sprzedaż detaliczna w całym 2023 r. zmalała w stosunku do 2022 r. o 2,7% , podczas gdy w 2022 r. w porównaniu do 2021 r. wzrosła o 5%.

(akta kontroli: tom I str. 178, 183-185, 343, 344, 365-367, 380, 424-435, 476)

Na początku roku, w styczniu 2023 r. podatnicy wpłacali VAT, za grudzień 2022 r., kiedy to obowiązywały niższe stawki VAT wprowadzone w ramach tarcz antyinflacyjnych. W tym miesiącu wpływy wyniosły 42 464,2 mln zł i były o 1805,7 mln zł, tj. o 4,4% wyższe od wykonanych w styczniu poprzedniego roku. W styczniu 2023 r. urzędy skarbowe zwróciły VAT w kwocie 16 805,2 mln zł, ponad dwukrotnie wyższej niż w analogicznym miesiącu roku poprzedniego (w styczniu 2022 r. urzędy skarbowe zwróciły przedsiębiorcom VAT w kwocie 8003 mln zł, ponieważ zwroty VAT w kwocie 5049,5 mln zł, dla których termin ostateczny upływał w tym miesiącu zostały dokonane wcześniej, tj. w listopadzie i w grudniu 2021 r.). W rezultacie dochody wykonane w styczniu 2023 r. w kwocie 25 657,4 mln zł, były o 6995,7 mln zł, tj. o 21,4% niższe niż w styczniu 2022 r.

Od lutego do kwietnia 2023 r. dochody z VAT wyniosły 58 733,2 mln zł i były o 12 060,6 mln zł, tj. o 25,8% wyższe od wykonanych w tym okresie w 2022 r. Podatnicy VAT wpłacili 113 925,1 mln zł, o 21 709,8 mln zł, tj. o 23,5% więcej niż w roku ubiegłym, a urzędy skarbowe zwróciły podatnikom VAT w kwocie 55 187,2 mln zł, o 9649,9 mln zł tj. o 21,2% wyższy niż w analogicznym okresie 2022 r.

²¹ Oszacowano biorąc pod uwagę założenia prognozy VAT na 2023 r. przedstawione w piśmie Departamentu Polityki Makroekonomicznej z 21 lutego 2024 r. znak PM9.0811.5.2024, tj. wielkość podstawy do naliczenia VAT i prognozę VAT bez zmian systemowych (zestawienie wiersz 6 i 9). Przyjmując elastyczność 0,57, prognozowana dynamika wzrostu wynosiłaby 6,9% (12,1x0,57), a prognoza VAT 277,4 mld zł (287,8 minus /259,5 mld zł x 1,069).

Prognoza dochodów z VAT przyjęta w ustawie budżetowej została wykonana w okresie od stycznia do kwietnia 2023 r. w 29,5%, podczas gdy zrealizowane dochody w analogicznym okresie roku poprzedniego stanowiły 34,4% rzeczywistego wykonania w 2022 r.

Od maja do listopada 2023 r. zrealizowane dochody z VAT wyniosły 147 926,7 mln zł i były o 15 460,6 mln zł, tj. o 11,7% wyższe od wykonanych w tym okresie w 2022 r. Podatnicy VAT wpłacili 266 002,1 mln zł, więcej o 27 393,9 mln zł, tj. o 11,5% niż w tym okresie w roku ubiegłym, a urzędy skarbowe zwróciły podatnikom VAT w kwocie 118 067,6 mln zł, tj. o 11 934,9 mln zł (o 11,2%) wyższy niż w analogicznym okresie 2022 r.

W grudniu 2023 r. wykonano dochody z VAT znacznie niższe niż rok wcześniej. Wyniosły one 11 950 mln zł i były niższe o 6648,7 mln zł, tj. o 35,7% od wykonanych w grudniu 2022 r. Wpłaty podatników VAT w tym miesiącu były o 5572,8 mln zł, (o 15,5%) wyższe niż w grudniu 2022 r. i wyniosły 41 542,2 mln zł. Urzędy skarbowe zrealizowały wysokie zwroty VAT. Ministerstwo Finansów zaleciło dokonywanie w grudniu zwrotów VAT, których termin realizacji upływał w 2024 r. (zweryfikowane pod względem zasadności). Zwroty VAT wyniosły 29 590,4 mln zł i były wyższe o 12 221,3 mln zł, tj. o 70,4% niż w grudniu 2022 r. Blisko 40% tej kwoty stanowiły zwroty, których termin realizacji przypadał na kolejny rok (11 572,8 mln zł)²².

W całym 2023 r. wpłaty podatników VAT wyniosły 463 933,6 mln zł i były o 56 482,1 mln zł, tj. o 13,9% wyższe niż w 2022 r., a urzędy skarbowe zwróciły przedsiębiorcom VAT w kwocie 219 650,2 mln zł²³, wyższy o 42 608,2 mln zł, tj. o 24,1% niż w 2022 r. Zwroty VAT były wypłacane średnio w ciągu 42 dni, gdy w roku poprzednim było to 41 dni od złożenia deklaracji VAT.

(akta kontroli: tom I str. 149-154, 477; tom II str. 6-14, 19, 20)

Urzędy skarbowe wypłaciły wyższe zwroty na rzecz przedsiębiorców działających w następujących branżach:

- C. Przetwórstwo przemysłowe – zwroty wyniosły 78 582,7 mln zł i były wyższe niż w 2022 r. o 14 096,9 mln zł, tj. o 21,9%;
- D. Wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, parę wodną, gorącą wodę i powietrze do układów klimatyzacyjnych – zwroty wyniosły 26 085,6 mln zł i były wyższe niż w 2022 r. o 10 829,3 mln zł, tj. o 71%;
- G. Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle – zwroty wyniosły 42 069,4 mln zł i były wyższe niż w 2022 r. o 7 011,4 mln zł, tj. o 20%;
- H. Transport i gospodarka magazynowa – zwroty wyniosły 19 551,9 mln zł i były wyższe niż w 2022 r. o 5233,5 mln zł, tj. o 36,6%.

Zwroty VAT na rzecz przedsiębiorców tych branż stanowiły 75,7% łącznej kwoty zwrotów VAT (w 2022 r. – 72,9%).

W 63,8% na kwotę zrealizowanych dochodów z VAT (w 2022 r. w 61,2%) złożyły się wpłaty²⁴ przedsiębiorców z następujących branż:

- G. Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle – w kwocie 104 557,6 mln zł, tj. o 1971,5 mln zł (o 1,9%) niższej niż w 2022 r.
- M Działalność profesjonalna, naukowa i techniczna – w kwocie 27 458,6 mln zł, tj. o 8556 mln zł (o 45,3%) wyższej niż w 2022 r.

²² Biorąc powyższe pod uwagę, można oszacować, że gdyby urzędy skarbowe dokonały wymienionych zwrotów w 2024 r., dochody z VAT w grudniu 2023 r. byłyby wyższe i wyniosły 23,5 mld zł, tj. byłyby o 4,9 mld zł (o 26,5%) wyższe niż w grudniu 2022 r., a w całym 2023 r. wyniosły 255,8 mld zł (byłyby o 25,4 mld zł, tj. o 11% wyższe niż w 2022 r.).

²³ Zwroty ewidencjonowane w rozdz. 75653.

²⁴ Wpływy pomniejszone o zwroty.

- C. Przetwórstwo przemysłowe – w kwocie 23 745,4 mln zł, tj. o 8220,9 mln zł (o 53%) wyższej niż w 2022 r.

(akta kontroli: tom II str. 27-30)

Pozytywnie na dochody z VAT wpływał powrót od 1 stycznia 2023 r. stawek VAT na większość towarów obowiązujących sprzed wprowadzenia tarcz antyinflacyjnych. Niemniej utrzymana została obniżona stawka VAT do 0% na niektóre produkty spożywcze. Dodatkowo obowiązywała stawka VAT 8% na towary wykorzystywane w produkcji rolnej. W efekcie, według szacunków Ministerstwa Finansów wykonane dochody z VAT były o 20,3 mld zł wyższe niż w 2022 r.

(akta kontroli: tom I str. 117-122)

Luka VAT w 2022 r., biorąc pod uwagę dane Departamentu Polityki Makroekonomicznej, w tym w zakresie: rachunków narodowych, wagi poszczególnych składowych bazy VAT oraz o efektywnej stawce VAT (udostępnione m.in. pismem PM9.0811.9.2024), można oszacować, że wyniosła ok. 17,5 mld zł wobec ok. 11,5 mld zł szacowanych w *Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2023-2026*, a w ujęciu procentowym 7,3% wobec 4,9% wcześniej szacowanych²⁵. Natomiast luka VAT w 2023 r. mogła wzrosnąć do 41,8 mld zł, tj. do 14,2%²⁶.

(akta kontroli: tom II str. 465, 466)

Według składanych przez podatników deklaracji podatkowych VAT wartość transakcji podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wzrosła o 7,9% (w 2022 r. o 25,1%). Sprzedaż opodatkowana stawką podstawową wzrosła o 24,2% (w 2022 r. obniżyła się o 1,1%), a sprzedaż towarów i usług opodatkowanych stawkami obniżonymi obniżyła się o 47,4% (w 2022 r. wzrosła o 43,3%). Wartość deklarowanych wewnątrzspółnotowych dostaw towarów wzrosła o 4,8% (w 2022 r. o 22,6%), wartość eksportu do krajów spoza Unii Europejskiej (dalej także: UE) wzrosła o 4,3% (w 2022 r. o 21,7%). W efekcie przywrócenie obowiązujących stawek VAT sprzed wejścia w życie tarcz antyinflacyjnych wzrósł udział sprzedaży opodatkowanej stawką podstawową z 42% do 48,3%. Sprzedaż według stawek obniżonych stanowiła 8,5%, podczas gdy w 2022 r. -17,5%. Udział transakcji opodatkowanych według stawki 0% obniżył się z 9,7% w 2022 r. do 9,6% w 2023 r. (w 2023 obowiązywała zerowa stawka VAT na te same produkty spożywcze, na które została wprowadzona 1 lutego 2022 r. w ramach tarczy antyinflacyjnej).

Podatnicy w przekazanych do urzędów skarbowych deklaracjach podatkowych za okres od grudnia 2022 r. do listopada 2023 r. wykazali:

- o 13,9% wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego podatek VAT podlegający wpłacie;

²⁵ Tzn. szacunku dokonano biorąc pod uwagę bieżące dane w zakresie rachunków narodowych (przesłane przez Departament Polityki Makroekonomicznej pismem PM9.0811.9.2024) – dynamiki podstawowych składowych bazy VAT są wyższe niż zakładano przy szacunku luki VAT w WFPF w kwietniu 2023 r. Uwzględniono wagi poszczególnych składowych bazy VAT (przesłane także pismem PM9.0811.9.2024) i oszacowano, że dynamika łącznej bazy VAT w 2022 r. była wyższa o ok. 3 punkty procentowe. W szacunkach uwzględniono także udostępnioną przez Departament efektywną stawkę VAT.

²⁶ Zgodnie z wyjaśnieniami Departamentu PM (PM9.0811.9.2024) „zmniejszenie stawek efektywnych VAT w 2022 r. wynikało z tarczy antyinflacyjnej, w tym żywność o 0,6 pkt i pozostałe o 1,8 pkt proc.”. Zakładając utrzymanie w 2023 r. niższych stawek VAT na żywność, ale powrót pozostałych, stawka efektywna wzrosła o 1,8 pkt. proc., z szacowanych przez Departament PM 14,7% do 16,5%. Tylko z tego tytułu VAT teoretyczny powinien wzrosnąć o 12,2% r/r (dynamika stawki). Z drugiej strony dane GUS wskazują, że dynamika konsumpcji, wyniosła 9,7% r/r, przy dynamice PKB 10,9% r/r i inflacji 11,4% r/r. Do zakończenia kontroli nie znane były pozostałe składowe bazy VAT ale stosując metodologię Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnioną w pismach (PM9.0811.3.2024, PM9.0811.9.2024), w tym wyjaśnienie „Dla kategorii: Zużycie pośrednie instytucji niekomercyjnych, Zużycie pośrednie pozostałych sektorów, Działki budowlane przyjęto wskaźnik inflacji. Dla kategorii Inwestycje instytucji niekomercyjnych i Inwestycje instytucji pozostałych sektorów przyjęto dynamikę inwestycji prywatnych.” można oszacować, że łączna baza VAT w 2023 r. przy zastosowaniu metodologii opisanej w raportach i wyjaśnieniach Departamentu Polityki Makroekonomicznej wzrosła w 2023 r. o ok. 9% r/r.

- o 10,2% wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego podatek do zwrotu.

Liczba deklaracji z wykazanym podatkiem podlegającym wpłacie była o 4% wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, a liczba deklaracji z wykazanym podatkiem do zwrotu o 10,6% wyższa.

W ramach rozwiązań uszczelniających system podatkowy i zapobiegającym wzrostowi luki VAT od 1 lutego 2023 r. obowiązkiem ewidencjonowania usług w kasie rejestrującej objęto świadczenie usług mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług, w tym przy użyciu urządzeń obsługiwanych przez klienta, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie lub banknotach, lub innej formie (bezgotówkowej)²⁷. Podatnicy dokonujący sprzedaży towarów w systemie tax free²⁸ zostali zobowiązani od 1 stycznia 2022 r. do ewidencjonowania sprzedaży na kasach online na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych²⁹.

(akta kontroli: tom I str. 138-148, 165-170)

Prognozę dochodów z **podatku akcyzowego** w ustawie budżetowej z dnia 15 grudnia 2022 r. ustalono w kwocie 88 597,0 mln zł, przy założeniu przewidywanego wykonania dochodów w 2022 r. w kwocie 82 530,0 mln zł (która stanowiła 104,3% kwoty prognozy dochodów z podatku akcyzowego zawartego w ustawie budżetowej na 2022 r.).

(akta kontroli: tom IV str. 183)

Prognoza dochodów za 2022 r. przyjęta jako podstawa do planu dochodów na 2023 r. okazała się zbyt optymistyczna. Faktycznie zrealizowane dochody w 2022 r. wyniosły 79 773,4 mln zł i były o 2756,6 mln zł, tj. 3,3% niższe od przyjętych jako podstawa do prognozy dochodów na 2023 r.³⁰

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił, m.in., że na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej Departament dysponował szacunkowymi danymi na temat wykonania dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego ogółem za okres styczeń-lipiec 2022 r. oraz operatywnego wykonania dochodów z podatku akcyzowego od poszczególnych wyrobów akcyzowych za okres styczeń-czerwiec. Wzrost dochodów ogółem z podatku akcyzowego w pierwszych siedmiu miesiącach 2022 r. wyniósł ok. 9% w porównaniu z analogicznym okresem 2021 r. W pierwszym półroczu 2022 r. dochody z akcyzy od wyrobów mających największy udział w dochodach z akcyzy ogółem wykazywały się dużym wzrostem w ujęciu r/r. Ponadto Dyrektor wskazał, że zgodnie z art. 141 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych Rada Ministrów uchwała projekt ustawy budżetowej i wraz z uzasadnieniem przedkłada go Sejmowi w terminie do dnia 30 września roku poprzedzającego rok budżetowy. Przekazany do Sejmu projekt ustawy budżetowej staje się dokumentem, nad którym pracuje Parlament. Prace parlamentarne nie obejmowały obszaru akcyzy.

(akta kontroli: tom IV str. 155)

W ustawie o zmianie ustawy budżetowej z dnia 7 lipca 2023 r. prognozę dochodów z podatku akcyzowego ustalono na poziomie 83 800 mln zł, jako powód obniżenia prognozy (o 4797 mln zł) wskazując spowolnienie gospodarcze oraz słabsze od zakładanego wykonanie dochodów 2022 r. Dochody z akcyzy w 2023 r. wyniosły

²⁷ Rozporządzenie z dnia 22 grudnia 2021r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2021 r. poz. 2442, ze zm.).

²⁸ To specjalne rozwiązanie, dzięki któremu podróżni spoza Unii Europejskiej mogą otrzymać zwrot podatku VAT zapłaconego przy nabyciu towarów.

²⁹ Ustawa z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2419).

³⁰ Z analizy realizacji harmonogramu tych dochodów w trakcie 2022 r. wynikało, że po siedmiu miesiącach wykonanie narastająco wynosiło 102,4% prognozy, a po ośmiu miesiącach 102,8%. W kolejnych miesiącach tempo obniżyło się do: 102,1% po 9 miesiącach i 101,4% po 10 miesiącach.

84 798,8 mln zł, tj. 101,2% prognozowanych w nowelizacji. Dochody z podatku akcyzowego były większe niż w 2022 r. o 5 025,4 mln zł, tj. o 6,3%.

(akta kontroli: tom IV str. 184)

W stosunku do lat poprzednich nie uległa istotnej zmianie struktura dochodów z akcyzy. Najwyższe kwoty wpłynęły z tytułu sprzedaży paliw silnikowych (42,4% dochodów z podatku akcyzowego, podobnie jak w 2022 r.), wyrobów tytoniowych (32,5%, w 2022 r. 32,1%) i alkoholu etylowego (11,7%, w 2022 r. 13,1%).

Na wysokość dochodów z podatku akcyzowego istotny wpływ miała ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw³¹, tzw. ustawa indeksacyjna. Wprowadziła ona szereg regulacji wpływających na wysokość stawek podatku akcyzowego na wybrane wyroby stanowiące używki w 2022 r. oraz w latach kolejnych. Od 1 stycznia 2023 r. podwyższono stawkę akcyzy na papierosy, tytoń do palenia oraz cygara i cygaretki poprzez podniesienie stawki kwotowej o 10%, podwyższono stawkę akcyzy na wyroby nowatorskie poprzez podniesienie części kwotowej stawki o 10%; podwyższono o 5% stawkę akcyzy na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane (z wyłączeniem cydru i perry do 5% alkoholu) i wyroby pośrednie. Skutki budżetowe regulacji obejmujące wpływy w zakresie podatku akcyzowego były szacowane na 1,97 mld zł i były uwzględnione w prognozie dochodów w ustawie budżetowej. Przybliżone skutki dla dochodów z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, wyrobów tytoniowych i wyrobów nowatorskich w 2023 r. wyniosły około 1,64 mld zł.

(akta kontroli: tom IV str. 35, 42 184)

Dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego wyniosły 9904,7 mln zł, tj. 93,1% znowelizowanej prognozy, a w porównaniu do 2022 r. zmniejszyły się o 556,3 mln zł, tj. o 5,4%. Według danych GUS w 2023 r. dostawy wódki, likierów i innych napojów spirytusowych na rynek zmniejszyły o 9,5% w odniesieniu do 2022 r. W prognozie dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego założono spadek sprzedaży o blisko 2%. W rzeczywistości spadek konsumpcji tych wyrobów okazał się większy.

(akta kontroli: tom IV str. 160, 184)

Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier wskazała m.in., że na kształtowanie się poziomu dochodów z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego miały wpływ czynniki o przeciwnych skutkach. Alkohol jest jednym z wyrobów objętych regulacjami tzw. ustawy indeksacyjnej, która wprowadziła w 2023 r. wzrost stawki o 5% względem stawki obowiązującej w 2022 r. (podwyższenie stawki z poziomu 6903 zł do poziomu 7248 zł od 1 hektolitra alkoholu etylowego 100% vol. zawartego w gotowym wyrobie). Równocześnie jednak obserwowany jest spadek konsumpcji alkoholi. Według danych GUS w 2023 r. dostawy na rynek wódek, likierów, innych napojów spirytusowych w 2023 r. spadły o 9,5% w porównaniu z 2022 r. Jako główną przyczynę spadków sprzedaży alkoholi mocnych z legalnych źródeł wskazuje się rosnące ceny tych wyrobów. Ograniczenie konsumpcji może też być spowodowane wzrostem cen innych towarów i usług.

(akta kontroli: tom IV str. 34)

Jak wskazał Zastępca Dyrektora Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej, wielkość szarej strefy w obszarze alkoholi wynosiła w 2022 r. 3,6%, a według wstępnych szacunków, poziom ilościowy nielegalnego alkoholu na rynku w 2023 r. pozostał na podobnym poziomie. Na podstawie analiz i działań Krajowej Administracji Skarbowej³² w obszarze wyrobów alkoholowych głównym przedmiotem nielegalnego obrotu w Polsce jest alkohol skażony – zawarty w produktach nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi - poddawany procesowi rozlewnia lub

³¹ Dz. U. z 2021 r. poz. 2313.

³² Dalej także: KAS.

procesowi neutralizacji środka skażającego (tzw. „odkażanka”). Prowadzone w latach 2022 i 2023 działania kontrolne Krajowej Administracji Skarbowej nakierowane były na zwalczanie nieprawidłowości w obrocie alkoholem i wyrobami na bazie alkoholu na etapie obrotu pomiędzy podmiotami gospodarczymi, jak i na etapie wprowadzania ich do konsumpcji. W celu eliminacji wykorzystywania produktów biobójczych do „produkcji” nielegalnych wyrobów alkoholowych, w Ministerstwie Finansów podjęto proces legislacyjny w zakresie zmiany rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 października 2018 r. w sprawie środków skażających alkohol etylowy³³. Projekt rozporządzenia zmieniającego (z 30 sierpnia 2023 r.) został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny - <https://legislacja.gov.pl/>, 17 października 2023 r. (nr 775 w Wykazie prac legislacyjnych Ministra Finansów). W trakcie trwania kontroli projekt rozporządzenia znajdował się nadal na etapie opiniowania.

(akta kontroli: tom IV str. 172)

Dochody z podatku akcyzowego od piwa wyniosły 3679,5 mln zł, co stanowiło 97,6% znowelizowanej prognozy, a w porównaniu do uzyskanych w 2022 r. były wyższe o 15,7 mln zł, tj. o 0,4%. Według danych GUS w 2023 r. dostawy piwa na rynek zmniejszyły się o 3,3% w odniesieniu do 2022 r.

(akta kontroli: tom IV str. 184)

W 2023 r. dochody z akcyzy od wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich wyniosły 509,1 mln zł, tj. 91,7% prognozy z nowelizacji ustawy budżetowej, a w odniesieniu do 2022 r. utrzymały się na zbliżonym poziomie. Według danych GUS w 2023 r. dostawy win i miodów pitnych na rynek zmniejszyły się o 7% w odniesieniu do 2022 r.

Łączne dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego, wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich oraz piwa wyniosły 14 093,3 mln zł i w porównaniu do 2022 r. zmniejszyły się o 3,7%.

(akta kontroli: tom IV str. 184)

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wyniosły 27 549 mln zł, tj. 103,1% prognozy z nowelizacji ustawy budżetowej, natomiast w porównaniu do 2022 r. zwiększyły się o 1975,3 mln zł, tj. 7,7%. Według danych GUS w 2023 r. dostawy papierosów na rynek zwiększyły się o 10,4% w odniesieniu do 2022 r. Na wysokość dochodów budżetowych z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych miały wpływ rozwiązania przewidziane w ramach ustawy indeksacyjnej. W zakresie wyrobów tytoniowych w 2023 r. stawka kwotowa na papierosy oraz tytoń do palenia została podniesiona o 10% względem stawki obowiązującej w 2022 r. Także stawka akcyzy na cygara i cygaretki wzrosła o 10% rok do roku.

(akta kontroli: tom IV str. 35 184)

Dochody z akcyzy od paliw silnikowych wyniosły 35 960,4 mln zł, tj. 101% prognozy z ustawy o nowelizacji ustawy budżetowej, natomiast w porównaniu do 2022 r. zwiększyły się o 6,2%.

W opinii Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier zwiększenie dochodów z akcyzy od paliw silnikowych w 2023 r. w porównaniu do roku poprzedzającego należy wiązać z zakończeniem obowiązywania czasowej obniżki akcyzy na nośniki energii, wprowadzonej w ramach tzw. tarczy antyinflacyjnej. Mechanizm ten obejmował m.in. czasową (od 20 grudnia 2021 r. do 31 grudnia 2022 r.) obniżkę stawek akcyzy do poziomu minimum unijnego na niektóre paliwa silnikowe, w tym na olej napędowy, biokomponenty stanowiące samoistne paliwa oraz benzynę silnikową.

Dodatkowym czynnikiem wpływającym na poziom dochodów z akcyzy od paliw silnikowych jest wzrost konsumpcji paliw. Zgodnie z wstępnymi danymi Polskiej

³³ Dz. U. z 2023 r. poz. 426.

Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego za cztery kwartały 2023 r. odnotowano

wzrost konsumpcji benzyny oraz oleju napędowego względem analogicznego okresu 2022 r. (benzyna wzrost o 12,9% rok do roku; olej napędowy 4,9% rok do roku).

(akta kontroli: tom IV str. 34, 184)

Dochody z podatku akcyzowego od samochodów osobowych wyniosły w 2023 r. 3523,3 mln zł i były wyższe o 472,3 mln zł, tj. o 15,5% od znowelizowanej prognozy, a w porównaniu do 2022 r. zwiększyły się o 629,7 mln zł, tj. 21,8%.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazał, że prognoza na 2023 r., przygotowywana mniej więcej w połowie 2022 r. była raczej ostrożna. W prognozie dochodów budżetu państwa na 2023 r. założono wzrost sprzedaży o ok. 5% w porównaniu z 2022 r., co dało prognozę na poziomie zbliżonym do 2019 r., w którym odnotowano wzrost dochodów budżetu państwa z tego tytułu – o ponad 10% w porównaniu z 2018 r. Po dwóch latach spadków (2020 r. i 2021 r. w ujęciu r/r) w 2022 r. dochody budżetu z akcyzy od samochodów wzrosły o 8,7% r/r, przy czym wysokie dynamiki r/r obserwowane były przede wszystkim w drugiej połowie roku.

Według danych Polskiego Związku Przemysłu Motoryzacyjnego w 2023 r. liczba rejestracji nowych samochodów osobowych wzrosła o 13,2% w porównaniu z 2022 r. Przy czym marek premium zarejestrowano o 23,1% więcej, a marek popularnych o 10,2% więcej. W ocenie Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, to przełożyło się na uzyskanie wyższych dochodów wykonanych w 2023 r. w porównaniu z prognozowanymi oraz w porównaniu z 2022 r.

(akta kontroli: tom IV str. 162, 184)

Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier wskazała, że podatek akcyzowy od samochodów osobowych uzależniony jest od wartości pojazdu. Zgodnie z danymi Instytutu Badań Motoryzacyjnych Samar w 2023 r. wzrosła średnia ważona cena samochodu sprzedanego (zarejestrowanego), co oznacza, iż w kraju rejestruje się coraz więcej aut droższych, o lepszej specyfikacji. W maju 2023 r. średnia cena osiągnęła poziom 175 263 zł i była wyższa w porównaniu do maja 2022 roku o 13,01%. Według Instytutu Badań Motoryzacyjnych Samar wpływ na odnotowaną dynamikę wzrostu miały przede wszystkim zakupy klientów instytucjonalnych (floty). Opisane zjawisko może być jednym z czynników wpływających na poziom dochodów z podatku akcyzowego od samochodów osobowych.

(akta kontroli: tom IV str. 36, 184)

Dochody z podatku akcyzowego od energii elektrycznej wyniosły 513,4 mln zł i w porównaniu do 2022 r. zwiększyły się o 106,9 mln zł, tj. o 26,3%.

Jednym z czynników, z którym należy wiązać wzrost poziomu dochodów z podatku akcyzowego od energii elektrycznej w 2023 r. względem 2022 r., jak wskazał Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, jest powrót stawki podatku akcyzowego do poziomu 5 zł/MWh. Zmiana ta wynika z upływu terminu, w którym obowiązywały rozwiązania tzw. tarczy antyinflacyjnej, w ramach której od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. obowiązywała czasowa obniżka stawki akcyzy na energię elektryczną (do poziomu 4,6 zł/MWh), a w odniesieniu do energii elektrycznej wykorzystywanej przez gospodarstwa domowe przewidziano czasowe zwolnienie.

(akta kontroli: tom IV str. 36)

Prognoza dochodów w tym źródle zakładała nieznaczny wzrost poziomu sprzedaży w 2023 r. w odniesieniu do 2022 r. Zgodnie z danymi GUS dostawy na rynek energii elektrycznej w trzech pierwszych kwartałach 2023 r. spadły o 4,6% r/r, natomiast produkcja w 2023 r. spadła o 6,9% r/r. Obniżenie się konsumpcji energii elektrycznej spowodowało niższe od prognozowanych wykonanie dochodów z akcyzy od energii elektrycznej w 2023 r.

(akta kontroli: tom IV str. 163, 184)

Dochody z podatku akcyzowego od gazu do napędu silników spalinowych w 2023 r. wyniosły 943,7 mln zł, tj. 111,3% znowelizowanej prognozy, a w porównaniu do 2022 r. zwiększyły się o ponad 66%.

Jak wskazała Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, gaz skroplony LPG do napędu silników spalinowych był jednym z paliw, które były objęte regulacjami tzw. tarczy antyinflacyjnej. Wyrób ten, w okresie od 20 grudnia 2021 r. do 31 grudnia 2022 r., był objęty obniżką stawki akcyzy do poziomu minimum unijnego. W 2022 r. obowiązywała stawka w wysokości 387 zł/1000 kg. W związku z zakończeniem obowiązywania tzw. tarczy antyinflacyjnej, w 2023 r. gaz LPG ponownie był opodatkowany stawką 644 zł/1000 kg (wzrost o 66,4%). Dodatkowym czynnikiem wpływającym na poziom dochodów z akcyzy od gazu do napędu silników spalinowych był poziom konsumpcji paliw. Zgodnie z szacunkowymi danymi Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego za 2023 r. odnotowano wzrost konsumpcji gazu LPG względem 2022 r. o 7,1%.

(akta kontroli: tom IV str. 37, 184)

W 2023 r. dochody z opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych wyniosły 443,6 mln zł, tj. 192,9% prognozy z nowelizacji ustawy budżetowej, a w odniesieniu do 2022 r. wzrosły o 93%. Z danych KAS³⁴ wynika, że w 2023 r. sprzedaż krajowa, import i nabycie wewnątrzspółnotowe tych wyrobów wzrosło o 88,7% w odniesieniu do roku poprzedniego.

Zdaniem Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier wzrost dochodów budżetowych z tytułu akcyzy od płynu do papierosów elektronicznych może wynikać z rosnącej popularności tej grupy wyrobów, zwłaszcza wśród ludzi młodych. Czynnikiem sprzyjającym temu zjawisku jest upowszechnianie przekonania o mniejszej szkodliwości e-papierosów w porównaniu do tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Nie bez znaczenia pozostaje również kwestia legalnej sprzedaży płynów do papierosów elektronicznych w wielu wersjach smakowych, jako alternatywy dla wycofanych z rynku smakowych wersji tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Dodatkowo, począwszy od 1 stycznia 2023 r., ustawą z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw³⁵ dokonano ustawowej zmiany definicji płynu do papierosów elektronicznych. Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, pierwotna definicja nie gwarantowała dostatecznej szczelności obrotu tymi wyrobami. W trakcie wykonywania kontroli celno-skarbowych, stwierdzano bowiem oferowanie do sprzedaży wyrobów nadających się do użycia w e-papierosach, ale o deklarowanym przez producentów i dystrybutorów innym przeznaczeniu, np. jako aromat do kominków, odświeżacz powietrza lub zapach do sziszy. Wyroby te sprzedawane były bez uiszczenia podatku akcyzowego oraz nie były oznaczone znakami akcyzy. W ocenie Dyrektora Departamentu zmiana oddziaływała na ograniczenie rynku nielegalnych wyrobów.

(akta kontroli: tom IV str. 37, 48, 56, 61,184)

W 2023 r. dochody z opodatkowania wyrobów nowatorskich wyniosły 1052,2 mln zł, co stanowiło 124,5% znowelizowanej prognozy z ustawy budżetowej. W odniesieniu do 2022 r. dochody te wzrosły o 198,2 mln zł tj. o 23,2%. Z danych KAS³⁶ wynika, że w 2023 r. sprzedaż krajowa, import i nabycie wewnątrzspółnotowe tych wyrobów wzrosło o 11,2% w odniesieniu do roku poprzedniego.

W przypadku wyrobów nowatorskich obowiązująca w 2023 r., względem 2022 r., stawka kwotowa akcyzy została podwyższona o 10% (z poziomu 311,58 zł/kg

³⁴ Dane w zakresie wielkości krajowej sprzedaży i nabycia wewnątrzspółnotowego niektórych wyrobów akcyzowych wygenerowane z Systemu ZEFIR2 oraz na podstawie analizy IAS w Krakowie, dane dotyczące importu wyrobów akcyzowych na bazie systemu importowego AIS opracowane przez IAS Kraków.

³⁵ Dz. U. z 2022 r. poz. 2707.

³⁶ Dane w zakresie wielkości krajowej sprzedaży i nabycia wewnątrzspółnotowego niektórych wyrobów akcyzowych wygenerowane z Systemu ZEFIR2 oraz na podstawie analizy IAS w Krakowie, dane dotyczące importu ww. wyrobów akcyzowych na bazie systemu importowego AIS opracowane przez IAS Kraków.

do poziomu 342,74 zł/kg). Obok stawki kwotowej całkowity poziom opodatkowania wyrobów nowatorskich ustalany jest także na podstawie średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia (32,05% tej kwoty), która w 2023 r. była wyższa o ok. 5% niż w 2022 r. Dodatkowym czynnikiem wpływającym na wzrost dochodów budżetowych z tytułu akcyzy od wyrobów nowatorskich była rosnąca konsumpcja wynikająca z popularności tej grupy wyrobów, zwłaszcza wśród ludzi młodych. Jako główne czynniki sprzyjające temu zjawisku należy wskazać podobnie jak w przypadku płynu do papierosów elektronicznych powszechne przekonanie o mniejszej szkodliwości produktów bazujących na technologii podgrzewania tytoniu w porównaniu do tradycyjnych wyrobów tytoniowych.

Z opodatkowania wymienionych grup wyrobów akcyzowych uzyskano łącznie 84 078,9 mln zł, co stanowiło 99,2% dochodów z podatku akcyzowego.

(akta kontroli: tom IV str. 38, 184)

Dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych (dalej także: PIT) wyniosły 91 665,8 mln zł i były znacznie wyższe od oczekiwanych. W porównaniu do prognozy przyjętej w ustawie o zmianie ustawy budżetowej były wyższe o 8095,6 mln zł, tj. o 9,7%, a w porównaniu do pierwotnej ustawy – o 13 297,7 mln zł, tj. o 17%. Były one o 23 558,6 mln zł, tj. o 34,6%, wyższe od zrealizowanych w 2022 r.

Wyższe o 4681,7 mln zł, tj. o 7,4% wykonano dochody za 2022 r. w porównaniu do ich prognozowanego wykonania, przyjętego na etapie planowania dochodów na 2023 r. do ustawy budżetowej.

Realizacja dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych poprawiła się znacznie w drugim półroczu 2023 r., po rozliczeniu przez podatników podatku za 2022 r. W pierwszym półroczu 2023 r. dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych wyniosły 29 698,6 mln zł i były o 8414,5 mln zł, tj. o 22,1% niższe w porównaniu do analogicznego okresu 2022 r. Wykonane w drugim półroczu 2023 r. dochody w kwocie 61 967,2 mln zł były dwukrotnie wyższe od zrealizowanych w analogicznym okresie w roku poprzednim (29 994,3 mln zł).

Dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej wyniosły 54 305,1 mln zł i były o 13 036,3 mln zł, tj. o 31,6% wyższe od zrealizowanych w roku poprzednim. Wzrost dochodów był w szczególności wynikiem przekazania jednostkom samorządu terytorialnego (w tym związkowi metropolitalnemu) z tytułu udziału we wpływach z PIT³⁷ kwoty (52 111,1 mln zł) mniejszej o 15 878,6 mln zł w porównaniu do roku poprzedniego. Ministerstwo Finansów w 2022 r. przekazało na rachunki jednostek samorządu terytorialnego dodatkowe dochody z tytułu udziału w PIT w wysokości 13 673 mln zł na podstawie ustawy z dnia 15 września 2022 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw³⁸. W 2023 r. taka sytuacja nie wystąpiła. Wpływy z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej w 2023 r. były o 2842,4 mln zł (o 2,6%) mniejsze niż w roku poprzednim i wyniosły 106 416,2 mln zł. Obniżyły je zwroty w kwocie 18 975,2 mln zł dokonane w 2023 r. na podstawie rozliczeń rocznych za 2022 r. podatników opodatkowanych według skali podatkowej i według stawki 19%.

W pierwszym półroczu 2023 r. dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej zrealizowano niższe o 14 222,3 mln zł, tj. o 57,7%

³⁷ Udział jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z PIT wyniósł w 2023 r. 50,25% i wzrósł w porównaniu z rokiem poprzednim o 0,06 punktu procentowego, w tym udział gmin wzrósł z 38,34% do 38,40%, udział powiatów i województw nie zmienił się w porównaniu do 2022 r. i wyniósł dla powiatów 10,25%, a dla województw – 1,60%.

³⁸ Dz. U. poz. 1964.

w porównaniu z rokiem poprzednim. Wpływ miał na to mniej korzystny dla finansów publicznych wynik rozliczenia za 2022 r. (w porównaniu do wyniku rozliczenia za 2021 r.) podatników opodatkowujących dochody przy zastosowaniu skali podatkowej jak również podatników opodatkowujących dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej według 19% stawki podatku.

W drugim półroczu 2023 r. dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej wyniosły 43 872 mln zł. Były one o 27 258,5 mln zł (o 164,1%) wyższe od zrealizowanych w analogicznym okresie roku poprzedniego, kiedy to na rachunki jednostek samorządu terytorialnego Ministerstwo Finansów przekazało dodatkowe dochody z tytułu udziału w PIT w wysokości 13 673 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 84-86, 95, 476; tom II str. 460-464)

Saldo rozliczeń w PIT ogółem za 2022 r. było w porównaniu do salda za 2021 r. znacznie mniej korzystne dla całego sektora finansów publicznych, tj. o 13 811 mln zł, w tym o 6941 dla budżetu państwa. Niekorzystny dla wpływów z PIT był głównie wynik rozliczenia rocznego podatników podatku dochodowego od osób fizycznych rozliczających się według skali podatkowej. Wpływy w tym źródle zostały pomniejszone w 2023 r. z tytułu rozliczenia za 2022 r. o 21 121 mln zł, podczas gdy w 2022 r. z tytułu rozliczenia za 2021 r. – o 8869 mln zł. Kwota nadpłaty wykazana przez podatników w zeznaniach za 2022 r. (23 918 mln zł) była w porównaniu z rokiem poprzednim o 81% wyższa, a kwota do zapłaty (2797 mln zł) prawie o 36% niższa.

Niższy był także wynik rozliczenia PIT za 2022 r. podatników opodatkowanych według stawki 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej, w porównaniu do wyniku rozliczenia za poprzedni rok. Kwoty do wpłaty od tych podatników były dla całego sektora finansów publicznych niższe o 814 mln, a dla budżetu państwa o 407 mln zł. Rozliczenia dokonało mniej o 273 tys., tj. o 34% podatników w porównaniu z rokiem poprzednim. Wykazali oni niższy niż w roku poprzednim dochód do opodatkowania (o 59 865 mln zł, tj. o 27%) i niższy podatek należny o 8 377 mln zł, tj. o 21,4%.

W zakresie wyniku rozliczenia rocznego za 2022 r., Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych wskazał, że było to konsekwencją zmian wprowadzonych w 2022 r.:

- ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw³⁹,
- ustawą z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw⁴⁰.

W odniesieniu do kwoty nadpłaty z rozliczeń rocznych podatników opodatkowanych według skali podatkowej, Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych podał, że rekordowa wysokość zwrotów podatku, to wynik reformy podatkowo-składkowej. Poinformował również, że zmiany podatkowo-składkowe wprowadzone od 2022 r. obniżyły atrakcyjność opodatkowania według stawki 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej.

Podatnicy rozliczający się według skali podatkowej za cały 2022 r. obliczali podatek według obniżonej ustawą z dnia 9 czerwca 2022 r. stawki podatkowej (z 17% do 12%). Podatek należny pomniejszyli o kwotę zmniejszającą podatek (3,6 tys. zł)⁴¹. Podatek należny według stawki 12% obliczano, gdy podstawa opodatkowania nie przekroczyła

³⁹ Dz. U. poz. 2105, z późn. zm.; dalej: ustawa z dnia 29 października 2021 r.

⁴⁰ Dz. U. poz. 1265, z późn. zm.; dalej: ustawa z dnia 9 czerwca 2022 r.

⁴¹ Kwota zmniejszająca podatek w przepisach z 29 października 2021 r. została ustalona w kwocie 5,1 tys. zł (przy stawce podatku 17%) a wraz z obniżeniem od 1 lipca 2022 roku stawki podatku do 12% zmniejszona do 3,6 tys. zł. Mimo zmniejszenia kwoty zmniejszającej podatek (przy obniżeniu stawki podatkowej), wysokość dochodu za 2022 r. od którego podatnicy *nie zapłacili podatku* dochodowego nie zmieniła się i wyniosła 30 tys. zł.

pierwszego progu podatkowego (120 tys. zł) podwyższonego (z 85 528 zł) od 1 stycznia 2022 r. przepisami ustawy z 29 października 2021 r. Nadwyżkę osiągniętych dochodów ponad 120 tys. podatnicy opodatkowali według obowiązującej od 2009 r. stawki 32%.

(akta kontroli: tom I str. 64, 69-71, 73, 75-78)

Dochody z podatku pobieranego na podstawie skali podatkowej, według szacunków Ministerstwa Finansów, wyniosły 38 444,7 mln zł i były wyższe niż w 2022 r. o 10 010,5 mln zł, tj. o 35,2%. Przedsiębiorcy stanowili 5,3% wszystkich osób opodatkowujących dochody w tej formie w 2023 r. (w 2022 r. - 5,1%). Liczba takich przedsiębiorców wzrosła z 1512 tys. na koniec 2022 r. do 1618,8 tys. na koniec 2023 r.

Przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w 2023 r. wzrosło nominalnie o 12,4%, tj. bardziej niż prognozowano na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej (11,9%) oraz na etapie pierwotnej ustawy budżetowej (10,1%). W 2022 r., wynagrodzenie to wzrosło w porównaniu do 2021 r. o 12%. Według wstępnego szacunku Ministerstwa Finansów, fundusz płac oraz emerytur i rent, czyli głównej determinanty dochodów z podatku pobieranego według skali podatkowej wzrósł o 14,5%. Prognozowany wzrost tego wskaźnika podniesiono do 13,6% na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej z 11,4% na etapie ustawy budżetowej.

Wyższe niż w 2022 r. zrealizowano również dochody z podatku w wysokości 19% stawki podatku od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Według szacunków Ministerstwa Finansów, wyniosły one 15 860,3 mln zł i były o 3025,7 mln zł (o 23,6%) wyższe niż w 2022 r. Na koniec 2023 r. 675,8 tys. przedsiębiorców rozliczało się według stawki 19%, tj. o 9,4 tys. więcej (o 1,4%) niż na koniec 2022 r. Liczba przedsiębiorców opodatkowujących dochody w tej formie była nadal niższa niż na koniec 2021 r. (865,2 tys.) zanim weszły w życie zmiany wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r.

PKB nominalnie wzrósł w 2023 r. o 10,9%, podczas gdy w 2022 r. o 16,9%. Szacowano na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej, że wzrośnie o 12%, a w pierwotnej ustawie budżetowej o 9,9%.

(akta kontroli: tom I str. 84-86, 89-94, 377, 397-400, 404-406, 479-480; tom II str. 40-42)

Ponownie znacznie wzrosły wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych. Wpływy z tego źródła w 2023 r. wyniosły 34 502,3 mln zł i były o 11 244,8 mln zł (o 48,3%) wyższe niż w 2022 r., kiedy zrealizowano je w kwocie o 12 346,4 mln zł (o 113,2%) wyższej niż w roku poprzednim. Przez cały rok realizowano wyższe wpływy z tego źródła, tj.:

- w pierwszym półroczu 2023 r. wyniosły 16 427,6 mln zł i były o 6500,4 mln zł, tj. o 65,5% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego,
- w drugim półroczu 2023 r. wyniosły 18 074,7 mln zł były o 4744,5 mln zł, tj. o 35,6% wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Udział wpływów ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w dochodach z PIT ogółem wzrósł z 34,1% w 2022 r. do 37,6% w 2023 r. Zrealizowane wpływy były wyższe od prognozowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej o 6,5% i w pierwotnej ustawie budżetowej o 22,2%. W ponad 61% na wpływy w tym źródle złożyły się wpłaty podatników opodatkowanych zryczałtowanym podatkiem od przychodów ewidencjonowanych. Wyniosły one 21 078,4 mln zł i były o 6051,7 mln zł, tj. o 40,3% wyższe niż w 2022 r. Na ich poziom wpłynęła zmiana w opodatkowaniu przychodów z najmu osiągniętych poza działalnością gospodarczą, wprowadzona ustawą z dnia 29 października 2021 r. Od 1 stycznia 2023 roku podatnicy uzyskujący przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze, zawieranych poza działalnością gospodarczą mogli opodatkować je wyłącznie w formie ryczałtu

od przychodów ewidencjonowanych. Na koniec 2023 r. korzystających z tej formy opodatkowania było 1163,7 tys. podatników, tj. o 17,5% więcej niż w 2022 r. Wpłacili oni więcej o 109,5 mln zł (o 0,5%) niż szacowano na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej i o 3735,8 mln zł (o 21,5%) niż szacowano na etapie pierwotnej ustawy budżetowej.

W 2023 r. prawie trzykrotnie wyższe niż w roku poprzednim były wpływy z ryczałtu od przychodów z odsetek lub innych środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika oraz od dochodów z tytułu udziału w funduszach kapitałowych. Wyniosły one 6214,7 mln zł, podczas gdy w 2022 r. 2181,5 mln zł. Prognozy zakładały zrealizowanie niższych wpływów z tego tytułu, tj. 5376,1 mln zł na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej i 4558,5 mln zł na etapie pierwotnej ustawy budżetowej.

Niższe o 716 mln zł, tj. o 20,1% niż w 2022 r. uzyskano wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, pochodnych instrumentów finansowych oraz zaliczki na podatek z tytułu zbycia praw do spółki nieruchomościowej. Wyniosły one 2854,6 mln zł i były o 4,9% niższe od prognozowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej i o 11% wyższe od prognozowanych w pierwotnej ustawie budżetowej.

Rozliczenia dochodów z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych za 2022 r. dokonało 410 tys. podatników, z tego podatek wykazało 158 tys. (38,5%), podczas gdy w roku poprzednim podatek wykazało 219,9 tys. podatników, tj. 49,2% rozliczających dochody z tego tytułu (446,8 tys.). Podatnicy rozliczyli niższy o 23,5% niż w roku poprzednim dochód z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, pochodnych instrumentów finansowych lub z odpłatnego zbycia walut wirtualnych. Dochód z odpłatnego zbycia walut wirtualnych był niższy o 49,4% (za rok 2021 r. podatnicy wykazali ośmiokrotny wzrost dochodów z odpłatnego zbycia walut wirtualnych).

Wpływy z PIT od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej wyniosły 3,8 mln zł, podczas gdy w poprzednim roku 8,3 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 77, 78, 90, 91, 94, 95, 397-399, 406-409; tom II str. 40)

Dochody z podatku dochodowego od osób prawnych wyniosły 67 883,1 mln zł i były o 9723,9 mln zł, tj. o 12,5% niższe od prognozy przyjętej w ustawie o zmianie ustawy budżetowej. Były one również niższe o 5723,9 mln zł, tj. o 7,8% od prognozowanych w pierwotnej ustawie budżetowej.

Na etapie nowelizacji ustawy budżetowej Ministerstwo Finansów przewidywało, że wykonanie dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych wyniesie w 2023 r. 77 607 mln zł i będzie wyższe o 4000 mln zł niż prognozowano na etapie ustawy budżetowej (przewidywano wystąpienie wysokiej wpłaty z tytułu rozliczenia rocznego za 2022 r. od jednego podatnika; wyniosła ona 4,1 mld zł).

Uzyskane dochody z podatku dochodowego od osób prawnych były o 2253,5 mln zł, tj. o 3,2% niższe niż w 2022 r.

Prawidłowa była prognoza wykonania dochodów z CIT za 2022 r. przyjęta na etapie planowania dochodów na 2023 r. Wykonane dochody za 2022 r. w rzeczywistości były wyższe od ich prognozowanego wykonania o 836,6 mln zł, tj. o 1,2%.

W 2023 r. podatnicy wpłacili z tytułu podatku CIT 89 696,1 mln zł, o 4405,7 mln zł, tj. o 5,2% więcej niż w 2022 r. W kwocie zrealizowanych wpływów, 10957,3 mln zł stanowiły wpłaty podatników podatku dochodowego od osób prawnych z tytułu rozliczenia rocznego za 2022 r.

Najwyższe kwoty podatku⁴² dochodowego od osób prawnych, podobnie jak w roku poprzednim wpłynęły od podmiotów z branży:

⁴² Wpływy, tj. wpłaty minus zwroty. Kwoty nie są pomniejszone o udziały jednostek samorządu terytorialnego.

- C Przetwórstwo przemysłowe – wpływy były o 14,6% (o 3057 mln zł) wyższe niż w 2022 r. i stanowiły 26,8% wpływów ogółem zrealizowanych w 2023 r.,
- G Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle – wpływy były o 1,3% (o 210,4 mln zł) wyższe niż w 2022 r. i stanowiły 18,8% wpływów ogółem w 2023 r.
- K Działalność finansowa i ubezpieczeniowa – wpływy były o 23,4% (o 2182,9 mln zł) wyższe niż w 2022 r. i stanowiły 12,8% wpływów ogółem w 2023 r.

Wpłaty od podmiotów z tych branż stanowiły 58% wpływów z podatku dochodowego od osób prawnych.

Obniżeniu w 2023 r. w porównaniu do 2022 r. uległy kwoty uzyskane od podmiotów z branży:

- D Wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, parę wodną, gorącą wodę i powietrze do układów klimatyzacyjnych – wpływy od podmiotów z tej branży wyniosły 3954,3 mln zł i były o blisko połowę niższe niż w roku 2022, kiedy wyniosły 7229,7 mln zł;
- J Informacja i komunikacja – wpływy od podmiotów z tej branży wyniosły 4464,7 mln zł i były o 32,9% niższe niż w roku poprzednim kiedy wyniosły 6656,3 mln zł.

Wpłaty z tytułu podatku CIT w całym 2023 r. były niższe o 5723,9 mln zł (o 6%) niż oczekiwano na etapie prac nad ustawą budżetową (95 420 mln zł). Na rachunki jednostek samorządu terytorialnego przekazano kwotę 21 813 mln zł. Była ona o 6444,3 mln zł, tj. o 41,9% wyższa niż w 2022 r. Kwotę rocznego dochodu jednostek samorządu terytorialnego z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych ustalano (21 813 mln zł) na podstawie zmienionych zasad ustalania dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego, wprowadzonych 26 października 2021 r. ustawą z dnia 14 października 2021 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw⁴³.

Według danych Głównego Urzędu Statystycznego zysk netto przedsiębiorstw niefinansowych wyniósł 284,5 mld zł i był o 0,2 mld zł wyższy od uzyskanego w 2022 roku⁴⁴, podczas gdy w 2022 r. wzrósł do 284,3 mld zł z 247,8 mld zł w 2021 r. (o 14,7%)⁴⁵. Wykazało go 80,8% przedsiębiorstw (wobec 83,1% w 2022 r.). Strata netto wyniosła 56 mld zł i zwiększyła się o 23,1 mld zł w skali roku. Wynik finansowy netto sektora bankowego w 2023 r. wyniósł 27,6 mld zł, wobec 10,6 mld zł w poprzednim roku (wzrósł o 160,5%)⁴⁶.

Produkt krajowy brutto był nominalnie wyższy o 10,9% w porównaniu do 2022 r., wobec wzrostu o 16,9% w 2022 r.

Zrealizowane w pierwszym półroczu 2023 r. dochody z CIT w kwocie 41 168,3 mln zł były o 4331,4 mln zł, tj. o 11,8% wyższe niż w analogicznym okresie 2022 r. W tym okresie, upływał przedłużony do 30 czerwca 2023 r. termin złożenia zeznania CIT-8 oraz wpłaty należnego podatku za 2022 r.⁴⁷ Dochody uzyskane w I półroczu stanowiły 55,9% kwoty przyjętej w pierwotnej ustawie budżetowej.

⁴³ Dz. U. poz. 1927, ze zm.

⁴⁴ Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2023 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 25 marca 2024 r.

⁴⁵ Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2022 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 23 marca 2023 r.

⁴⁶ Wyniki finansowe banków w 2023 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 4 kwietnia 2024 r.

⁴⁷ Termin złożenia zeznania rocznego wraz z wpłatą należnego podatku określono na 30 czerwca 2023 r. na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 marca 2023 r. w sprawie przedłużenia terminów wykonania niektórych obowiązków w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. poz. 530). Termin w szczególności dotyczył podatników podatku dochodowego od osób prawnych opodatkowanych na zasadach ogólnych oraz podatników opodatkowanych w formie ryczałtu (tzw. estońskim CIT), których rok podatkowy równy był kalendarzowemu lub kończył się w okresie od 1 grudnia 2022 r. do dnia 28 lutego 2023 r.

W drugim półroczu 2023 r. dochody z CIT wyniosły 26 714,8 mln zł, i były o 6584,9 mln zł, tj. o 19,8% mniejsze od wykonanych w analogicznym okresie 2022 r.

Liczba podatników podatku dochodowego od osób prawnych w 2023 roku (1056,2 tys.) była zbliżona do poziomu z 2022 roku (1004,7 tys.).

Wynik rozliczenia rocznego za 2022 r. był korzystniejszy niż w roku poprzednim. Saldo rozliczenia rocznego CIT za 2022 r. w porównaniu do roku poprzedniego było o 6702 mln zł wyższe dla całego sektora finansów publicznych, w tym o 5170 mln zł dla budżetu państwa⁴⁸. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych w rozliczeniach rocznych za 2022 r. wykazali wyższy niż w roku poprzednim dochód do opodatkowania o 23,1% i podatek należny o 27,2%. Jeden podatnik w swoim rozliczeniu rocznym wykazał kwotę 4,1 mld zł do wpłaty.

Efektywna stawka CIT za 2022 r. wyniosła 16,91% i była o 0,15 punktu procentowego wyższa w porównaniu do efektywnej stawki za 2021 r., w tym:

- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 19% wyniosła 17,76% i była o 0,1 punktu procentowego wyższa od efektywnej stawki podatku za 2021 r.;
- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 9% wyniosła 7,8% i była o 0,08 punktu procentowego wyższa od efektywnej stawki za 2021 r.

Ustawą z dnia 29 października 2021 r. wprowadzono nowe ulgi podatkowe uprawniające do odliczenia m.in. kosztów uruchomienia produkcji próbnej oraz wprowadzania na rynek nowego produktu, kosztów na robotyzację, kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność sportową, kulturalną oraz wspierającą szkolnictwo wyższe i naukę oraz zmodyfikowano już istniejącą ulgę na działalność badawczo-rozwojową. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych w rozliczeniach rocznych za 2022 r. odliczyli od podstawy opodatkowania z tytułu tych ulg 7066,7 mln zł. W rezultacie wpływy z CIT były niższe o 1342,7 mln zł, w tym odliczenia kosztów kwalifikowanych na działalność badawczo-rozwojową obniżyły wpływy z CIT o 1302,6 mln zł⁴⁹ a koszty na robotyzację – o 7,9 mln zł. Ministerstwo Finansów szacowało, że skutek dla dochodów z CIT 2023 r. będzie wyższy w wyniku odliczenia przez podatników kosztów uzyskania przychodów na robotyzację, tj. obniży dochody o 106 mln zł. Odnośnie modyfikacji ulgi na działalność badawczo-rozwojową, Ministerstwo Finansów szacowało, że wzrosną odliczenia skutkujące obniżeniem dochodów z CIT dodatkowo o 6 mln zł.

Prawie trzykrotnie wyższe niż w 2022 r. zrealizowano wpływy z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych. Wyniosły one w 2023 r. 383,3 mln zł, podczas gdy w 2022 r. – 133 mln zł.

Wpływy z podatku dochodowego od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej wyniosły 41,6 mln zł i były o 5,6 mln zł wyższe od wykonanych w 2022 r.

(akta kontroli: tom I str. 17, 48, 63-66, 74-89, 96-100, 180, 188, 189, 340, 354-356, 380, 381, 396, 397, 401-404, 476; tom II str. 18-21, 460-464)

Dochody z **podatku od wydobycia niektórych kopalin** zostały zrealizowane w kwocie 3912,3 mln zł, tj. w 85,1% prognozy. W porównaniu z 2022 r. dochody te zwiększyły się o 3,7%. Prognozę tych dochodów oparto na założeniach: średniego rocznego wydobycia: miedzi – 391 511 ton, srebra – 1 300 377 kg oraz średniej ceny: miedzi – 8 856 USD/t, srebra - 786 USD/kg. W przypadku ropy naftowej i gazu ziemnego założono średnie roczne wydobycie: ropy naftowej – 886 944 ton, gazu ziemnego – 37 909 739 MWh oraz średnie ceny: ropy naftowej – 553 USD/t gazu

⁴⁸ Saldo rozliczeń spółek komandytowych i jawnych za 2022 r. wyniosło 5,8 mln zł (za 2021 r. – 32 mln zł). Rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2022 r. dokonało: 26,9 tys. spółek komandytowych, tj. o 0,9 tys. mniej niż za 2021 r. oraz 0,6 tys. spółek jawnych, tj. o 0,1 tys. mniej niż za 2021 r.

⁴⁹ W 2022 r. podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych w rozliczeniach rocznych za 2021 r. odliczyli koszty na działalność badawczo-rozwojową skutkujące niższymi wpływami z CIT o 813,8 mln zł.

ziemnego – 279 zł/ MWh. Dla prognozy przyjęto kurs dolara – 4,43 zł/USD. Po czterech miesiącach 2023 r. wykonanie prognozy dochodów z tego podatku wyniosło 33,4% i było bardzo zbliżone do stopnia upływu czasu (33,3%). Nie było konieczności zmiany prognozy dochodów w tym źródle w nowelizacji ustawy budżetowej.

(akta kontroli: tom IV str. 3, 180)

Dochody z tytułu opodatkowania wydobycia miedzi oraz srebra wyniosły 3567,8 mln zł (w 2022 r. 3052,2 mln zł, w 2021 r. 3410,5 mln zł). Faktyczne wydobycie miedzi wyniosło 391 200 ton a srebra 1 307 284 kg, tj. odpowiednio 99,9% i 100,5% wielkości prognozowanej.

Przyczyną zrealizowania dochodów z podatku od wydobycia niektórych kopalin na poziomie 85,1% względem kwoty zakładanej w ustawie budżetowej były niższe od prognozowanych średnie ceny 1 tony miedzi (o 4,2%), 1 kg srebra (o 4,3%) oraz 1 MWh gazu ziemnego (o 27,3 %). Również kurs dolara amerykańskiego do złotego okazał się niższy od prognozowanego (o 5,2%). W 2023 r. dochody z podatku od wydobycia miedzi stanowiły 77% dochodów z tego podatku ogółem.

(akta kontroli: tom IV str. 27, 50,180)

Dochody z tytułu opodatkowania wydobycia ropy naftowej i gazu ziemnego wyniosły 344,5 mln zł wobec 734,6 mln zł uzyskanych w 2022 r, oraz 276,3 mln zł uzyskanych w 2021 r. Faktyczne wydobycie ropy naftowej wyniosło 832 313 ton a gazu 36 052 557 MWh. Głównym czynnikiem obniżenia się dochodów z podatku od wydobycia niektórych kopalin w odniesieniu do ropy naftowej i gazu ziemnego – porównując rok 2023 do 2022 roku - był spadek cen surowców. Średnia cena 1 tony ropy naftowej spadła o 21,7%, natomiast średnia cena 1 MWh gazu ziemnego o 65,7% w ujęciu rok do roku. W odniesieniu do planowanych, wielkości te kształtowały się następująco: średnia cena tony ropy naftowej (w USD) w 2023 roku była o 11% wyższa od prognozowanej, średnia cena 1 MWh gazu ziemnego (w zł) była o 27,3% niższa od prognozowanej, średnie wydobycie ropy naftowej w 2023 r. było o 6,2% niższe od prognozowanego, zaś gazu ziemnego o 4,9%.

(akta kontroli: tom IV str. 27, 50,180)

Dochody z **podatku od gier** wyniosły w 2023 r. 4475,7 mln zł. W porównaniu do 2022 r. dochody te zwiększyły się o 15,2%. Prognoza tych dochodów zapisana w nowelizacji ustawy budżetowej została wykonana w 99,5%. Ustawa budżetowa na 2023 r. po nowelizacji określała prognozę dochodów budżetu państwa z podatku od gier na poziomie 4500 mln zł. Wzrost o 500 mln zł w porównaniu do pierwotnej prognozy, wynikał z większego niż zakładano planowego wykonania dochodów z podatku od gier w 2022 r.

(akta kontroli: tom IV str. 4, 23, 180)

W 2023 r. wzrost dochodów zaobserwowano we wszystkich rodzajach gier. Największy wzrost odnotowano w przypadku gier kasynowych urządzanych przez Internet (sprzedaż realizowana w formie monopolu państwa). W 2023 r. podatek od gier z tego rodzaju działalności wyniósł 750,6 mln zł i był wyższy o 213,7 mln zł (tj. o 39,8%) w porównaniu do roku poprzedniego. W 2021 r. wyniósł 349,1 mln zł i wzrósł o 113,6% w porównaniu do 2020 r. Zdaniem Dyrektora Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier przyczyna tak dużego wzrostu może wynikać z tego, że internetowe kasyno jest jedynym legalnym, a stale rosnąca jego popularność wśród graczy wpływa także na wysokość podatku od gier.

Kolejnym segmentem, który w znaczący sposób wpłynął na wzrost wpływów z tytułu podatku od gier był sektor zakładów wzajemnych. Wpływy z tego rodzaju gier wyniosły łącznie w 2023 r. 1627,1 mln zł (wzrost o 151,4 mln zł, tj. 10,3%), z czego wzrost w kanale internetowym wyniósł 11,8%, natomiast w kanale naziemnym odnotowano spadek o 1,4%. W efekcie przejścia graczy do sieci Internet, udział w sprzedaży online zakładów wzajemnych wzrósł z 88,7% w 2022 r. do 89,9% w 2023 r.

Podatek od gier z salonów gier na automatach wyniósł w 2023 r. 161,2 mln zł i był wyższy o 42,8 mln zł (tj. o 36,2%). Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier wyjaśniła, że wzrost ten tłumaczyć należy rozwojem samej sieci salonów gier na automatach, których liczba na koniec 2023 r. wynosiła 1 725, wobec 1 273 na koniec 2022 r. Natomiast liczba automatów eksploatowanych w salonach gier wzrosła w ciągu 2023 r. o 1 276 szt. do poziomu 7 108 szt. (wobec 5 832 szt. na koniec 2022 r.).

Segmentami, w których odnotowano wzrost wpływów z tytułu podatku od gier było prowadzenie gier liczbowych i loterii pieniężnych, organizowanych w formie monopolu państwa. Łącznie z tego tytułu podatek od gier wyniósł w 2023 r. 1360,3 mln zł i był wyższy o 121,7 mln zł (tj. o 9,8%) w porównaniu do 2022 r.

W porównaniu do 2022 r. wyższą realizację podatku od gier odnotowano w kasynach gier. Wpływy z tego rodzaju gier w 2023 r. wyniosły 580,8 mln zł i były wyższe o 34,8 mln zł (tj. o 6,4%) w porównaniu do 2022 r. Wzrosty podatku odnotowały także pozostałe segmenty gier (loterie audiotekstowe i loterie fantowe), jednak z uwagi na małe wartości nie miały większego wpływu na wysokość podatku od gier ogółem.
(akta kontroli: tom IV str. 23-25, 180)

W dniu 1 czerwca 2021 r. ustawą z dnia 30 marca 2021 r. o zmianie ustawy – Prawo celne oraz niektórych innych ustaw⁵⁰ wprowadzono rozwiązania mające zapobiegać ekspansji nielegalnych operatorów gier hazardowych na polski rynek i wzmocnić walkę z szarą strefą. Zmiany miały na celu m.in. zwiększenie efektywności *Rejestru domen służących do oferowania gier hazardowych niezgodnie z ustawą* (dalej także: Rejestr) poprzez ułatwienie procedury wpisu do Rejestru oraz dodanie przesłanki wpisu domen służących do reklamowania lub promowania gier hazardowych niezgodnie z przepisami ustawy, które wykorzystywane są do pozyskiwania klientów z Polski, za pomocą reklamy nielegalnych kasyn online. W 2020 r. do Rejestru zostało wpisanych 4409 nazw domen, w 2021 r. – 4948 nazw domen. Natomiast w 2022 r. zostało wpisanych 10 495 (w tym 1856 domen służących do reklamowania), a w 2023 r. – 10 932 (w tym 826 domen służących do reklamowania).
(akta kontroli: tom IV str. 26, 53, 54)

Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że udział ten w 2023 r. wyniósł 12,3%, gdy w 2022 r. – 13,2%, w 2021 r. – 14,5%, w 2020 r. – 19,5%, a w 2019 r. – 20,5%⁵¹. Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier wskazała m.in. że szacunki udziału szarej strefy w obszarze internetowych zakładów wzajemnych (jak również pozostałych rodzajów gier online) zostały oparte w całości na danych niezależnej spółki badającej światowe rynki gier hazardowych H2 Gambling Capital. Podmiot ten prowadzi stały i systematyczny monitoring światowych rynków gier hazardowych, który pozwala mu na aktualizowanie danych, również historycznych, m.in. w zakresie szarej strefy online. Podmiot H2 Gambling Capital w kwietniu 2023 r. rozszerzył metodologię obliczania szarej strefy online w stosunku do Polski. Skutkiem tego było wykrycie i uwzględnienie w statystykach dodatkowych nielegalnych operatorów, którzy dotychczas nie byli brani pod uwagę w poprzednich szacunkach. W wyniku tej aktualizacji udział szarej strefy w zakładach wzajemnych online w Polsce wzrósł dwukrotnie w porównaniu z poprzednimi wyliczeniami. NIK zwraca uwagę, że w trakcie poprzednich kontroli budżetowych Ministerstwo Finansów w oparciu o dane ww. podmiotu, prezentowało dane o udziale szarej strefy w obszarze internetowych zakładów wzajemnych w latach 2020-2021 na poziomie 9,4% i 8,2% co oznacza, że po aktualizacji tych danych udział ten okazał się blisko dwukrotnie większy.
(akta kontroli: tom IV str. 38)

⁵⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 802.

⁵¹ Dane przedstawione w marcu 2024 r.

Dyrektor Departamentu dodała m.in., że wpływy z podatku od gier z zakładów wzajemnych systematycznie rosną. W 2023 r. dochody z tego tytułu wyniosły 1627 mln zł i były prawie dwukrotnie wyższe od tych osiągniętych w 2020 r. (870 mln zł). Analogicznie do podatku od gier wzrosły również przychody tej branży z 7260 mln zł w 2020 r. do 13 806 mln zł w 2023 r. Takie dane mogą świadczyć o tym, że legalny rynek zakładów wzajemnych w Polsce stale się rozwija, a udział szarej strefy ma trend malejący.

(akta kontroli: tom IV str. 53, 54)

Dochody z tytułu podatku od niektórych instytucji finansowych wyniosły w 2023 r. 5910,8 mln zł, tj. 98,8% prognozy zawartej w ustawie budżetowej. W porównaniu z 2022 r. dochody te zmniejszyły się o 2,8%.

Wartość aktywów, w odniesieniu do roku poprzedniego, wzrosła o 541 963 mln zł (o 2,2%) w tym aktywów w postaci skarbowych papierów wartościowych (obniżających podstawę opodatkowania) zmniejszyła się o 10 177 mln zł (0,3%), a wartość funduszy własnych (obniżających podstawę opodatkowania) wzrosła o 47 451 mln zł, tj. o 2,4%.

Udział skarbowych papierów wartościowych w strukturze aktywów wyniósł 16,4% i w porównaniu do 2022 r. obniżył się o 0,4 punktu procentowego (w 2022 r. wyniósł 16,8%).

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Podatkowej wskazał, że spadek dochodów wykonanych z tytułu podatku od niektórych instytucji finansowych w 2023 r. w stosunku do dochodów wykonanych w 2022 r. jest wynikiem wejścia w życie w dniu 1 stycznia 2023 r. ustawy dnia 16 listopada 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych oraz niektórych innych ustaw⁵², zgodnie z którą podatnicy należący do sektora bankowego, tj.: banki krajowe, oddziały banków zagranicznych, oddziały instytucji kredytowych oraz spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, zyskali możliwość obniżenia podstawy opodatkowania o wartość aktywów: w postaci papierów wartościowych ustawowo objętych gwarancją Skarbu Państwa oraz wynikających z transakcji odkupu (tzw. transakcje repo i reverse repo).

Na podstawie analizy danych z deklaracji w sprawie podatku od niektórych instytucji finansowych za okres styczeń-listopad 2023 r. skutek finansowy wymienionych obniżek oszacowano na kwotę 344,6 mln zł.

(akta kontroli: tom IV str. 127, 133, 180)

Dochody z podatku od sprzedaży detalicznej wyniosły w 2023 r. 3952,8 mln zł, co stanowiło 102% prognozy. W porównaniu do 2022 r. dochody te wzrosły o 655,9 mln zł, tj. o 19,9%. W ocenie Dyrektora Departamentu Polityki Podatkowej, wzrost dochodów wykonanych z tytułu podatku od sprzedaży detalicznej wynikał z poziomu inflacji. Na wzrost dochodów wpłynęło również przywrócenie opodatkowania sprzedaży paliw silnikowych od lipca 2023 r.⁵³ Średnia miesięczna kwota deklarowanego podatku od sprzedaży detalicznej przez podmioty prowadzące działalność w branży paliwowej za okres lipiec-listopad 2023 r. wyniosła 41,06 mln zł i była wyższa o 36,81 mln zł od średniej miesięcznej kwoty deklarowanego podatku przez podmioty z tej branży w okresie grudzień 2022 r. – czerwiec 2023 r., która wyniosła 4,26 mln zł.

Na wzrost dochodów wpłynął również wzrost liczby podatników podatku od sprzedaży detalicznej w 2023 r. w porównaniu do 2022 r. W okresie całego 2023 r. 223 podmioty

⁵² Dz. U. z 2022 r. poz. 2745.

⁵³ Wyłączenie z opodatkowania sprzedaży paliw było wprowadzone od 1 stycznia 2022 r. ustawą z dnia 9 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw, a następnie przedłużone ustawą z dnia 12 maja 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, ustawą z dnia 7 lipca 2022 r. o finansowaniu społecznościowym dla przedsięwzięć gospodarczych i pomocy kredytobiorcom, ustawą z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, ustawą z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw.

przynajmniej raz złożyły deklarację o wysokości podatku od sprzedaży detalicznej i wykazały podatek należny. W zależności od miesiąca, za który składana była deklaracja liczba podatników wahała się od 138 w lutym do 202 w grudniu. W 2022 r.

przynajmniej raz deklarację złożyło 189 podmiotów, a liczba podmiotów składających wahała się od 114 w styczniu do 176 w grudniu.

(akta kontroli: tom IV str. 127, 180)

1.2. Realizacja dochodów niepodatkowych

Dochody niepodatkowe zrealizowane w części 77 wyniosły 10 666,2 mln zł i były niższe od prognozowanych w nowelizacji ustawy budżetowej o 1 800,2 mln zł, tj. o 14,4%. W porównaniu do 2022 r. były one niższe o 2 876,9 mln zł, tj. o 21,2%, głównie z powodu niższych o 2112,0 mln zł dochodów z cła.

W 2023 r. nie była planowana (i nie wystąpiła) wpłata do budżetu państwa z zysku Narodowego Banku Polskiego. Dochody budżetu państwa z tytułu wpłaty z zysku NBP w 2022 r. wyniosły 844,5 mln zł.

Zrealizowano nieplanowane dochody z wpłat z zysku od przedsiębiorstw państwowych w kwocie 1,4 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 444-450; tom IV str. 180)

Dochody z cła w 2023 r. wyniosły 6159,6 mln zł i były o 2112 mln zł, tj. o 25,5% niższe od zrealizowanych w 2022 r. Obniżyła się w porównaniu do 2022 r. o 11,7% wartość towarów importowanych spoza Unii Europejskiej. Wartość ta wyniosła w 2023 r. 156 951 mln euro.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazała, że osłabienie dynamiki importu spoza UE, wynikało głównie ze spadku popytu zagregowanego (sumy eksportu i popytu krajowego). Jednocześnie wyhamowała dynamika cen transakcyjnych handlu zagranicznego, co związane było m.in. z normalizacją cen surowców energetycznych na rynkach międzynarodowych i ogólnym procesem dezinflacyjnym w gospodarce światowej wspieranym m.in. przez restrykcyjną politykę monetarną banków centralnych głównych krajów rozwiniętych. Proces ten z uwagi na większy udział surowców bardziej dotknął import spoza UE.

Założenie wykonania w 2023 r. dochodów wyższych niż w 2022 r. okazało się nietrafne. W ustawie o zmianie ustawy budżetowej prognozę ustalono w kwocie 9237 mln zł, a w pierwotnej ustawie budżetowej w kwocie 8677 mln zł.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej wskazała, że przyjęcie założeń w ustawie budżetowej na rok 2023 odbywało się w warunkach dużej niepewności związanej z wybuchem wojny w Ukrainie. Nastąpiła m.in. konieczność zastąpienia Rosji w imporcie kluczowych surowców energetycznych (ropy naftowej, gazu ziemnego, węgla kamiennego) co wpływało bezpośrednio na strukturę geograficzną całego importu. Trudna w ocenie była również skala spodziewanego wzrostu cen i okres ich utrzymywania się na podwyższonym poziomie.

Na etapie przyjęcia założeń do ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2023, jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej, oczekiwano, że największe spowolnienie dynamiki aktywności gospodarczej będzie miało miejsce w I półroczu 2023 r. Natomiast w drugim półroczu nastąpi poprawa, a potencjalny wzrost popytu zagregowanego wesprze bezpośrednio import.

(akta kontroli: tom I str. 370, 375, 376, 399, 400, 409-412, 455-476)

Europejski Trybunał Obrachunkowy w sprawozdaniu (przyjętym w lipcu 2023 r.) dotyczącym wykonania budżetu UE za rok budżetowy 2022⁵⁴ wskazał na występujące w Polsce opóźnienia administracyjne w naliczaniu należności celnych

⁵⁴ <https://portal.nik.gov.pl/plik/id,76704,vp,79618.pdf>

po przeprowadzeniu kontroli po zwolnieniu towarów, a także w powiadamianiu o tych należnościach i ich odzyskiwaniu: *Polskie procedury administracyjne oparte na przepisach prawa krajowego skutkują powstaniem nadmiernych opóźnień w naliczaniu należności celnych po przeprowadzeniu kontroli po zwolnieniu towarów, a także w powiadamianiu o tych należnościach i ich odzyskiwaniu. Procedury te nie są przy tym w pełni zgodne z wymogami zapisanymi w unijnym kodeksie celnym, ponieważ obok etapów procedury wskazanych w kodeksie przewidują dodatkowe etapy dotyczące prawa dłużnika do bycia wysłuchanym i naliczenia ostatecznej kwoty długu. Dodatkowy czas konieczny do naliczenia należności celnych może utrudniać skuteczne odzyskanie tych kwot. Polskie władze poinformowały Trybunał, że w polskim Ministerstwie Finansów trwają dyskusje nad możliwością usprawnienia procedur administracyjnych.*

Departament Ceł zainicjował w Ministerstwie Finansów dyskusję na temat możliwych rozwiązań służących usprawnieniu obowiązujących procedur. Do czasu wprowadzenia ewentualnych zmian legislacyjnych i w celu usprawnienia tych procedur, 21 lipca 2023 r. Departamentu Nadzoru nad Kontrolami przekazał izbom administracji skarbowej rekomendacje dotyczące przekazywania ustaleń kontroli celnej, prowadzonej na podstawie art. 48 unijnego kodeksu celnego, do komórek właściwych do prowadzenia postępowania w sprawach celnych.

Sekretarz Stanu, Szef Krajowej Administracji Skarbowej podał m.in., że o ile istnieje systemowa możliwość centralnego monitorowania niezwłocznego przekazywania ustaleń z kontroli do komórek postępowania celnego, to nie istnieje na ten moment system (poza kancelaryjnym w jednostkach KAS) pozwalający na takie monitorowanie czasu trwania postępowań celnych.

Ponadto, ocenę ewentualnego wystąpienia przewlekłości działań organu utrudnia fakt, że od momentu implementacji przepisów UKC, w postępowaniu celnym nie istnieje formalne wszczęcie postępowania (przed rządami UKC wydawane były w tym celu postanowienia). Przepisy nie określają także terminu na wydanie z urzędu decyzji celnej, a wydane w tym celu zalecenia Komisji Europejskiej jedynie wskazują, że aby zabezpieczyć interesy finansowe Unii Europejskiej, państwa członkowskie muszą bezzwłocznie podjąć działania w celu ustalenia i odzyskania tradycyjnych zasobów własnych.

W pierwszej kolejności skupiono się na działaniach informacyjnych, szkoleniowych i dyscyplinujących w zakresie prowadzonych już postępowań celnych, aby wyeliminować błędy prowadzące do późniejszego wydania decyzji przez organ celny. Szef KAS dodał, że w Ministerstwie Finansów został przygotowany projekt zmian przepisów ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej wraz z uzasadnieniem w zakresie przepisów i procedur realizacji kontroli celnej na podstawie art. 48 UKC. Kierunek i zakres proponowanych zmian musi zostać dopasowany do zmian wynikających z planowanej reformy celnej. Komisja Europejska 17 maja 2023 r. opublikowała projekt pakietu reform celnych, który został skierowany do PE i Rady UE do analizy i wypracowania ostatecznego brzmienia przepisów. Prace legislacyjne w tym zakresie w Radzie UE toczą się w ramach grupy roboczej ds. unii celnej z udziałem ekspertów KAS. Planowana reforma ma charakter kompleksowy i konieczne będzie przeanalizowanie wpływu proponowanych zmian na ustawodawstwo krajowe, w tym na zakres przepisów i procedur realizacji kontroli celnej na podstawie art. 48 UKC.

W 2023 r. przeprowadzono 1133 kontrole celnych poprzez weryfikację danych zawartych w zgłoszeniach celnych i ustalono uszczuplenia w kwocie 23,7 mln zł. Średni okres między zakończeniem kontroli a przekazaniem sprawy do komórki postępowania celnego zmniejszył się z 27 dni w pierwszym półroczu 2023 r. do 16 dni w drugim półroczu 2023 r. W siedzibie przedsiębiorcy w 2023 r. przeprowadzono 279 kontroli celnych i stwierdzono uszczuplenia w kwocie 151,7 mln zł. Średni okres między zakończeniem kontroli a przekazaniem sprawy do komórki postępowania

celnego również zmniejszył się (odpowiednio z 54 do 44 dni). Najwyższa Izba Kontroli zauważyła, że skrócił się średni okres między zakończeniem kontroli celnej a przekazaniem akt do komórki postępowania kontrolnego, jednak działania mające na celu usprawnienie całego procesu – do naliczania należności celnych – powinny być kontynuowane.

(akta kontroli: tom II str. 58-126)

Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe zrealizowano w kwocie 4505,2 mln zł, tj. wyższej o 1275,8 mln zł (o 39,5%) od prognozy. Wyższa od założeń realizacja tych dochodów wynikała przede wszystkim z uzyskania wyższych o 1174,1 mln zł od planowanych odsetek z tytułu nieterminowego regulowania przez podatników podatków i opłat.

Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe były wyższe o 76,2 mln zł, tj. o 1,7%, w porównaniu do uzyskanych w 2022 r.

(akta kontroli: tom IV str. 180)

Dochody z tytułu odsetek od nieterminowych wpłat podatków i opłat do budżetu państwa wyniosły 2 774,1 mln zł wobec planowanych w wysokości 1600 mln zł (w 2022 r. 1836,4 mln zł, wobec planowanych 750 mln zł, w 2021 r. – 1466,2 mln zł wobec planowanych 1000 mln zł). Największy udział dochodów z tego tytułu stanowiły odsetki od nieterminowych wpłat podatku od towarów i usług (ponad 38%) oraz odsetki od nieterminowych wpłat podatku dochodowego od osób fizycznych (33,6%). Odsetki od nieterminowych wpłat podatku dochodowego od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych stanowiły 24,7% tych dochodów.

Wpływy z tytułu kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej i kosztów upomnień wyniosły 1047 4 mln zł, i były wyższe od prognozowanych o 447,4 mln zł, tj. o 74,6%. Były również wyższe od dochodów wykonanych w 2022 r. o 109,1 mln zł, tj. o 11,6%.

Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych wyniosły 787,7 mln zł i były niższe od zaplanowanych o 12,3 mln zł, tj. o 1,5%. Dochody te wykonano także na niższym poziomie niż w 2022 r. (1030,2 mln zł).

Odsetki wypłacone przez organy podatkowe za nieterminowe rozliczenia, które pomniejszyły dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe, wyniosły 377,5 mln zł i były niższe o 77,7 mln zł, tj. o 17,1%, od wypłaconych w 2022 r. (455,3 mln zł).

Odsetki wypłacone z tytułu rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych wyniosły 187,5 mln zł i były wyższe od wypłaconych w 2022 r. o 12,8 mln zł. Wypłacone przez urzędy skarbowe odsetki z tytułu nieterminowych rozliczeń VAT wyniosły 134 mln zł i w porównaniu do 2022 r. były wyższe o 24,6 mln zł. Odsetki wypłacone z tytułu rozliczeń podatku akcyzowego od piwa wyniosły 25,7 mln zł i były niższe od wypłaconych w 2022 r. (103,4 mln zł) o 77,7 mln zł.

W 2023 r. nie wystąpiły dochody z tytułu rozliczenia niewykorzystanych w terminie środków finansowych na wydatki niewygasające przez dysponentów części budżetowych. W 2022 r. dochody z tego tytułu wyniosły 819,4 mln zł. (w 2021 r. było to 947,8 mln zł, w 2020 r. – 11,8 mln zł).

(akta kontroli: tom IV str. 168 180)

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

Dochody ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegających zwrotowi wyniosły 3381,4 mln zł i stanowiły 89,1% prognozowanych. Dochody z tego źródła były wyższe niż w 2022 r. o 799,1 mln zł, tj. o 30,9%.

W budżecie państwa ujmowane są dochody (niezaliczane do dochodów budżetu środków europejskich) z tytułu refundacji z budżetu Unii Europejskiej oraz od państw członkowskich Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu, wydatków

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

Na wykonanie dochodów niższych od prognozowanych wpływ miało głównie wykonanie dochodów z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach Perspektywy Finansowej 2021-2027. Na dochody przekazano środki w wysokości 233,8 mln zł, podczas gdy planowano prawie czterokrotnie wyższe (869,8 mln zł).

Powyżej kwoty planowanej przekazano natomiast środki z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach Perspektywy Finansowej 2014-2020. Na dochody przekazano 1525,5 mln zł. W porównaniu do kwoty prognozowanej były one wyższe o 73 mln zł (o 5%).

Wpływy z tytułu Wspólnej Polityki Rolnej wyniosły 266,8 mln zł i były niższe od prognozowanych o 207,8 mln zł, tj. o 43,8%.

Wpływy z programów realizowanych z udziałem środków otrzymywanych od państw członkowskich Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu wyniosły 26,2 mln zł. Środki w ramach Norweskiego Mechanizmu Finansowego 2014-2021 planowane w kwocie 22 mln zł wyniosły 13,6 mln zł. W ramach Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego 2014-2021 wpłacono 12,6 mln zł, tj. o 3,1 mln zł mniej niż planowano.

(akta kontroli: tom I str. 40; tom II 127-133, 161-284, 313)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

W uzasadnieniu do projektu (pierwotnej) ustawy budżetowej na 2023 r., w opisie prognozy dochodów pominięto istotny czynnik wpływający na prognozę, tj. przywrócenie stawek VAT na żywność oraz na paliwa, energię, gaz obniżonych w ramach tzw. tarczy antyinflacyjnej.

Zgodnie z prognozą, VAT w 2023 r. miał się zwiększyć o 53,7 mld zł, tj. o 23,1%, w porównaniu do planowanego wykonania (z 232,6 mld zł do 286,3 mld zł). W opisie wymieniono różne zmiany systemowe, tempo wzrostu głównego indykatora bazy podatku VAT (spożycia prywatnego), a nie wymieniono kluczowej zmiany systemowej, tj. przywrócenia stawek VAT.

W opisie prognozy podano mniej istotne co do skali, zmiany systemowe, które powodują skutki dla budżetu w wyraźnie niższych kwotach. Sama zmiana stawek VAT na żywność w ujęciu „rok do roku” wpływała na wzrost VAT co najmniej w kwocie kilkunastu miliardów złotych, tj. tłumaczyła ponad 20% prognozowanego przyrostu VAT. Natomiast zmiany w zakresie podatku VAT na paliwa, energię, gaz w ramach tzw. tarczy antyinflacyjnej wyjaśniały ok. 20 mld zł w ujęciu rok do roku. Łącznie te zmiany (ponad 30 mld zł) objaśniały ponad połowę prognozowanego przyrostu VAT.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że informacja o przedłużeniu tarcz tylko do końca 2022 r. była znana opinii publicznej. Informacja ta znajdowała się na stronach rządowych (stan prawny był powszechnie znany). Ostateczny kształt tekstu uzasadnienia jest akceptowany przez nadzorującego departament członka Kierownictwa Ministerstwa Finansów. Projekt ustawy budżetowej wraz z uzasadnieniem jest na etapie późniejszym przyjmowany przez Radę Ministrów, która ma możliwość wniesienia dowolnych poprawek do tekstu uzasadnienia. Dyrektor Departamentu dodał także, że w obowiązujących przepisach prawnych brak jest wymogów i wytycznych dotyczących zakresu, formy a także treści tekstu uzasadnienia w zakresie prognozy dochodów budżetowych, jaki ma znajdować się w projekcie Ustawy Budżetowej.

Zdaniem NIK, rzetelność opisu prognozy dochodów budżetu państwa wymaga ujęcia w jego omówieniu każdego z istotnych czynników, który zostały uwzględniony

w procesie przygotowania tej prognozy. Co więcej niewskazywanie wszystkich istotnych czynników w zakresie systemu podatkowego jest naruszeniem zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych. Obywatele, podatnicy mają prawo wiedzieć jakie zmiany w zakresie obciążeń podatkowych założono w prognozie budżetowej, a Minister Finansów ma obowiązek to prawo respektować.

(akta kontroli: tom I str. 414-423; tom II str. 454, 456-459)

OCENA CZĄSTKOWA

Przygotowane prognozy dochodów podatkowych były generalnie spójne z przyjętym scenariuszem makroekonomicznym i oparte na dostępnych na etapie ich ustalania danych.

Dochody podatkowe wyniosły 506,9 mld zł i stanowiły 94,4% prognozy przyjętej w ustawie o zmianie ustawy budżetowej. Prognoza trzech z czterech głównych źródeł dochodów podatkowych była nietrafna. Znacznie poniżej prognozy wykonano dochody z podatku od towarów i usług (o 28,6 mld zł, tj. o 10,5%) oraz dochody z podatku od osób prawnych (o 9,7 mld zł, tj. o 12,5%). Wyższe od planu uzyskano dochody z podatku od osób fizycznych (o 8,1 mld zł, tj. o 9,7%).

Na niższe niż planowano wykonanie dochodów podatkowych wpłynęła odmienna niż przyjęto na etapie ustawy o zmianie ustawy budżetowej sytuacja makroekonomiczna. Wzrost gospodarczy wyraźnie spowolnił i wyniósł 0,2%. W 2022 r. wzrósł o 5,6%. Prognozy przygotowane przez Ministerstwo Finansów były bardziej optymistyczne. Niższe niż planowano wykonanie dochodów było także rezultatem wypłacenia pod koniec 2023 r. zwrotów VAT, których termin realizacji przypadał w 2024 r. (na kwotę 11,6 mld zł).

W uzasadnieniu projektu (pierwotnej) ustawy budżetowej na 2023 r. w opisie prognozy dochodów nie przedstawiono istotnych czynników, które zostały uwzględnione w procesie przygotowania prognozy dochodów z podatku od towarów i usług, co było działaniem nierzetelnym.

Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag do prognozy dochodów niepodatkowych i dochodów ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych. Prognozy przygotowano poprawnie.

OBSZAR

2. Skuteczność egzekwowania należności podatkowych budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

Należności pozostałe do zapłaty w części 77 na koniec 2023 r. wyniosły 124 571,1 mln zł i były o 2152,6 mln zł (o 1,7%) niższe niż na koniec 2022 r. Należności podatkowe wyniosły – 115 079,5 mln zł, a należności niepodatkowe – 9491,6 mln zł.

Należności pozostałe do zapłaty z tytułu dochodów podatkowych były o 2319,6 mln zł, tj. o 2,0% niższe od stanu na koniec 2022 r. W poprzednich latach należności te: wzrosły o 4,4% w 2019 r., 2% w 2020 r., oraz 1,8% w 2022 r., a w 2021 r. odnotowano spadek o 2,5%.

(akta kontroli: tom IV str. 182)

Wskaźnik realizacji podatków liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych wyniósł 98,5% i w porównaniu z osiągniętym w poprzednim roku poprawił się o 0,4 punktu procentowego (w 2021 r. wskaźnik wyniósł 97,9%, a w 2020 r. – 97,6%).

(akta kontroli: tom III str. 38)

Relacja dochodów podatkowych do sumy tych dochodów i przyrostu ich należności wyniosła 100,5%, gdy w 2022 r. – 99,7%, w 2021 – 100,7%, w 2020 r. – 99,4%, a w 2019 r. – 98,7%.

W kwocie należności podatkowych pozostających do zapłaty 92,9% stanowiły zaległości netto (106 960,2 mln zł). Tempo ich przyrostu wyniosło 0,3%.

(akta kontroli: tom IV str. 182)

W kwocie zaległości podatkowych 82 485,8 mln zł, tj. 78,6% (podobnie jak w roku poprzednim), stanowiły zaległości wynikające z decyzji pokontrolnych służb skarbowych, w 2021 stanowiły one 62,6%, a w 2020 r. – 64,1%.

(akta kontroli: tom III str. 21)

Struktura należności podatkowych nie uległa zasadniczym zmianom w porównaniu do roku poprzedniego. Największy udział miały należności w podatku od towarów i usług – 81,4% oraz w podatku akcyzowym – 8,5%.

W strukturze zaległości podatkowych udział zaległości w podatku VAT wzrósł z 81,4% w 2022 r. do 82,4% w 2023 r. Zaległości netto w VAT na koniec 2023 r. wyniosły 88 163,8 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2022 r. wzrosły o 1 384,8 mln zł, tj. o 1,6%. Zaległości z podatku akcyzowego stanowiły 9,8% stanu zaległości, z PIT – 6%, a z CIT – 2,7%.

(akta kontroli: tom IV str. 182)

Należności wynikające z decyzji wydanych po kontrolach rozliczeń VAT, na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług (przepis ten nakłada na podmiot wystawiający fakturę obowiązek zapłaty wykazanego w niej podatku, także w przypadku wystawienia faktury fikcyjnej), na koniec 2023 r. wyniosły 42 962 mln zł i były niższe o 2477,5 mln zł (5,5%) niż na koniec 2022 r. Na koniec 2022 r. wyniosły 45 439,5 mln zł, na koniec 2021 r. 47 476,8 mln, na koniec 2020 r. 49 994,8 mln zł, a na koniec 2019 r. należności z tego tytułu wyniosły 51 595,2 mln zł. Wpłaty zrealizowane w 2023 r. na poczet należności wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu wyniosły 242,5 mln i były wyższe o 71,8 mln od wpłat zrealizowanych w 2022 r., które wyniosły 170,7 mln zł. W 2021 r. wpłaty te wyniosły 3,3 mln zł, a w 2020 r. 106,8 mln zł. Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, zmniejszenie się tych zaległości w 2023 r. może wynikać z odpisania niezapłaconych zobowiązań z powodu przedawnienia (...) Należy jednak zaznaczyć, że na podstawie ww. przepisu są wydawane decyzje w związku z wprowadzeniem do obrotu faktur dokumentujących fikcyjne czynności wystawione głównie przez tzw. „firmy słupy”. Pomimo podejmowania działań zmierzających

do zaspokojenia zobowiązań, egzekucja zaległości wygenerowanych przez takie podmioty często okazuje się nieskuteczna, a zobowiązania ulegają przedawnieniu.

(akta kontroli: tom III str. 22, 255)

Zaległości podatkowe mające ponad pięć lat, według stanu na 31 grudnia 2023 r. wyniosły 81 645,2 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2022 r. (82 669,6) zmniejszyły się o 787,8 mln zł, tj. o 1%. Na koniec 2021 r. wyniosły – 83 354,9 mln zł, a na koniec 2020 r. – 82 432,9 mln zł. Udział tych zaległości w ogólnej kwocie zaległości podatkowych wyniósł na koniec 2023 r. 76,3% i w porównaniu do stanu na koniec 2022 r. zmniejszył się o 1,2 punktu procentowego.

(akta kontroli: tom III str. 23)

Zwiększyła się liczba dłużników posiadających zaległości we wpłatach należności podatkowych i niepodatkowych wobec budżetu państwa powyżej jednego miliona złotych – z 14 920 na koniec 2022 r. do 15 388 na koniec 2023 r., a kwota zobowiązań wymagalnych w tej grupie dłużników zwiększyła się o 1068,6 mln zł (z 95 741,7 mln zł do 96 810,3 mln zł). Na koniec 2023 r. zobowiązania wymagalne największych dłużników stanowiły 83,4% zaległości (w 2022 r. – 82,9%). Zaległości w przedziale:

- do 10 tys. zł miało 661,9 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 787,2 mln zł, gdy na koniec 2022 r. takie zaległości miało 1217,6 tys. podatników na kwotę 791,5 mln zł, a na koniec 2021 r. odpowiednio 1227,5 tys. podatników na kwotę 785,6 mln zł;

- powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł miało 134 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 4519,1 mln zł, gdy na koniec 2022 r. takie zaległości miało 134,9 tys. podatników kwotę 4548,5 mln zł; a na koniec 2021 r. odpowiednio 126,6 tys. podatników kwotę 4280,2 mln zł;
- powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł miało 41,3 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 12 037,7 mln zł, gdy na koniec 2022 r. takie zaległości miało 40,7 tys. podatników na kwotę 11 757,7 mln zł, a na koniec 2021 r. takie zaległości miało 39,1 tys. podatników na kwotę 11 334,4 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 23, 81, 82)

Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, spadek liczby podatników mających zaległości do 10 tys. zł jest związany głównie z bardzo dużym spadkiem podatników posiadających niskie zaległości. Liczba podatników posiadających niezapłacone na koniec 2023 roku zobowiązania podatkowe do 10 zł w porównaniu do końca 2022 roku była niższa o 495 957 podatników. Zgodnie z art. 6 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wierzyciel może nie podejmować czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli wysokość należności pieniężnej nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia, chyba że okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy. W związku z powyższym, kwoty zaległości wynoszące kilka złotych zazwyczaj nie są dochodzone w drodze egzekucji. W 2022 roku została obniżona stawka podatku dochodowego od osób fizycznych z 17% do 12%, w wyniku czego w 2023 roku znaczna część podatników posiadała nadpłaty w związku ze złożonymi zeznaniami za 2022 r. Zgodnie z art 76 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa nadpłaty podlegają zaliczeniu z urzędu na poczet zaległości podatkowych. W związku z powyższym duża część niskich zaległości została zaspokojona.

(akta kontroli: tom III str. 256)

Na koniec 2023 r. zaległości podatkowe bieżące (powstałe w trakcie roku sprawozdawczego) wyniosły 11 750,3 mln zł i były o 1 689,8 mln, tj. 12,6% niższe niż na koniec 2022 r.

(akta kontroli: tom III str. 38)

Z kwoty 115 079,5 mln zł niezapłaconych na koniec 2023 r. zobowiązań podatkowych, należności w kwocie 10 087,2 mln zł (8,8%) były rozłożone na raty lub miały odroczony termin płatności, wynikały z decyzji, których wykonanie zostało wstrzymane w związku z wniesieniem skargi do sądów administracyjnych, były objęte postępowaniem ugodowym lub układowym, postępowaniem upadłościowym oraz egzekucją sądową. Odsetek takich należności w 2020 r. wynosił 9%, w 2021 r. – 9,2%, w 2022 r. – 8,7%.

(akta kontroli: tom III str. 8)

Wskaźnik dobrowolności regulowania zobowiązań podatkowych, liczony jako udział dochodów wykonanych w okresie sprawozdawczym pomniejszonych o wpłaty na przypisy z tytułami wykonawczymi, do dochodów wykonanych w okresie sprawozdawczym w 2023 r. wyniósł 98,57%, natomiast w 2022 r. wyniósł 98,62%, a w 2021 r. – 98,91%.

(akta kontroli: tom III str. 6)

Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych, liczony dla zaległości wymagalnych jako średni wpływ czasu od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego,

kształtował się następująco: w 2021 r. wyniósł 52 dni, w 2022 r. – 36 dni, w 2023 r. – 24 dni⁵⁵.

(akta kontroli: tom III str. 6, 257)

W 2023 r. organy egzekucyjne w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 6628,5 mln zł, tj. o 1,1% (o 75,3 mln zł) więcej niż w roku poprzednim. W 2022 r. odnotowano zwiększenie kwoty wyegzekwowanej o 48%, w 2021 r. kwota ta zwiększyła się o 32,4%, natomiast w 2020 r. kwota ta zmniejszyła się o 33,1%.

(akta kontroli: tom III str. 50)

W 2023 r. tempo wzrostu zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej (1,1%) było niższe od tempa wzrostu dochodów podatkowych brutto. Odwrotnie niż w 2022 r. gdy tempo wzrostu zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej było wyraźnie wyższe od tempa wzrostu dochodów podatkowych brutto. W 2022 r. odnotowano znaczny wzrost kwoty wyegzekwowanej, w tym w wyniku uzyskania 597,7 mln zł na podstawie jednego tytułu wykonawczego wystawionego na zaległość z tytułu podatku akcyzowego. W 2023 r. nie wystąpił przypadek wyegzekwowania tak wysokiej kwoty jak to miało miejsce w 2022 r.

Wskaźnik skuteczności egzekucji, mierzony relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi, wzrósł z 40,1% do 43,7%. Na koniec 2023 r. kwota objęta tytułami wykonawczymi wyniosła 15 154,2 mln zł i była o 1172,8 mln zł niższa od wykazanej na koniec 2022 r. Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości

podatkowych na koniec roku wyniosła 6,2% wobec 6,1% na koniec 2022 r. oraz 4,2 na koniec 2021 r.

(akta kontroli: tom III str. 50)

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

- dla zaległości do 10 tys. wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 51,7%, w 2022 r. 49,05%, a w 2021 r. 45,7%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 20,8% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. 19,9%, 2021 r. 25,3%),
- dla zaległości powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 48,9%, w 2022 r. 46,1%, w 2021 r. 40,1%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 47,5% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. 43%, w 2021 r. 47%),
- dla zaległości powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 35,8% w 2022 r. 20,9%, w 2021 r. 21,7%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 24,6% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. 21% w 2021 r. 21,7%),
- dla zaległości powyżej 1 mln zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 23,1%, w 2022 r. 27%, a w 2021 r. 13,1%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 7,2% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. 16%, w 2021 r. 6%),

(akta kontroli: tom III str. 24)

Z powodu bezskuteczności egzekucji organy egzekucyjne umorzyły w 2023 r. prowadzone postępowania egzekucyjne w stosunku do zaległości na kwotę

⁵⁵ Wskaźnik dotyczy zaległości w zakresie podatków rejestrowanych w systemie PoltaxPlus, tj. CIT, PIT, VAT, podatek od niektórych instytucji finansowych oraz podatek od sprzedaży detalicznej oraz jest liczony dla zaległości przekraczających 16 zł, tj. kwotę kosztów upomnienia.

8420,2 mln zł, a rok wcześniej 6460,4 mln zł (w 2021 r. na kwotę 5888,8 mln zł, a w 2020 r. na kwotę 6726,7 mln zł).

Jak wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wzrost kwoty zadłużenia bieżącego głównego wynikającego z tytułów wykonawczych, na podstawie których prowadzone postępowanie egzekucyjne zostało umorzone z powodu bezskuteczności egzekucji wynikał między innymi z umorzenia postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie jednego tytułu wykonawczego z zadłużeniem bieżącym głównym w podatku akcyzowym na kwotę 846,96 mln zł.

Ponadto wzrosła liczba tytułów wykonawczych, w przypadku których organy egzekucyjne stwierdziły bezskuteczność egzekucji. W 2023 roku prowadzone postępowanie egzekucyjne zostało umorzone z powodu bezskuteczności egzekucji na podstawie 145,6 tys. tytułów wykonawczych na zaległości podatkowe i celne, było to o 19 tys. tytułów więcej niż w 2022 r.

(akta kontroli: tom III str. 22)

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych podatkowych zrealizowanych w okresie sprawozdawczym do liczby tytułów wykonawczych podatkowych do załatwienia w okresie sprawozdawczym, wyniósł 55,6% i wzrósł w porównaniu do poprzedniego roku (w 2022 r. 52,8, w 2021 r. 49,2%). Kwota zaległości podatkowych objęta tytułami wykonawczymi na koniec 2023 r. wynosiła 15 154,2 mln zł i w porównaniu do 2022 r. zmniejszyła się o 1172,8 mln zł. Na koniec 2021 r. wynosiła 12 754,3 mln zł, a 2020 r. – 9906,1 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 37, 50)

Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, duży spadek kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia był spowodowany spadkiem tej kwoty w podatku akcyzowym. Kwota objęta tytułami wykonawczymi wystawionymi na zaległości z tytułu akcyzy w 2023 roku była o 1993,0 mln zł niższa w porównaniu do 2022 roku. W zakresie tytułów wykonawczych wystawionych na zaległości z tytułu podatku akcyzowego wystąpiła duża kwota zadłużenia bieżącego głównego wynikająca z tytułów wykonawczych zakończonych z powodu bezskuteczności egzekucji. Powyższe jest związane z umorzeniem prowadzonych postępowań egzekucyjnych na podstawie 29 tytułów wykonawczych wystawionych na jednego podatnika. Zadłużenie bieżące główne wynikające z tych tytułów wykonawczych wyniosło 1419,1 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 256-257)

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, mierzony relacją wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 4,85% i w porównaniu do 2022 r. poprawił się o 0,24 punktu procentowego oraz o 0,47 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2021 r.

(akta kontroli: tom III str. 38, 39)

W 2023 r. zmniejszyła się o 4% kwota należności (podatkowych) odpisanych z powodu przedawnienia. W 2020 r. odpisane przedawnione należności wyniosły 8766,4 mln zł, w 2021 r. – 11 123,1 mln zł, w 2022 r. – 8046,4 mln zł, a w 2023 r. – 7721 mln zł. Podobnie jak w latach ubiegłych główną przyczyną przedawnienia się zobowiązań podatkowych była nieskuteczność prowadzonych postępowań egzekucyjnych i brak możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego przerywającego bieg przedawnienia, głównie z uwagi na brak majątku podlegającego egzekucji.

(akta kontroli: tom III str. 16, 53)

Kwota odpisanych zaległości z powodu przedawnienia przekraczających 1 mln zł w zakresie podatków wyniosła 3223,8 mln zł i stanowiła 56,1% ogółem kwot odpisanych z powodu przedawnienia w tych podatkach. W 2022 r. kwota odpisanych należności podatkowych największych dłużników (powyżej 1 mln zł) wyniosła

4294,1 mln zł i stanowiła 53,4% odpisanej kwoty przedawnionych należności (2021 r.– 7202,8 mln zł, tj. 64,8%).

(akta kontroli: tom III str. 257)

Kwota umorzeń we wszystkich rodzajach należności podatkowych w 2023 r. wyniosła 440,0 mln zł i w porównaniu z 2022 r. zwiększyła się o blisko 100%. Z urzędu umorzono 369,8 mln zł, (w 2022 r. 127,3 mln zł, w 2021 r. 139,3 mln zł, w 2020 r. 61,1 mln zł). Najwięcej umorzeń (92,7%) dotyczyło podatku od towarów i usług – 407,8 mln zł (w 2022 r. 190,5 mln zł). W 2023 r. na wniosek podatnika umorzono należności na kwotę 3,1 mln zł, natomiast w 2022 r. 9,2 mln zł, w 2021 r. – 7 mln zł, a w 2020 r. na kwotę 6,2 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 46)

Minister Finansów podejmował działania mające na celu zapewnienia skutecznego egzekwowania podatków oraz poprawy skuteczności działania służb odpowiedzialnych za pobór dochodów budżetu państwa.

(akta kontroli: tom III str. 25-31)

W kwietniu 2023 roku wdrożono możliwość płatności bezgotówkowych za pośrednictwem terminala płatniczego. Organy egzekucyjne mogą przyjmować od zobowiązanych płatności kartą zarówno w urzędzie, jak i w miejscu zamieszkania zobowiązanego. Wdrożenie terminali płatniczych pozwoliło organom egzekucyjnym na stosowanie egzekucji z pieniędzy (poza siedzibą organu egzekucyjnego) lub przyjęcia należności w siedzibie urzędu w formie bezgotówkowej, o której mowa odpowiednio w art. 71d § 2 oraz 67e § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Zapłata w formie bezgotówkowej, dotyczy wszystkich zaległości objętych tytułami wykonawczymi.

(akta kontroli: tom III str. 257)

Od 29 czerwca 2023 roku zostały wdrożone zapytania okresowe o rachunek bankowy zobowiązanego, które polegają na tym, że co 180 dni do każdej otwartej sprawy, tj. gdy w Egapoltax jest zarejestrowany tytuł wykonawczy, na podstawie którego możliwe jest prowadzenie egzekucji (postępowanie nie jest wstrzymane/zawieszona, a także egzekucja oraz realizacja środka nie jest wstrzymana), system automatycznie generuje zapytanie o rachunki bankowe zobowiązanego. Od 26 października 2023 r. we wszystkich urzędach skarbowych wdrożono usługę PH HUB, tj. platformę integracyjną udostępniającą usługę poczty hybrydowej, umożliwiającą (aplikacji e-Dokumenty – dotyczy wyłączenie obszaru działań organu egzekucyjnego) przekazanie w formie elektronicznej krajowych przesyłek listowych rejestrowanych do Poczty Polskiej w celu ich wysyłki oraz funkcjonalność automatycznego generowania zajęć wierzytelności z rachunków bankowych, gdy łączna zaległość na należności głównej i odsetkach nie przekracza 1000 zł.

W Ministerstwie Finansów trwały prace nad koncepcją budowy dla Krajowej Administracji Skarbowej Jednolitego Systemu Podatkowego (JSP), w ramach którego ma funkcjonować m.in. Moduł Egzekucji do prowadzenia procesów egzekucyjnych. Kluczowe funkcje i cechy modułu to m.in. kompleksowa obsługa postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających, w tym zautomatyzowane poszukiwania majątku w systemach zintegrowanych. System umożliwi również pełną obsługę organu egzekucyjnego, będzie miał charakter centralny.

Jak dodała Zastępca Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, obecnie w Ministerstwie Finansów funkcjonuje kilka informatycznych systemów podatkowych (POLTAX, Poltax2bPlus, SSP, ZEFIR2), systemy do rejestracji podatników i płatników – CRP KEP, OSS oraz kilkadziesiąt systemów/aplikacji wspierających procesy biznesowe (w dużej mierze lokalnych). Każdy z systemów integruje się z CRP KEP w inny sposób (POLTAX – PI; SSP – db link; ZEFIR2 – API). Systemy te integrują się także z wieloma systemami wewnętrznymi (w KAS), a także z dużą liczbą systemów zewnętrznych (poza KAS) w celu dostarczenia kompletnych danych dla użytkowników i/lub w celu realizacji obowiązków wynikających z legislacji. Także sam Egapoltax jest

systemem lokalnym, każdy z urzędów skarbowych posiada odrębny kontekst (każdy organ egzekucyjny to odrębna baza danych). Taki stan rzeczy praktycznie uniemożliwia zmiany w strukturze organów egzekucyjnych. Natomiast wdrożenie systemu centralnego będzie dawało w przyszłości możliwość wprowadzenia zmian organizacyjnych w zakresie struktury organów egzekucyjnych.

(akta kontroli: tom III str. 25-31, 258)

W 2023 r. w Ministerstwie Finansów roku kontynuowano prace nad projektem ustawy o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (UD143). Projekt został przyjęty przez Radę Ministrów 3 stycznia 2023 r. i skierowany do Sejmu 20 stycznia 2023 r. Minister Finansów brał udział w procesie legislacyjnym, na etapie parlamentarnym. Ustawa została uchwalona 9 marca 2023 r. Regulacje weszły w życie 25 marca 2024 roku, z wyłączeniem regulacji dotyczących podatku VAT rozliczanego w procedurze szczególnej, które weszły w życie 25 marca 2023 r., oraz Rejestru Należności Publicznoprawnych, które weszły w życie 25 czerwca 2023 r. Ustawa z dnia 9 marca 2023 roku o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw⁵⁶ zawiera m. in. rozwiązania:

- umożliwiające przymusowe dochodzenie należności z tytułu podatku VAT rozliczanego w procedurze szczególnej od podatnika, którego miejscem zamieszkania lub siedziby jest inne państwo niż Polska i deklaracja została złożona w tym państwie,
- usprawniające egzekucję ze świadczeń z ubezpieczenia społecznego wypłacanych przez pracodawcę (świadczenia pieniężne przysługujące z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa, wypłacane przez pracodawcę w okresie zatrudnienia, a także w okresie 12 miesięcy od dnia rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy podlegają zajęciu wraz z zajęciem wynagrodzenia za pracę),
- usprawniające korzystanie z Rejestru Należności Publicznoprawnych (automatyczne uzyskiwanie danych zobowiązanego przez podmioty uprawnione, rezygnacja z pisemnej formy upoważnienia zobowiązanego do uzyskania jego danych),
- upraszczające etap wszczęcia postępowania egzekucyjnego i zabezpieczającego oraz wystawiania dalszego i kolejnego tytułu wykonawczego (zrezygnowano z nadawania klauzuli organu egzekucyjnego o skierowaniu tytułu wykonawczego do egzekucji administracyjnej / zarządzenia zabezpieczenia do wykonania).

(akta kontroli: tom III str. 25-31)

Według danych z raportu MF-9Ps o czynnościach sprawdzających, kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych wzrosła z 3573,8 mln zł w 2019 r., 5051,3 mln zł w 2020 r. oraz 6663,5 mln zł w 2021 r. do 88 174,7 mln w 2022 r. W trakcie kontroli P/22/010 Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej NIK zwróciła uwagę, że w jednej sprawie kwota w wysokości 80,9 mld zł stwierdzonych w I półroczu 2022 r. w wyniku czynności sprawdzających nieprawidłowości w PIT wynikała jedynie z formalnego błędu podatnika nieskutkującego zaniżeniem zobowiązania podatkowego, co zniekształciło obraz wyników administracji skarbowej, w szczególności biorąc pod uwagę efekty kontroli podatkowych oraz kontroli celno-skarbowych. NIK wskazała wówczas na potrzebę wypracowania bardziej precyzyjnej metodyki pomiaru efektów prowadzonych czynności sprawdzających.

(akta kontroli: tom III str. 180-195)

⁵⁶ Dz. U. poz. 556.

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała, że w związku z ewidencjonowaniem czynności sprawdzających z kwotą WUSZ wynikającą z błędów formalnych/rachunkowych podatników, nieskutkujących zaniżeniem zobowiązania podatkowego (tzw. „sztuczny” WUSZ), w celu realizacji zaleceń NIK, pismem z dnia 22.12.2023 r. poinformowano dyrektorów izb administracji skarbowej o ewidencjonowaniu takich czynności w systemie ZISAR Plus, poprzez wybieranie na karcie czynności sprawdzających w bloku Przebieg czynności w zakładce Inne ustalenia: ustalenia: „WUSZ – błąd formalny/rachunkowy”, wartość ustalenia: (prezentowana w zł). Zmiana metodologii prowadzonej sprawozdawczości i sposobu ewidencjonowania czynności sprawdzających (sposobu rozliczania z przeprowadzonych czynności) w trakcie 2023 roku wiązałyby się z wprowadzeniem ogromnych zmian (w tym systemowych), które mogłyby mieć wpływ na już określone wartości mierników na rok 2023. Tym samym, wdrożenie produkcyjne powyższej funkcjonalności zaplanowane zostało na dzień 3 stycznia 2024 r. i od tego dnia polecono stosowanie się do przekazanych ww. pismem zaleceń.

Ewidencjonowanie czynności z wyborem ustalenia „WUSZ – błąd formalny/rachunkowy”, miało pozwolić Departamentowi Nadzoru nad Kontrolami na ustalenie skali czynności sprawdzających zakończonych „sztucznym” WUSZ i wykorzystanie tych danych przy opracowywaniu miernika ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających w Kierunkach Szefa Krajowej Administracji Skarbowej na 2025 r.

(akta kontroli: tom III str. 201)

W 2023 r., według raportu MF-9Ps z czynności sprawdzających, kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających wyniosła 34 132,9 mln zł. Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wyjaśniła m.in., że ustalona kwota za 2023 r. zawiera m.in. wartości w kwocie ≥ 30 mln zł, w zdecydowanej większości wynikające jedynie z błędów formalnych/technicznych podatnika stanowiących tzw. sztuczny WUSZ. W 16 przypadkach dotyczyły one błędnej kwoty zaliczki wykazanej przez podatnika w zeznaniu PIT-37 (po korektach powstał WUSZ w łącznej wysokości 26 364 642 950,00 zł), w dwóch przypadkach dotyczyły podatku VAT, tj. błędnej kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji (ustalono WUSZ w łącznej wysokości 79 555 014 zł).

(akta kontroli: tom III str. 180-195, 201)

NIK zwraca uwagę, że w Ministerstwie Finansów mając na względzie potrzebę opracowania bardziej precyzyjnej metodyki pomiaru rzeczywistych efektów prowadzonych czynności sprawdzających, ograniczono się do wyodrębniania tzw. sztucznego WUSZ (WUSZ – błąd formalny/rachunkowy).

Liczba czynności sprawdzających w 2023 r. wyniosła 2282,9 tys. i była o 3,4% wyższa niż w 2022 r., natomiast niższa o 22% niż w 2021 r. W poprzednich latach wzrosła z 2572 tys. w 2019 r. oraz 2634,5 tys. w 2020 r. do 2927,6 tys. w 2021 r. W latach 2020-2021 wzrost liczby czynności sprawdzających był spowodowany ograniczeniem aktywności kontrolnej w związku z sytuacją epidemiczną w kraju. Instytucję kontroli zastąpiono czynnościami sprawdzającymi, mniej sformalizowanymi i dającymi możliwość ich prowadzenia bez udziału podatnika. W okresie epidemii COVID-19 czynności sprawdzające były najbezpieczniejszą formą weryfikacji, pozwalały w większości przypadków tylko na elektroniczną formę kontaktu z podatnikiem. Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami dodała, że spadek liczby czynności sprawdzających może być następstwem: bardziej precyzyjnego typowania podmiotów do czynności sprawdzających, ograniczając przy tym liczbę czynności sprawdzających do takich, w których zachodzi największe prawdopodobieństwo dokonania ustaleń oraz eliminowania nieprawidłowości przez podatników po otrzymaniu powiadomień z poziomu centralnego, wysyłanych przez Departament Analiz KAS.

(akta kontroli: tom III str. 180-195, 251)

W zakresie podatku od towarów i usług liczba czynności sprawdzających w porównaniu do roku poprzedniego zwiększyła się o 4,8%, tj. z 1014,9 tys. do 1063,7 tys. W 2021 r. przeprowadzono 1240,1 tys. czynności sprawdzających w zakresie rozliczeń podatku VAT, w 2020 r. – 1046,4 tys., a w 2019 r. – 857,4 tys. W 2023 r. liczba czynności sprawdzających dokonywanych wobec podatników PIT wzrosła w porównaniu do 2022 r. o 1,8%, do 693,1 tys. (w 2022 r. wyniosła 681,2 tys., w 2021 r. wyniosła 870,2 tys., a w 2020 r. – 781,5 tys.).

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała, że nie prowadzono analiz za 2023 rok w zakresie ustalenia liczby czynności sprawdzających z ujawnionymi nieprawidłowościami wynikającymi z błędów formalnych/technicznych podatnika (tzw. sztucznego WUSZ) poniżej 30 mln zł. Brak w systemie odpowiedniego ustalenia/chceckboxa pozwalającego na ewidencjonowanie czynności z zaznaczeniem sztucznego WUSZ uniemożliwił przeprowadzenie takiej analizy.

(akta kontroli: tom IV str. 188-192)

Urzędy skarbowe w 2023 r. przeprowadziły 13,0 tys. kontroli podatkowych (w 2022 r. – 18,1 tys., w 2021 r. – 15,8 tys., w 2020 r. – 15,3 tys., a w 2019 r. – 20,4 tys.), z których 97,6% zakończyło się wykryciem nieprawidłowości (w 2022 r. – 97,1%, 2021 r. – 96,6%, w 2020 r. – 85,8%, a w 2019 r. wskaźnik ten wyniósł 93,9%).

Liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości w 2023 r., wyniosła 12,7 tys. i w porównaniu do 2022 r. zmniejszyła się o 27,7%.

Kwota ustaleń zmniejszyła się z 3179,7 mln zł w 2022 r. do 1959,4 mln zł w 2023 r., tj. o 38,4%. W 2021 r. wyniosła 3028,3 mln zł, w 2020 r. – 3898,6 mln zł, a w 2019 r. – 4781,3 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 180-195)

W 2023 r. urzędy celno-skarbowe przeprowadziły łącznie 7186 kontroli celno-skarbowych i skarbowych, tj. o 78,2% więcej niż w 2022 r. (oraz o 142% więcej niż w 2021 r.). Zwiększyła się także liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości – o 80,5% (z 3689 do 6660), natomiast kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli zmniejszyła się o 1339 mln zł (z 6283,8 mln zł do 4944,8 mln zł). Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała m.in., że wysokość ustalonych nieprawidłowości związana jest nie tylko z działaniami kontroli, ale jest to wartość związana również z wielkością poszczególnych transakcji i zdarzeń dokonanych w obrocie pomiędzy podmiotami gospodarczymi. Kontrole zakończone w 2023 r. prowadzone były za okresy wcześniejsze (czyli w 2023 r. mogły być prowadzone kontrole za lata 2020-2022), a znaczna część tego okresu była czasem pandemii COVID-19, która wpłynęła na zakres i wielkość aktywności gospodarczej.

(akta kontroli: tom III str. 180-195)

Przy większej liczbie kontroli wzrósł także z 91,5% do 92,7% odsetek kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości.

W porównaniu do 2022 r. o 12,4% zwiększyła się liczba decyzji wydanych w wyniku kontroli celno-skarbowych i skarbowych przez urzędy celno-skarbowe na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. W 2023 r. wydano 426 takich decyzji na kwotę podatku 752,2 mln zł, gdy rok wcześniej było to 380 decyzji na kwotę 891,1 mln zł.

Udział podatku VAT w strukturze ustaleń podatkowych w 2023 r. zwiększył się w porównaniu z osiągniętym w 2022 r. i wyniósł 80,5% (wobec 69,2%), a kwota wpłat i zatrzymanych nienależnych zwrotów VAT uzyskana w wyniku kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe zwiększyła się z 1885,6 mln zł do 2564,2 mln zł. W 2021 r. kwota ta wyniosła 1773 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 180-195)

Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami wskazała, że w 2022 r. został zapoczątkowany, a następnie w 2023 r. kontynuowany, proces zmiany proporcji

pracowników zajmujących się kontrolami podatkowymi i osób zajmujących się kontrolami celno-skarbowymi. Celem zmian było ograniczenie kontroli podatkowych na rzecz czynności sprawdzających i zwiększenia liczby kontroli prowadzonych przez UCS. Podstawą do podjęcia powyższej decyzji była przeprowadzona analiza funkcjonowania komórek kontroli podatkowych umiejscowionych w strukturze organizacyjnej urzędów skarbowych w latach 2020 - kwiecień 2022 r. W ramach podjętych czynności analitycznych zweryfikowano osiągnięte wyniki przez poszczególne izby administracji skarbowej, jak i urzędy skarbowe, biorąc pod uwagę ilość kontroli, rodzaj kontroli, ilość i rodzaj okresów rozliczeniowych, ustalenia, ilość zatrudnionych pracowników. Analiza wykazała, że kontrole podatkowe, mając na uwadze dynamiczny rozwój narzędzi informatycznych w KAS i możliwość identyfikowania nieprawidłowości mniejszej wagi „zza biurka”, staje się instytucją komplikującą system weryfikacji deklaracji podatkowych, przy możliwości zastąpienia jej mniej sformalizowanymi czynnościami sprawdzającymi. Mając to na uwadze dokonano zmian organizacyjnych poprzez przeorganizowanie działających struktur w urzędach skarbowych w ten sposób, aby docelowo zlikwidowaniu uległy komórki kontroli podatkowej, a pracownicy realizujący zadania w zakresie kontroli podatkowej zostali przesunięci do wykonywania czynności sprawdzających albo do urzędów celno-skarbowych do komórek kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego”.

(akta kontroli: tom III str. 180-195)

Według stanu na koniec 2023 r. w odniesieniu do stanu na koniec poprzedniego roku, o 32,2% wzrosła liczba zatrudnionych (licząc w etatach) w komórkach kontroli celno-skarbowej i postępowań podatkowych funkcjonujących w urzędach celno-skarbowych. Liczba ta w komórkach kontroli podatkowej w urzędach skarbowych zmniejszyła się o 23,7%, natomiast w komórkach czynności sprawdzających nieznacznie (o 2,4%) wzrosła.

NIK zwraca uwagę, że suma ustaleń kontroli podatkowych zrealizowanych przez pracowników urzędów skarbowych oraz przez pracowników i funkcjonariuszy urzędów celno-skarbowych w 2023 r. była o 2559,3 mln zł (tj. o 27%) mniejsza niż w 2022 r., a efekty czynności sprawdzających za 2023 r. bez tzw. sztucznego WUSZ nie były znane⁵⁷.

W Planie Działalności Ministra Finansów na rok 2023 dla realizacji celu: Uszczelnienie systemu podatkowego –miernik Kontrole podatków pozytywne, liczony jako liczba kontroli (celno-skarbowych i podatkowych) dotyczących podatków z ustaleniami powyżej 5000 zł w stosunku do ogólnej liczby kontroli (celnoskarbowych i podatkowych), został ustalony na poziomie $\geq 84,5\%$. Wykonanie miernika wyniosło 93,2% co oznacza, że wskaźnik został zrealizowany.

Dochody podatkowe brutto⁵⁸ i cło wyniosły 586 950,4 mln zł i były o 5,4% wyższe niż w roku 2022 oraz o 13,9% wyższe niż w 2021 r. Na funkcjonowanie Ministerstwa Finansów, izb administracji skarbowej z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, Krajowej Szkoły Skarbowości i Krajowej Informacji Skarbowej wydatkowano 10 767,5⁵⁹ mln zł, tj. o 18,7% więcej niż w 2022 r. Kwota ta była również

⁵⁷ Prowadzono analizy za 2023 rok w zakresie ustalenia liczby czynności sprawdzających z ujawnionymi nieprawidłowościami wynikającymi z błędów formalnych/technicznych podatnika (tzw. sztucznego WUSZ) poniżej 30 mln zł (dla wskazanych przypadków).

⁵⁸ Obliczono jako sumę dochodów z podatków pośrednich, wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych (bez kwoty podatku dochodowego od osób fizycznych przekazywanego przez urzędy skarbowe na rzecz organizacji pożytku publicznego), podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od kopalni, podatku od sprzedaży detalicznej oraz podatków zniesionych.

⁵⁹ Uwzględniono wydatki części Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe w rozdziałach: Urzędy naczelnych i centralnych organów administracji rządowej, Działalność izb administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, Działalność Krajowej Szkoły Skarbowości, Działalność Krajowej Informacji Skarbowej, Działalność Centrum Informatyki Resortu Finansów, Pozostała działalność. Do obliczeń przyjęto 100% wydatków w wymienionych rozdziałach ze względu na brak możliwości wyodrębnienia wydatków związanych z poborem podatków i ceł.

wyższa niż w latach 2020-2021 odpowiednio o 38,1% oraz 24%. W 2023 r. wydatki na sfinansowanie działalności tych jednostek stanowiły 1,83% zrealizowanych dochodów brutto. Wskaźnik ten był wyższy niż w latach poprzednich (o 0,2 punktu procentowego niż w 2022 r., o 0,15 punktu procentowego niż w 2021 r. oraz o 0,06 punktu procentowego niż w 2020 r.).

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Ściagalność wpływów bieżących była zbliżona do osiągniętej w latach 2020-2022. Wskaźnik realizacji podatków, liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych wyniósł 98,5%, gdy 98,1% w 2022 r., 97,9% w 2021 r., a w 97,6% 2020 r.

Ściagalność zaległości podatkowych z lat ubiegłych nieznacznie poprawiła się, chociaż była niska. Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, mierzony relacją wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 4,85% i w porównaniu do 2022 r. poprawił się o 0,24 punktu procentowego oraz o 0,47 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2021 r.

Szybciej były podejmowane działania windykacyjne, średni czas liczony od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego wyniósł 24 dni, gdy w 2022 r. – 36 dni.

Organy egzekucyjne w trybie ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁶⁰ wyegzekwowały, podobnie jak w roku poprzednim zaległości podatkowe na kwotę 6,6 mld zł. Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 6,2%, wobec 6,1% na koniec 2022 r.

Na skutek zmian organizacyjnych, o 78,2% wzrosła liczba przeprowadzonych przez naczelników urzędów celno-skarbowe kontroli obejmujących rozliczenia podatkowe, (do 7,2 tys.). Przy większej liczbie kontroli wzrósł także z 91,5% do 92,7% odsetek kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości. Niemniej o 21,3% zmniejszeniu uległa kwota stwierdzonych w wyniku tych kontroli nieprawidłowości (do 4,9 mld zł). Równocześnie obniżyła się w 2023 r., w porównaniu do roku poprzedniego, o 28,2% liczba przeprowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych kontroli podatkowych (do 13 tys.) oraz o 38,4% kwota stwierdzonych nieprawidłowości (do 3,2 mld zł).

Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających wzrosła o 3,4%, do 2 282,9 tys.

OBSZAR

3. Sprawozdawczość

Opis stanu
faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania sprawozdania łącznego z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27) za 2023 r. przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa. Sprawozdanie zostało sporządzone na podstawie sprawozdań jednostkowych (własnych i podległych jednostek). W sprawozdaniu prawidłowo ujęto łączne dane:

- wykazane w sprawozdaniach jednostkowych Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy⁶¹ i Urzędu Skarbowego w Nowym Targu⁶²,

⁶⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 2505.

⁶¹ Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy pełni rolę Centrum Kompetencyjnego Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym Poltax2b Plus (głównie w zakresie PIT, CIT i VAT, z wyłączeniem podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych).

⁶² Urząd Skarbowy w Nowym Targu pełni rolę Centrum Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym ZEFIR2 (rozliczeń z tytułu podatku akcyzowego, podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, podatku od towarów i usług z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw

- z ewidencji środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej,

W dniu 4 kwietnia 2024 r. uwzględniono w sprawozdaniu Rb-27 części 77 wpłatę kwoty 476,1 mln zł z tytułu rozliczenia środków z Unii Europejskiej i innych źródeł bezzwrotnej pomocy zagranicznej za IV kwartał 2023 r. Wpłata tych środków na rachunek budżetu państwa została dokonana zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa⁶³.

Sprawozdanie części 77, tj. Rb-27 za 2023 r., zostało sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

(akta kontroli: tom I str.11-15, 25-39, 485-490)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe z wykonania planu dochodów za 2023 r.

OBSZAR

V. Wnioski

Wnioski

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

1. Ujmowanie w uzasadnieniu ustawy budżetowej, w omówieniu prognozy dochodów budżetu państwa, każdego z istotnych czynników, który został uwzględniony w procesie przygotowania tej prognozy.
2. Rozważenie rozszerzenia art. 142 ustawy o finansach publicznych, który precyzuje zawartość „uzasadnienia do ustawy budżetowej”, w taki sposób, aby omówienie dochodów budżetowych zawierało wszystkie istotne czynniki, które zostały uwzględnione w prognozie.

VI. 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 piśmie⁶⁴ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli w terminie 14 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego o sposobie wykorzystania wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

silnikowych, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin, należności celnych i innych opłat związanych z przywozem i wywozem towarów).

⁶³ Dz. U. z 2021 r. poz. 259, ze zm.

⁶⁴ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres mailowy.

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

Warszawa, 22 kwietnia 2024 r.

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
Michał Jędrzejczyk
/podpisano elektronicznie/