



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO.410.25.1.2023

Pan
Marek Pospieski
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Poznaniu

ul. Dolna Wilda 80A
61-501 Poznań

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/23/010 Zmiany podatkowe w ramach Polskiego Ładu oraz tarcz antyinflacyjnych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu (dalej: Izba lub IAS). ul. Dolna Wilda 80A, 61-501 Poznań
Kierownik jednostki kontrolowanej	Marek Pospieski, Dyrektor IAS Administracji Skarbowej w Poznaniu od 16 marca 2020 r. (dalej: Dyrektor IAS lub DIAS)
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Przygotowanie organów Krajowej Administracji Skarbowej do wdrożenia przepisów ustawy z 29 października 2021 r. (Polskiego Ładu).2. Realizacja przez organy Krajowej Administracji Skarbowej wybranych działań, w tym dotyczących rozliczenia zeznań za 2022 r., dokonywania nabycia sprawdzającego oraz wykorzystania instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2023 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu
Kontroler	Maciej Kowalski, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/116/2023 z 6 lipca 2023 r. i nr LPO/156/2023 z 5 października 2023 r. (akta kontroli str. 1-4, 543-544)

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

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W związku z wprowadzeniem zmian w systemie podatkowym wynikających z ustawy 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 ustaw³, pracownicy i funkcjonariusze Izby oraz podległych jej urzędów wzięli udział w szkoleniach organizowanych zarówno przez Ministerstwo Finansów⁴ i jego jednostki organizacyjne, jak również przez Izbę i podległe jej urzędy. W Izbie przyjęto jednak, że nie ma potrzeby organizowania szkoleń przed wejściem w życie tej ustawy, skutkiem czego szkolenia te, za wyjątkiem otwartych webinarów prowadzonych przez MF, zostały przeprowadzone już po wejściu w życie przepisów Polskiego Ładu, tj. po 1 stycznia 2022 r. Nie sprzyjało to rzetelnemu i terminowemu przygotowaniu pracowników administracji skarbowej do wdrożenia reformy obejmującej swoim zasięgiem najliczniejszą grupę uczestników systemu podatkowego, tj. podatników i płatników podatku dochodowego od osób fizycznych.

Dyrektor IAS rzetelnie monitorował prawidłowość dokonywania przez podległe urzędy nabyć sprawdzających⁵, a także organizował cykliczne narady, w trakcie których przedstawiano wytyczne i zalecenia dotyczące typowania podmiotów do weryfikacji prawidłowości ewidencjonowania obrotu oraz wydawania paragonów fiskalnych. Izba wraz z podległymi jej jednostkami osiągnęła wyznaczone przez Szefa KAS wartości mierników dotyczących weryfikacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w drodze nabycia sprawdzającego. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. dokonano 5.377 nabyć sprawdzających i nałożono 1.858 mandatów karnych na kwotę 2.212,2 tys. zł. Kwoty wymierzonych kar w 94% zostały wyegzekwowane.

Dyrektor IAS monitorował rzetelność oraz prawidłowość wykorzystania przez podległe jednostki instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości. Jednostkom podległym przekazywano wytyczne i zalecenia, a ponadto zorganizowano narady, szkolenia i spotkania robocze dotyczące tymczasowego zajęcia ruchomości (dalej: TZR). Powołany został zespół wspomagający realizację tymczasowego zajęcia ruchomości przez Wielkopolski Urząd Celno-Skarbowy⁶. W okresie objętym badaniem do organów egzekucyjnych województwa wielkopolskiego wpłynęły 84 protokoły TZR dotyczące należności na kwotę 22,6 mln zł. W wyniku zastosowania TZR uzyskano 5,3 mln zł (23,6% należności).

Dyrektor IAS monitorował terminowość dokonywania zwrotów nadpłat z tytułu rozliczenia zeznań podatników PIT za 2022 r. oraz podejmował działania zaradcze w przypadku stwierdzenia opóźnień w realizacji zadań w tym zakresie.

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

³ Dz. U. z 2021 r. poz. 2105, ze zm. (dalej: ustawa z 29 października 2021 r. lub Polski Ład).

⁴ Dalej: MF.

⁵ Dalej: NS.

⁶ Dalej: WUCS.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

1. Przygotowanie organów Krajowej Administracji Skarbowej do wdrożenia przepisów ustawy z 29 października 2021 r. (Polskiego Ładu)

Opis stanu faktycznego

1.1. Dyrektor IAS zarządzeniem z dnia 31 grudnia 2018 r. określił zasady organizacji i przeprowadzania szkoleń w Izbie. Zgodnie z tą instrukcją: pracownicy i funkcjonariusze Izby oraz podległych jej urzędów (dalej: wielkopolska administracja skarbowa) uczestniczyli w szkoleniach: centralnych realizowanych w oparciu o roczny plan Krajowej Szkoły Skarbowości (dalej: KSS), regionalnych realizowanych w oparciu o regionalny plan szkoleń sporządzany w Izbie. Planowanie szkoleń centralnych następowało po zidentyfikowaniu potrzeb szkoleniowych inicjowanych przez KSS, poprzez m.in. wypełnienie ankiety przez poszczególne urzędy skarbowe i urząd celno-skarbowy, w której ujmowano zapotrzebowanie na szkolenia. Szkolenia regionalne realizowano w oparciu o badanie i identyfikację potrzeb szkoleniowych zgłaszanych przez osoby sprawujące bezpośrednio nadzór nad osobami zatrudnionymi zgodnie z opisem ich stanowiska pracy lub stanowiska służbowego. Stosownie do postanowień ww. Instrukcji, Zespół ds. Szkoleń winien był prowadzić analizy zidentyfikowanych potrzeb szkoleniowych, których wyniki stanowiły podstawę do opracowania regionalnego planu szkoleń.

(akta kontroli str. 195-214)

1.2. W okresie objętym kontrolą w Izbie sporządzono roczne plany szkoleń regionalnych zatwierdzone przez Dyrektora IAS w dniach:

- 26 lutego 2021 r. – plan na rok 2021. Nie sporządzano aktualizacji tego planu.
- 9 lutego 2022 r. – plan na rok 2022. Plan ten został zaktualizowany 22 września 2022 r.,
- 13 stycznia 2023 r. – plan na rok 2023 r.

W planie szkoleń na rok 2022 r., ujęto sześć szkoleń bezpośrednio związanych ze zmianami przepisów podatkowych wprowadzonych w ramach Polskiego Ładu⁷. Wszystkie regionalne plany szkoleniowe sporządzone na lata 2021-2023 w większości obejmowały szkolenia dotyczące zagadnień związanych z realizacją zadań z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatków, należności celnych, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, ochrony interesów Skarbu Państwa oraz ochrony obszaru celnego Unii Europejskiej, a także zapewniającą obsługę i wsparcie podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługę i wsparcie przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych⁸. Były to m.in. szkolenia dotyczące stosowania przepisów oraz zmian legislacyjnych zawartych w: ordynacji podatkowej z dnia 29 sierpnia 1997 r.⁹, ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁰, ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹¹, ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹², ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹³.

(akta kontroli str. 218-247)

⁷ Plan szkoleń nie zawierał danych o przewidywanej liczbie uczestników szkolenia.

⁸ Dodatkowo w planach tych ujęto szkolenia z zakresu m.in.: rozwijania kompetencji interpersonalnych, zarządzania zasobami ludzkimi, specjalistycznych umiejętności funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej.

⁹ Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm., dalej: ordynacja podatkowa.

¹⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 479, ze zm., dalej: ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

¹¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, ze zm., dalej: ustawa o podatku od towarów i usług.

¹² Dz. U. z 2022 r. poz. 2647, ze zm., dalej: ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych.

¹³ Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, ze zm., dalej: ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych.

Dyrektor IAS podał w złożonym wyjaśnieniu, że wdrożony w Izbie model badania potrzeb szkoleniowych skupiał się przede wszystkim na rzeczywistych, zgłaszanych bezpośrednio przez pracowników i funkcjonariuszy indywidualnych potrzebach szkoleniowych wynikających z wykonywania zadań służbowych. Formułowali oni swoje potrzeby w dedykowanej ankiecie potrzeb szkoleniowych, na podstawie której prowadzona jest szczegółowa analiza potrzeb szkoleniowych, przy uwzględnieniu potrzeb rozwojowych zatrudnionych, jak i realizacji celów nałożonych przez Szefa KAS. Ponadto, Dyrektor IAS podkreślił, że potrzeby szkoleniowe pracowników oraz funkcjonariuszy były identyfikowane na bieżąco w ramach sprawowanego nadzoru merytorycznego, nadzoru instancyjnego, przekazanych do właścicieli obszarów ryzyka wyników kontroli wewnętrznych, funkcjonalnych, audytów wewnętrznych.

(akta kontroli str. 195-197)

1.3. Cykl szkoleń dedykowanych pracownikom i funkcjonariuszom KAS związanych z wprowadzeniem zmian podatkowych wprowadzonych w 2021 r., rozpoczęto 18 listopada 2021 r. zorganizowanym przez resort finansów webinarium pn. „Najważniejsze zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych na 2022 rok wprowadzone przepisami Polskiego Ładu”. Dodatkowo w 2021 r. pracownicy Ministerstwa przeprowadzili webinaria w dniach: 23.11.2021 r., 3.12.2021 r. i 13.12.2021 r. Dotyczyły one prezentacji wybranych rozwiązań podatkowych wprowadzonych przepisami Polskiego Ładu, zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych na rok 2022, ryczałcie ewidencjonowanym, karcie podatkowej. Nagrania i prezentacje zostały zamieszczone na platformie e-learningowej dostępnej dla pracowników KAS.

(akta kontroli str. 374-376, 517)

Dyrektor IAS podał w złożonym wyjaśnieniu, że webinarium z 18 listopada 2021 r. było organizowane przez Ministerstwo Finansów Departament Analiz Podatkowych i było ogólnodostępne dla KAS całego kraju. Link do webinarium dostępny był na stronie Ministerstwa Finansów. Dodał, że ogólnodostępne webinaria, spotkania informacyjne czy konferencje do których link publikowany jest na stronach MF, nie były objęte systemem gromadzenia danych i archiwizowania w jednostkach podległych MF, bowiem nie były one ujmowane w regionalnych lub centralnych planach szkoleniowych.

(akta kontroli str. 534-536)

W związku z wprowadzeniem zmian podatkowych w ramach Polskiego Ładu Dyrektor IAS zorganizował dla pracowników i funkcjonariuszy cykl szkoleń prowadzonych w formule online pn. „Spotkania z ekspertem”. Szkolenia te prowadzili Zastępca Dyrektora IAS i naczelnik wydziału właściwego w sprawach orzecznictwa w sprawach dotyczących podatku dochodowego. W szkoleniach tych wzięło udział: 27 stycznia 2022 r. 1004 uczestników, 3 lutego 2022 r. 1004 osoby, 10 lutego 2022 r. 836 osób, 18 lutego 2022 r. 628 osób i 24 lutego 2022 r. 586 osób. Łącznie w całym 2022 r. przeprowadzono 18 szkoleń, w ramach tzw. szkoleń regionalnych i wewnętrznych dotyczących zagadnień związanych ze zmianami podatkowymi wprowadzonymi w ramach Polskiego Ładu, w których łącznie wzięło udział 9,5 tys. osób. W I połowie 2023 r. przeprowadzono trzy szkolenia, w których wzięło udział 1556 pracowników Izby i podległych jej urzędów.

Nie wystąpiły rozbieżności między zakresem szkoleń przewidzianym z regionalnym planie szkoleń na rok 2022 r. a ich realizacją w odniesieniu do szkoleń związanych z rozwiązaniami prawnymi dot. Polskiego Ładu.

(akta kontroli str. 272-298, 355-356)

Po każdym przeprowadzonym przez Izbę szkoleniu w ramach cyklu dot. Polskiego Ładu, a następnie Niskich Podatków, Dyrektor IAS otrzymywał informację

podsumowującą to szkolenie. Zawierały one m.in. dane o: dacie spotkania, liczbie uczestników, temacie szkolenia, osobach prowadzących, a także konkluzję wskazującą na pozytywne opinie uczestników szkolenia.

(akta kontroli str. 272-298)

Dodatkowo Dyrektor IAS polecił naczelnikom podległych urzędów przeprowadzenie szkoleń ze zmian w Polskim Ładzie. Szkolenia te przeprowadzono w dniach 17-21 stycznia 2022 r. i wzięło w nich udział 2289 pracowników.

(akta kontroli str. 537)

W sprawie ww. szkoleń Dyrektor IAS wyjaśnił, że ich realizacja wynikała z zaleceń kierowanych do IAS przez Ministra Finansów. Szkolenia, które miały miejsce w urzędach skarbowych w dniach 17-21 stycznia 2022 r. zrealizowano na polecenie przekazane dyrektorom 14 stycznia 2022 r. W tym samym dniu informacje o konieczności przeprowadzenia szkoleń przekazano naczelnikom urzędów skarbowych.

(akta kontroli str. 510-514)

1.4. Szkolenia organizowane przez IAS jak i szkolenie realizowane naczelników urzędów skarbowych nie były oceniane przez ich uczestników w formie odrębnych ankiet.

Dyrektor IAS podał w złożonym wyjaśnieniu, że szkolenia wewnętrzne, prowadzone przez naczelników US, wpisane były w zakres obowiązków kadry kierowniczej, jako ustawiczne doskonalenie własnych zasobów kadrowych. Z kolei szkolenia organizowane regionalnie przez IAS w Poznaniu miały charakter otwarty, były dostępne były dla wszystkich pracowników, a ilość uczestników była Nielimitowana, gdyż realizowano je formie online. Dyrektor IAS podkreślił, że ankiety wypełniane przez uczestników szkoleń z Polskiego Ładu zamieszczonych na platformie e-learningowej Atena2 dostępne są na poziomie centralnym, w Krajowej Szkole Skarbowości. Podał ponadto, że oceny wyrażone podczas szkoleń online w formie komentarzy uczestników były brane pod uwagę przy opracowywaniu tematów szkoleń uzupełniających. Oceny te były wykorzystywane przez Zespół ds. Szkoleń, który opracowuje regionalny plan szkoleń. W ocenie Dyrektora nie było potrzeby prowadzenia odrębnej dokumentacji takich analiz, albowiem osoby, które zasiadają w Zespole ds. Szkoleń w IAS, bardzo często sami prowadzą szkolenia lub też biorą udział w szkoleniach i zapoznają się z ocenami uczestników tych szkoleń.

(akta kontroli str. 368-370)

Zagadnienia odnoszące się do organizowania szkoleń związanych z rozwiązaniami prawnymi wdrażanymi w ramach Polskiego Ładu nie były bezpośrednio przedmiotem przeprowadzanych kontroli wewnętrznych oraz nie były przedmiotem audytu wewnętrznego.

(akta kontroli str. 376)

1.5. Przygotowanie Izby wraz z podległymi urzędami do wprowadzenia reformy w zakresie stosowania prawa podatkowego realizowano poprzez zabezpieczenie potrzeb wewnętrznych wielkopolskiej administracji skarbowej, obejmujących przygotowanie mechanizmów wsparcia pracowników i funkcjonariuszy w zakresie pozyskania wiedzy niezbędnej do wykonywania zadań służbowych, a także potrzeb zewnętrznych, które polegało na dotarciu z informacją o wprowadzanych zmianach do klientów indywidualnych i instytucjonalnych oraz podmiotów ich obsługujących.

W ramach realizacji powyższych zadań, poza przeprowadzaniem szkoleń w Izbie i podległych jej urzędach, realizowano następujące działania:

– w październiku 2021 r., w reakcji na pismo Z-cy Dyrektora Departamentu Poboru Podatków MF informujące o rozpoczęciu przygotowań do uruchomienia infolinii

związanej ze zmianami w PIT 2022 r., wyznaczono 10 pracowników wielkopolskiej KAS do realizacji ww. zadań. Pracownikom tym zapewniono cykl szkoleń, które odbywały się w okresie od 20 października do 17 grudnia 2021 r. Pracownicy otrzymali również rozszerzony dostęp do Systemu Informacji Celno-Skarbowej EUREKA. Organizacją i prowadzeniem szkoleń zajmował się Krajowa Informacja Skarbowa (dalej: KIS). Szczegółowy harmonogram szkoleń i zaproszenia dla poszczególnych pracowników organizował KIS. IAS koordynowała pracę wyznaczonych konsultantów poprzez: zebranie danych o wyznaczonych pracownikach z urzędów skarbowych¹⁴ i przekazanie ich MF, przekazywanie informacji pomiędzy konsultantami i KIS, bieżące monitorowanie pracy konsultantów (nieobecności, harmonogramy urlopów).

– w listopadzie 2021 r. Dyrektor IAS w Poznaniu uczestniczył w konferencji organizowanej przez Wielkopolską Federację Przedsiębiorców Polskich prezentując możliwe aspekty współpracy pomiędzy administracją skarbową a przedsiębiorcami w ramach wdrażania Polskiego Ładu,

– Dyrektor IAS organizował i przeprowadzał cykliczne spotkania online z kadra zarządzającą urzędów skarbowych, na których omawiano bieżącą kampanię informującą podatników o zakresie wprowadzonych zmian. Telekonferencje oraz spotkania z naczelnikami urzędów skarbowych zorganizowano m.in. w dniach: 10, 11, 14, 19 stycznia 2022 r., 22 lutego (dwa spotkania) i 24 lutego 2022 roku,

– od grudnia 2021 r. zorganizowano wewnętrzną infolinię, na której pracownicy urzędów skarbowych pełnili dyżury do godziny 19:00. Wyznaczeni pracownicy wielkopolskich urzędów dysponowali telefonami, na które były przekierowywane połączenia telefoniczne dotyczące Polskiego Ładu,

– pracownicy IAS i urzędów skarbowych uczestniczyli i współprowadzili webinaria w zakresie zmian w przepisach podatkowych oraz wspomagali obsługę czatów internetowych organizowanych przez Departament Orzecznictwa Podatkowego MF,

– od stycznia 2022 r. koordynowano współpracę z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, w ramach której prowadzono wspólne webinaria dla pracowników (ekspertów) z ZUS i urzędów skarbowych. Ponadto, wdrożono dyżury pracowników ZUS i US w tych jednostkach,

– w 2022 r. zorganizowano szkolenia zewnętrzne dla różnych zawodowych obejmujących m.in. nauczycieli, księgowych, służby mundurowe, pracowników samorządowych, osoby niepełnosprawne, seniorów, studentów, lekarzy, a także przedstawicieli organizacji pozarządowych,

– podjęto działania na rzecz usprawnienia przekazywania wyjaśnień w zakresie obowiązujących przepisów podatkowych wprowadzonych Polskim Ładem poprzez utworzenie lokalnej aplikacji, w której zamieszczane były odpowiedzi udzielone przez MF na pytania zgłoszone przez izby administracji skarbowej,

– utworzono dedykowaną skrzynkę e-mail służącą wymianie doświadczeń,

– od grudnia 2021 r. stronach IAS oraz podległych urzędów publikowano skierowane do podatników materiały informacyjne dotyczące tematyki Polskiego Ładu,

– w wewnętrznym serwisie intranetowym IAS utworzono zakładkę dedykowaną zagadnieniom Polskiemu Ładu. W ramach trzech podkategorii udostępniano

¹⁴ Dalej: US.

informacje dotyczące zmian legislacyjnych, materiały ze spotkań i szkoleń, prezentacje, przydatne linki, broszury, przewodniki,

– informowano pracowników i funkcjonariuszy wielkopolskiej KAS o udostępnieniu szkoleń w Systemie Zdalnej Edukacji Resortu Finansów Atena2. W okresie objętym kontrolą udostępniono 23 szkolenia.

(akta kontroli str. 327-333, 538-541)

Dyrektor IAS w I kwartale 2022 r. przekazywał do MF szczegółowe, cotygodniowe raporty¹⁵ zawierające opis działań informacyjnych z zakresu Polskiego Ładu realizowane przez wielkopolską KAS. Raporty zawierały wskazanie jednostki organizacyjnej KAS zaangażowanej w realizację czynności, ich rodzaj, liczbę uczestników, rodzaj klientów zewnętrznych.

(akta kontroli str. 299-326)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

IAS działania związane z przeszkoleniem pracowników Izby oraz podległych jej urzędów w zakresie zmian systemu podatkowego wdrażanych ustawą z 29 października 2021 r. realizowała w 2022 r., tj. gdy jej przepisy już obowiązywały. Przed ich wejściem w życie, pomimo ogólnie dostępnej wiedzy o przygotowywanych istotnych zmianach w systemie podatkowym¹⁶, w 2021 r. w Izbie nie przeprowadzono udokumentowanych analiz określających szczegółowe potrzeby szkoleniowe w zakresie Polskiego Ładu i nie zorganizowano takich szkoleń. Nie sprzyjało to rzetelnemu i terminowemu przygotowaniu pracowników administracji skarbowej do obsługi spraw podatników związanych z wdrożeniem Polskiego Ładu.

(akta kontroli str. 195-200, 272-298, 355-356)

Dyrektor IAS podał w złożonym wyjaśnieniu, że specyfika pracy urzędów skarbowych oraz urzędu celno-skarbowego powoduje, że w danym roku kalendarzowym rozlicza się i kontroluje zeznania oraz działalność gospodarczą osób fizycznych i przedsiębiorców opierających się o przepisy prawa podatkowego lat ubiegłych. Wychodząc z tego założenia Pion Orzecznictwa Izby przyjął, że nie ma konieczności przeprowadzania szkoleń przed wejściem w życie nowych przepisów, tj. przed 1 stycznia 2022 r. Dyrektor podkreślił, że specyfika zadań realizowanych przez komórki orzecznictwa podatkowego (m.in. postępowania podatkowe) powoduje, że co do zasady wszczęcie postępowania podatkowego poprzedzone jest czynnościami sprawdzającymi lub kontrolą podatkową po złożeniu przez Podatnika rozliczenia rocznego (PIT, CIT). Niezależnie od powyższego, z uwagi na fakt, że zmiana przepisów prawa podatkowego w ramach Polskiego Ładu weszła w życie od 1 stycznia 2022 roku, wszczęcie postępowań podatkowych określających zobowiązanie podatkowe, w których znajdują zastosowanie znowelizowane przepisy, będzie możliwe dopiero po upływie terminu do złożenia rozliczenia rocznego za 2022 rok, tj. po 30 kwietnia 2023 roku. Dyrektor IAS wskazał, że zorganizowanie szkoleń już w styczniu 2022 roku, tj. na początku roku dla pracowników Wielkopolskiej KAS, w tym w szczególności dla osób realizujących zadania w ramach orzecznictwa podatkowego, należało uznać za adekwatne czasowo. Szkolenia te zapewniły możliwość pozyskania dodatkowej niezbędnej wiedzy i pozwoliły na utrwalenie oraz ugruntowanie wiedzy zdobytej w ramach samokształcenia. Dyrektor podał ponadto, że jedynie specyfika pracy komórek

¹⁵ Pierwszy raport obejmował okres od 10 stycznia 2022 r.

¹⁶ Proces legislacyjny został zainicjowany w dniu 8 września 2021 r. Ustawę wprowadzającą Polski Ład uchwalono 29 października 2021 r. i opublikowano w dzienniku ustaw 23 listopada 2021 r.

Obsługi Bezpośredniej wymagała znajomości bieżących przepisów, a pracownicy tych komórek zostali przygotowani do obsługi podatników w ramach wsparcia infolinii KIS.

(akta kontroli str. 510-514)

NIK wskazuje, że zmiany wprowadzone od 1 stycznia 2022 r. przez Polski Ład miały daleko idący wpływ nie tylko na składanie przez podatników rozliczeń rocznych, lecz na funkcjonowanie całego systemu fiskalnego, co uzasadniało konieczność odpowiednio wcześniejszego przygotowania pracowników IAS do tych zmian.

OCENA CZĄSTKOWA

Informacje i wytyczne dotyczące zmian podatkowych przekazywano pracownikom administracji skarbowej podczas telekonferencji i spotkań oraz poprzez dystrybucję materiałów informacyjnych. Pracownicy wielkopolskiej KAS zostali zaangażowani w proces upowszechniania informacji o zmianach legislacyjnych klientom indywidualnym i instytucjonalnym.

W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 29 października 2021 r., pracownicy Izby oraz podległych jej urzędów skarbowych, a także funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej brali udział w szkoleniach organizowanych zarówno przez MF i jego jednostki organizacyjne, jak również przez Izbę oraz poszczególne urzędy. W Izbie przyjęto jednak, że nie ma potrzeby organizowania szkoleń przed wejściem w życie ustawy z dnia 29 października 2021 r. skutkiem czego szkolenia te, za wyjątkiem otwartych webinarów prowadzonych przez MF, zostały przeprowadzone już po wejściu w życie przepisów Polskiego Ładu, tj. po 1 stycznia 2022 r.

OBSZAR

2. Realizacja przez organy Krajowej Administracji Skarbowej wybranych działań, w tym dotyczących rozliczenia zeznań za 2022 r., dokonywania nabycia sprawdzającego oraz wykorzystania instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości

Opis stanu faktycznego

2.1. Dyrektor IAS monitorował liczbę oraz kwotę nieterminowo zwróconych nadpłat podatku wynikających z zeznań za 2022 r. Zobowiązał organy skarbowe do monitorowania prawidłowości i terminowości dokonywania zwrotów nadpłat oraz, w przypadku przekroczenia terminu zwrotu nadpłaty, do przekazywania informacji oraz wyjaśnień w tym zakresie w terminie 3 dni roboczych od dnia przekazania takiego zwrotu¹⁷. Ponadto, w celu wyeliminowania nieterminowych działań, Dyrektor IAS zobowiązał Referat Rachunkowości Podatkowej (dalej: IEW3) nadzorujący rachunkowość podatkową w urzędach skarbowych do analizy na koniec każdego miesiąca sprawozdania RB-27 pod kątem zaksięgowanych kwot w paragrafie 0890, tj. z tytułu wypłaconych odsetek.

(akta kontroli str. 5-22)

2.2. W I półroczu 2023 r. nieterminowo zwrócono podatnikom PIT 26 nadpłat wynikających z zeznań za rok 2022 na łączną kwotę 23.667,17 zł oraz odsetki w kwocie 749,00 zł.

W analogicznym okresie 2022 r. zwrócono po terminie 139 nadpłat w łącznej kwocie 122.708,56 zł wraz z odsetkami w kwocie 2.308,00 zł.

Powodem zwrotu nadpłat po terminie była, jak wskazały urzędy: niesprawna komunikacja i zaniedbania w przekazywaniu informacji między komórkami organizacyjnymi w urzędach, błędy ludzkie, przedłużające się czynności

¹⁷ Pismem z 13 lipca 2020 r., nr 3001-ION.4020.45.2020; Pismem z 17 października 2022 r., nr 3001-IEW3.4020.65.2022; Pismem z 16 grudnia 2022 r., nr 3001-IEW.4020.106.2022; Pismem z 19 lipca 2022 r., nr 3001-IEW3.4020.63.2022; Pismem z 21 marca 2022 r., nr 3001-IEW3.4020.24.2022.

sprawdzające, błędy po stronie systemów informatycznych, otrzymanie zeznań podatkowych zgodnie z właściwością miejscową po upływie terminu do zwrotu.

(akta kontroli str. 23-33)

2.3. W I półroczu 2023 r. po terminie zwrócono nadpłaty podatnikom rozliczającym się z wykorzystaniem formularzy podatkowych: PIT-37 – 22 przypadki, PIT-28 – 1 przypadek, PIT-36 – 2 przypadki oraz jeden zwrot z tyt. tzw. hipotetycznego podatku należnego.

W analogicznym okresie 2022 r. po terminie zwrócono nadpłaty z: PIT-37 – 121 przypadków, PIT-28 – 3 przypadki, PIT-36 – 13 przypadków, PIT-36L – 2 przypadki.

(akta kontroli str. 34-44)

2.4. Dyrektor IAS podejmował następujące działania zaradcze mające na celu ograniczenie skali nieterminowych zwrotów nadpłat:

- 1) pismem z 17 października 2022 r.¹⁸ przypomniał kierownikom podległych jednostek o konieczności monitorowania prawidłowości i terminowości dokonywania zwrotów nadpłat oraz poinformował, że będą one nadzorowane na poziomie Izby,
- 2) pismem z 16 grudnia 2022 r.¹⁹:
 - zarekomendował: konieczność zwiększenia częstotliwości sporządzania raportów pomocnych przy weryfikacji deklaracji; codzienne sporządzanie i analizowanie wydruków z listy zwrotów oczekujących i z listy odpisów niezaksięgowanych, monitoringu oczekujących nadpłat z odpisów; wzmożenie nadzoru nad terminowym i prawidłowym dokonywaniem zwrotów; usprawnienie przepływu informacji między komórkami organizacyjnymi urzędu; wzmożenie weryfikacji niezatwierdzonych deklaracji w PoltaxPlus; systematyczną weryfikację zeznań wykazujących zwrot nadpłat; zwiększenie częstotliwości analizy zwrotów z parametrem „Brak rachunku bankowego”; szybkie i sprawne działania w ramach rejestracji podatników (sprawne wprowadzanie wniosków CEIDG do systemu),
 - polecił prawidłowe rozliczanie zwrotów nadpłat i monitorowanie księgować w paragrafie 0890,
 - wskazał, że wypłata odsetek jest zjawiskiem niepożądanym, a prawidłowość i terminowość dokonywania zwrotów nadpłat z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych będzie cały czas monitorowana,
- 3) podczas narady 21 lutego 2023 r. oraz 18 lipca 2023 r. zwrócił szczególną uwagę na terminowość dokonywania zwrotu nadpłat z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych,
- 4) prowadzono bieżący nadzór polegający na analizowaniu informacji o przekazanych po terminie nadpłatach głównie w zakresie przyczyn wystąpienia oraz środków zaradczych powziętych celem wyeliminowania tego rodzaju zdarzeń, zobowiązano urzędy skarbowe do terminowego dokonywania zwrotów,
- 5) monitorowano oraz analizowano obszar nieterminowych zwrotów nadpłat również na podstawie zbiorczej informacji z podległych urzędów, uzyskiwanej w wyniku przeprowadzonych w urzędach kontroli funkcjonalnych. Procedura kontroli funkcjonalnej została wdrożona w Izbie oraz podległych urzędach zarządzeniem Nr 167/2018 z 15 grudnia 2018 r.

(akta kontroli str. 45-47)

2.5. Dyrektor IAS przekazał jednostkom podległym otrzymane z Ministerstwa wytyczne w zakresie typowania podmiotów do dokonania nabycia sprawdzającego:

¹⁸ nr 3001-IEW3.4020.65.2022.

¹⁹ nr 3001-IEW.4020.106.2022.

- „Wytyczne w sprawie nabycia sprawdzającego” (pismo MF DZPE z 31 grudnia 2021 r.), które zostały przekazane do urzędów skarbowych z województwa wielkopolskiego oraz WUCS 11 stycznia 2022 r.,
 - „Wytyczne w sprawie nabycia sprawdzającego w sieci Internet” (pismo z 13 października 2022 r.), przekazane do US i WUCS 19 października 2022 r.,
- Ponadto, Dyrektor IAS przekazał opracowane w Izbie wytyczne i zalecenia w ramach wielokrotnie organizowanych akcji nabyć sprawdzających:
- wytyczne w planie operacji ponadregionalnej przekazane do US i WUCS 23 lutego 2022 r., 9 i 14 czerwca 2022 r., 6 lipca 2023 r.,
 - zalecenia DIAS w Poznaniu w zakresie typowania do nabyć sprawdzających podmiotów działających w określonych branżach - pisma z 25 października 2022 r., 13 i 27 kwietnia 2023 r.

(akta kontroli str. 48-49)

Dyrektor IAS wyjaśnił, że organizował cykliczne, comiesięczne narady²⁰ z naczelnikami urzędów skarbowych i naczelnikiem WUCS w obszarze nabyć sprawdzających, podczas których przekazywane były m.in. wytyczne w zakresie wytypowania podmiotów reprezentujących konkretne branże do weryfikacji prawidłowości ewidencjonowania obrotu na drodze nabycia sprawdzającego oraz wydał zalecenia mające na celu poprawę skuteczności typowania do nabyć sprawdzających. Dodatkowo w trakcie narad, Zastępca Dyrektora Izby kierujący Pionem Kontroli Cła i Audytu przedstawiał branże i rodzaje działalności gospodarczej, na które należało zwracać szczególną uwagę, ze względu na ujawnione w trakcie działań urzędów nieprawidłowości. Rodzaje działalności typowane były po analizie przez Zastępcę Dyrektora informacji o kwotach wydatków ze środków funduszu na nabycia sprawdzające składanych po zakończeniu poszczególnych miesięcy. Także w trakcie narad, Zastępca Dyrektora zapraszał naczelników wybranych urzędów do podzielenia się doświadczeniem – zaprezentowania procesów typowania podmiotów do nabyć sprawdzających z poszczególnych branż i rodzajów działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 50-52)

2.6. Na poziomie Izby prowadzone były następujące analizy regionalne oraz tworzone listy podmiotów do przeprowadzenia nabycia sprawdzającego:

- działając na zlecenie MF, Dyrektor IAS wyznaczony na koordynatora operacji ponadregionalnej przeprowadził typowanie ogólnopolskie podmiotów do objęcia czynnościami weryfikacyjnymi (w tym nabyciem sprawdzającym) w zakresie stopnia wypełnienia obowiązku wymiany konwencjonalnych kas rejestrujących na „kasy online”, tj. urządzenia umożliwiające łączność z Centralnym Repozytorium KAS. Utworzono listę podmiotów działających w jednej z branż do objęcia działaniami, które zostały przekazane do izb administracji skarbowej w Polsce²¹. W ramach tych działań również do urzędów podległych DIAS w Poznaniu przekazano zestawienia wytypowanych podmiotów do skontrolowania w ramach zaplanowanych działań,
- analiza własna mająca na celu ustalenie poziomu ryzyka wystąpienia na terenie województwa wielkopolskiego nieewidencjonowania za pośrednictwem kas

²⁰ Terminy spotkań z Naczelnikami dotyczące typowania podmiotów do dokonania nabycia sprawdzającego:

- w 2022 r.: 10 maja, 13 czerwca, 11 lipca, 14 sierpnia, 12 i 20 września, 12 października, 16 listopada, 16 grudnia.

- w 2023 r.: 20 stycznia, 13, 20 i 27 lutego, 2, 17 i 26 marca, 25 maja, 22 czerwca.

²¹ Pismo z 11 lutego 2022 r. znak 3001-ICK1.4020.2.2022.4.

rejestrujących sprzedaży określonych wyrobów, zakończona przygotowaniem zestawienia podmiotów do objęcia nabyciami sprawdzającymi przez WUCS,

- na podstawie pisma MF informującego o obowiązku instalacji kas o zastosowaniu specjalnym w punktach świadczących określone usługi, który wchodził w życie po 1 lutego 2023 r., przeprowadzono typowanie podmiotów działających na terenie województwa wielkopolskiego w ww. obszarze bez zgłoszonych kas specjalnych. W celu weryfikacji typowania, na zasadzie próby kontrolnej, przekazano dane do wybranego urzędu do dalszej analizy. Z uwagi na fakt powszechnego występowania przez przedsiębiorców o odroczenie terminów instalacji kas specjalnych związany z brakiem urzędzeń na rynku oraz odległe terminy realizacji usługi instalacji przedmiotowych urzędzeń, postanowiono powtórzyć typowanie podmiotów na koniec 2023 r.

Ponadto Dyrektor IAS zorganizował dwie akcje kontrolne na terenie obiektów handlowych, przy których wykorzystano zespoły wytypowane przez podległe jednostki. Analogicznie jak w przypadku akcji kontrolnych, Dyrektor IAS zlecił podjęcie analiz mających na celu wytypowanie podmiotów do weryfikacji, a następnie objęcia nabyciami sprawdzającymi przedsiębiorców oferujących usługi i prowadzących sprzedaż w wybranych branżach.

(akta kontroli str. 53-55)

2.7. Dyrektor IAS wyjaśnił, że na bieżąco monitorował wyniki prowadzonych analiz. Dodał, że obowiązkowi weryfikacji wyznaczonych podmiotów towarzyszył każdorazowo obowiązek przekazania informacji zwrotnej w zakresie wykorzystania otrzymanych informacji, a także wskazania wyników przeprowadzonych czynności (zarówno w zakresie danych przez Izbę, jak i wytypowanych samodzielnie na podstawie otrzymanych informacji). Wyniki prowadzonych działań były na bieżąco omawiane podczas comiesięcznych telekonferencji z urzędami skarbowymi, a także wykorzystywane przy typowaniu branż i miejsc do własnych akcji weryfikacyjnych z udziałem większej liczby zespołów z kilku jednostek.

(akta kontroli str. 56-62)

2.8. Dyrektor IAS przekazywał do podległych jednostek otrzymane z MF wyniki analiz i listy typowań, zlecał przeprowadzenie lokalnych analiz materiału oraz realizację czynności weryfikacyjnych (w tym nabyć sprawdzających).

Do podległych Izbie jednostek przekazano zlecenia na podstawie otrzymanych z MF analiz i typowań w ramach ośmiu akcji przeprowadzonych w latach 2022-2023 (do czerwca)²².

(akta kontroli str. 63-64)

2.9. Dyrektor IAS przekazując podległym jednostkom wyniki analiz MF lub listy typowań do przeprowadzenia nabyć sprawdzających – na bieżąco monitorował terminowość oraz efekty podjętych działań, wskazując daty sporządzenia informacji zwrotnej, scalał wyniki przeprowadzonych czynności i w przypadku zaistnienia obowiązku sprawozdawczego – przekazywał je do MF.

Sześć raportów z działań podjętych na podstawie materiałów otrzymanych z MF w obszarze nabyć sprawdzających zostało przekazanych Ministerstwu. W jednym przypadku działania wykonywane na podstawie zlecenia otrzymanego z MF były na etapie realizacji. W wyniku przeprowadzonych działań przeprowadzono:

²² Pismo z 23 lutego 2022 znak 3001-ICK1.4020.2.2022, pismo z 6 lipca 2023 r. znak 3001-CIK1.4022.200.2023, pismo z 5 czerwca 2023 r. znak 3001-ICK1.4022.175.2023, pismo z 2 lutego 2023 r. znak 3001-ICK1.4022.47.2023, pismo z 19 stycznia 2022 r. znak 3001-ICK1.4022.6.2022, pismo z 27 kwietnia 2022 r. znak 3001-ICK1.4022.105.2022, pismo z 14 czerwca 2022 r. znak 3001-ICK1.4022.150.2022.3, pismo z 4 lipca 2022 r. znak 3001-ICK1.4022.150.2022.20, pismo z 9 czerwca 2023 r. znak 3001-ICK1.4022.180.2023.3.

- w I i II kwartale 2022 r., w ramach działań ponadregionalnych koordynowanych przez IAS w Poznaniu, 176 nabyć sprawdzających, w wyniku których nałożono 28 mandatów na kwotę 24 210 zł. Oprócz ww. czynności, w ramach działań nakierowanych na sprawdzenie wykonywania określonych obowiązków podatkowych przez przedstawicieli wytypowanych branż, analizą objęto 5,2 tys. podmiotów działających na terenie całego kraju. Łącznie w wyniku przeprowadzonych czynności²³ wystawiono 491 mandatów na kwotę 445 570 zł (w tym mandaty z tyt. ww. nabyć sprawdzających),
- w I kwartale 2022 r. analizą objęto 108 podmiotów jednej z branż, przeprowadzono 34 nabycia sprawdzające, nałożono 19 mandatów na kwotę 20 500 zł,
- w II kwartale 2022 r. analizą objęto 96 podmiotów prowadzących określoną działalność, przeprowadzono 60 nabyć sprawdzających²⁴, nałożono 28 mandatów na kwotę 15 160 zł,
- w III kwartale 2022 r. w ramach ogólnopolskich działań koordynowanych przez Izbę Administracji Skarbowej w Łodzi, analizą i nabyciami sprawdzającymi objęto 700 podmiotów, nałożono 700 mandatów na kwotę 248 990 zł,
- w II kwartale 2023 r. analizą objęto 94 podmiotów jednej z branż, przeprowadzono 75 nabyć sprawdzających, nałożono 24 mandaty na kwotę 25 700 zł,
- w III kwartale 2023 r. analizą objęto 800 podmiotów wytypowanych branż, przeprowadzono 287 nabyć sprawdzających, nałożono 237 mandatów na kwotę 341 700 zł.

(akta kontroli str. 65-66, 481-507)

2.10. Dyrektor IAS sprawował nadzór nad prawidłowością dokonywanych przez naczelników US oraz naczelnika WUCS nabyć sprawdzających w następujący sposób:

- 1) monitorował na bieżąco terminowość oraz efekty działań podejmowanych przez urzędy poprzez weryfikację: danych w systemie informatycznym, sprawozdań z podjętych działań, rozliczeń ze środków Funduszu Nabycia Sprawdzającego składanych przez użytkowników kart,
- 2) przekazywał otrzymane z MF regulacje do stosowania przez podległe jednostki,
- 3) organizował cykliczne, comiesięczne narady z naczelnikami US i naczelnikiem WUCS,
- 4) tworzył własne regulacje dla US i WUCS w Poznaniu,
- 5) z własnej inicjatywy organizował akcje weryfikacyjne na terenie obiektów handlowych oraz zlecał podjęcie działań wobec przedsiębiorców oferujących określone usługi i produkty,
- 6) zlecał podjęcie kontroli funkcjonalnych w jednostkach skarbowych, które wykazują niską skuteczność w obszarze nabyć sprawdzających,
- 7) zlecał i typował jednostki do czynności audytowych obejmujących prawidłowość realizacji zadań z zakresu nabyć sprawdzających²⁵.

(akta kontroli str. 67-76)

2.11. Dyrektor IAS 24 lutego 2023 r. przekazał naczelnikom podległych jednostek „Wytyczne w sprawie postępowania mandatowego przy weryfikacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy zastosowaniu kas rejestrujących”. Wyniki prowadzonych czynności weryfikacyjnych w zakresie stopnia ewidencjonowania obrotu przez przedsiębiorców, w tym liczba wystąpień nieprawidłowości u tych

²³ Czynności sprawdzające, kontrole celno-skarbowe, nabycia sprawdzające.

²⁴ Różnica między liczbą przeprowadzonych nabyć sprawdzających, a ilością podmiotów objętych analizą wynika z: charakteru wykonywanej działalności.

²⁵ W latach 2022 – 2023 przeprowadzono sześć audytów w urzędach skarbowych.

samych podmiotów podlegały monitoringowi, m.in. za pośrednictwem systemu informatycznego.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że z uwagi na fakt, że prowadzone przez urzędy skarbowe i urząd celno-skarbowy czynności mandatowe, które realizowane są w sposób równoległy z nabyciami sprawdzającymi oraz kontrolami celno-skarbowymi w zakresie kas nie podlegają ewidencji w centralnych systemach. Dodał, że zaplanowano weryfikację faktu stosowania ww. wytycznych na koniec sierpnia 2023 r., a kolejną weryfikację zaplanowano na koniec 2023 r.

Na dzień 20 lipca 2023 r., za okres od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. ustalono 6 podmiotów, u których stwierdzono wystąpienie nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania obrotu w liczbie 3 lub większej, z których: 2 przypadki miały miejsce w II półroczu 2022 r., tj. przed wejściem w życie przedmiotowych wytycznych; 3 przypadki, w których przekazano informację do właściwego miejscowo urzędu skarbowego; 1 przypadek, który podlega analizie WUCS w Poznaniu pod kątem oceny zasadności co do podjęcia kontroli celno-skarbowej. Działania te przeprowadziły:

- a) US w Gnieźnie – ujawnienia nieprawidłowości dokonano podczas trzech czynności. Nie podjęto dodatkowych działań – punkt sprzedaży został zlikwidowany,
- b) US w Lesznie na podstawie trzech informacji uzyskanych z US w Gostyniu przeprowadził czynności analityczne. Nie znaleziono przesłanek do podjęcia kontroli podatkowej, uznano natomiast, że najwłaściwsza będzie dalsza weryfikacja stopnia wypełniania przez przedsiębiorcę obowiązków fiskalnych na drodze nabyć sprawdzających,
- c) US w Jarocinie - po trzykrotnym ujawnieniu nieprawidłowości sporządzono notatkę służbową. Z uwagi na specyfikę działalności podmiotu odstąpiono od umieszczenia podatnika w planach kontroli podatkowej,
- d) US w Kościanie – ujawnienia dokonano podczas trzech czynności. Podmiot został ujęty w planie kontroli na IV kwartał 2023 r.,
- e) US Poznań-Wilda – po trzykrotnym ujawnieniu nieprawidłowości przekazano informację do właściwego miejscowo US Poznań-Winogrady. Urząd ten przeprowadził własne nabycia sprawdzające, ale nie stwierdzono nieprawidłowości, w związku z czym nie podjęto decyzji o przeprowadzeniu kontroli,
- f) WUCS – po trzykrotnym ujawnieniu nieprawidłowości przekazano informację do komórki analitycznej celem podjęcia rozszerzonej analizy i ew. ujęcia w planie kontroli celno-skarbowej i przekazania sprawy do właściwego US.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że na najbliższe spotkanie cykliczne Dyrektora IAS z naczelnikami urzędów skarbowych przewidziano omówienie możliwości przeprowadzenia analizy podmiotów, u których z uwagi na wielokrotne objęcie nabyciami sprawdzającymi tych samych przedsiębiorców, mogło dojść do kilkukrotnego ujawnienia nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 77-82)

2.12. Szef KAS przydzielił kwoty funduszu na nabycia sprawdzające Dyrektorowi Izby na 2022 r. – 705.357,14 zł, a na 2023 r. – 141.071,00 zł.

(akta kontroli str. 83-101)

2.13. W księgach rachunkowych prowadzonych w Izbie w § 4200 Fundusz operacyjny, w tym fundusz nabycia sprawdzającego zaksięgowano następujące kwoty:

- 1) według stanu na 31.12.2022:

–plan po zmianach - 237.601,00 zł,
–wydatki bezzwrotne - 40.700,58 zł,
–niewydatkowana kwota - 196.900,42 zł,

2) według stanu na 30.06.2023:

–plan po zmianach - 141.071,00 zł,
–wydatki bezzwrotne - 18.604,50 zł,
–zwrócono do budżetu - 0,00 zł.

(akta kontroli str. 102-103)

2.14. Efektywność wydatków poniesionych na nabycia sprawdzające w 2022 r. oraz w I półroczu 2023 r., mierzona relacją kwoty, na którą sprawdzający wystawili mandaty karne w danym okresie do kwoty środków przyznanych IAS z funduszu na ten okres wyniosła odpowiednio 1,48 i 8,28. Relacja środków wydatkowanych bezzwrotnie²⁶ do kwoty nałożonych mandatów wyniosła odpowiednio 25,64 i 62,80.

(akta kontroli str. 104-105)

2.15. Podczas prowadzenia nabyć sprawdzających przez jednostki podległe Dyrektorowi Izby doszło do jednego przypadku zatrzymania towaru na podstawie przepisów art. 94t ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 94p ust. 3 ustawy o KAS.

W dniu 14 lipca 2022 r. pracownicy urzędu skarbowego dokonali nabycia sprawdzającego na stanowisku handlowym. Sprzedająca nie zaewidencjonowała sprzedaży towaru na kasie fiskalnej, nie wydała paragonu – na stoisku nie było obowiązkowej dla tego rodzaju działalności kasy rejestrującej. W związku z faktem, że sprzedająca odmówiła podania imienia i nazwiska, adresu zamieszkania, PESELU oraz podania danych pracodawcy została wezwana Policja, która wylegitymowała sprzedającą i spisała notatkę z zaistniałego zdarzenia. Po zakończeniu czynności przekazano naczelnikowi właściwego urzędu skarbowego kserokopię protokołu z nabycia sprawdzającego, oraz zdjęcia stoiska, na którym dokonano zakupu²⁷.

(akta kontroli str. 106-107)

Liczba dokonanych nabyć sprawdzających przez podległe IAS urzędy skarbowe wyniosła w okresie od stycznia 2022 r. do końca I półrocza 2023 r. 4 547, z tego 2 422 zakończonych zostało notatką i 2 125 protokołem, w tym 1 441 (31,7%) zakończonych protokołem w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS.

Urzędy nałożyły 1 628 grzywien w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS na łączną kwotę 1 910,4 tys. zł, z czego wpłacono lub wyegzekwowano²⁸ 1 799,9 tys. zł (94,2%).

(akta kontroli str. 108)

Liczba dokonanych nabyć sprawdzających przez WUCS w okresie od stycznia 2022 r. do końca I półrocza 2023 r. wyniosła 830, z tego 428 zakończonych zostało notatką a 402 protokołem, w tym 230 (27,1%) zakończonych zostało sporządzeniem protokołu w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS.

WUCS nałożył 230 grzywien w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS na łączną kwotę 301,8 tys. zł, z czego wpłacono lub wyegzekwowano²⁹ 289,4 tys. zł (95,9%).

²⁶ Tj. środków, które z uwagi na nabycie usługi, która została wykonana lub zakupu towaru, który nie podlega zwrotowi – nie wróciły do funduszu nabyć sprawdzających.

²⁷ Pismem znak 3029-SOB.800.699.2022 z 29 lipca 2022 r.

²⁸ do końca lipca 2023 r.

²⁹ do końca lipca 2023 r.

(akta kontroli str. 109)

W IAS nie odnotowano występowania braku kwoty VAT w protokołach z NS sporządzonych w przypadku nakładania na podatnika kary grzywny w postaci mandatu karnego za brak zarejestrowania sprzedaży na kasie fiskalnej. Nie otrzymano także z podległych urzędów takich informacji.

(akta kontroli str. 75-76)

2.16. Do Dyrektora Izby wpłynęło z MF 20 pism zawierających wytyczne dotyczące stosowania TZR.

(akta kontroli str. 110-112)

2.17. Dyrektor IAS przekazał podległym jednostkom 26 pism zawierających wytyczne i zalecenia dotyczące stosowania TZR.

Ponadto celem wsparcia całego procesu Dyrektor IAS powołał Zespół wspomagający realizację TZR w WUCS³⁰. Dodatkowo w dniach: 15, 17, 29 grudnia 2021 r., 5 stycznia (dwukrotnie), 7, 11, 13, 14, 19 stycznia 2022 r., 1, 17, 21 lutego 2022 r., 30 czerwca 2022 r., 26 stycznia 2023 r. odbyły się narady, spotkania robocze, szkolenia, webinaria w sprawie TZR.

Dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej realizujących procedurę TZR uruchomiono także wsparcie telefoniczne ze strony pracowników merytorycznych z Pionu Poboru i Egzekucji IAS w Poznaniu.

(akta kontroli str. 113-116)

2.18. Dyrektor IAS, w celu zabezpieczenia strony organizacyjnej realizacji procedury TZR, zawarł w okresie objętym kontrolą 10 rocznych umów w zakresie przewozu i przechowywania pojazdów i innych ruchomości zajętych przez podległe Izbie jednostki organizacyjne³¹.

W związku z podpisanymi umowami zostały wprowadzone następujące zasady postępowania:

1. W przypadku zajęcia pojazdów funkcjonariusze zgłaszali zapotrzebowanie na przewóz i przechowywanie do Referatu Służby Dyżurnej WUCS, który zlecał firmie zapewniającej transport, załadunek i przewóz, zgodnie z zawartymi umowami.
2. W przypadku zajęcia ruchomości (z wyłączeniem pojazdów), tj. maszyn, urządzeń i innych towarów, funkcjonariusze zgłaszali przewóz do Służby Dyżurnej WUCS. Służba Dyżurna zgodnie z zawartymi umowami oraz w porozumieniu z funkcjonariuszami wyznaczonymi do kontroli magazynów Izby wskazywała miejsce przewozu ruchomości.
3. Służba Dyżurna jak i funkcjonariusze wyznaczeni do kontroli magazynów izby byli na bieżąco informowani o wolnych powierzchniach magazynowych, rodzajach towarów, które mogą być w nich przechowywane. Posiadali dane kontaktowe podmiotów, które mogą zapewnić przeładunek i transport zajętych ruchomości w drodze czynności wykonawczych.
4. W przypadku zajęcia pojazdów oraz ruchomości z terenu powiatów na które nie zostały podpisane umowy³², tryb postępowania za zgodą Dyrektora Izby ustalany był w oparciu o indywidualne zlecenia. Funkcjonariusze i pracownicy z

³⁰ Zarządzeniem Nr 99/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 17 czerwca 2022 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw zasad współpracy przy realizacji przez funkcjonariuszy i pracowników Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu (WUCS) instytucji procedury tymczasowego zajęcia ruchomości (TZR).

³¹ Nr 180/ILL1/21, nr 181/ILL1/21, nr 182/ILL1/21, nr 183/ILL1/21, 98/KAO/P/MK/2020, nr 196/ILL1/22, nr 198/ILL1/22, nr 197/ILL1/22, nr 195/ILL1/21, 11/KAO/P/2020.

³² Z uwagi na brak ofert postępowanie w tym zakresie zostało unieważnione.

terenu ww. powiatów mogli doraźnie korzystać z usług firm lokalnych po wcześniejszym złożeniu wniosku o zabezpieczenie środków finansowych. W celu zabezpieczenia powierzchni magazynowej na potrzeby procedury wyznaczono pięć magazynów depozytowych do obsługi TZR. Ilość wolnej powierzchni magazynowej przeznaczony na potrzeby TZR podlegała monitorowaniu i była przedmiotem cotygodniowych raportów przekazywanych do IAS.

(akta kontroli str. 117-123)

2.19. Dyrektor IAS wyjaśnił, że głównym narzędziem centralnym służącym do weryfikacji przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, czy zachodzą przesłanki do zastosowania instytucji TZR jest system Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem „ZISAR PLUS”. Jest to podstawowe, obligatoryjne narzędzie centralne wyszczególnione w procedurze weryfikacji dłużnika w zatwierdzonych 29.12.2021 przez Szefa KAS „Wytycznych w sprawie Tymczasowego Zajęcia Ruchomości”, które przekazano do stosowania do jednostek KAS od 1 stycznia 2022 roku. Według tych wytycznych ustalenie, czy wobec kontrolowanego podmiotu naczelnik US prowadzi egzekucję administracyjną na podstawie tytułów wykonawczych obejmujących należności pieniężne łącznie przekraczające 10 000 zł, następuje poprzez sprawdzenie kontrolowanego podmiotu w systemie ZISAR PLUS.

Jak wyjaśnił Dyrektor IAS dodatkowo sprawdzenie podmiotu pod tym kątem możliwe było także od 1 stycznia 2022 r. w operacyjnych systemach celnych AIS (Automatyczny System Importu), AES (Automatyczny System Eksportu), systemie akcyzowym EMCS2 (System Przemieszczania oraz Nadzoru Wytwarzania Akcyzowych), przewozowym SENT, celnym granicznym „Cyfrowa Granica” oraz module „kontrola mobilna” w systemie CKD³³ (Centrum Koordynacji Działania).

W przypadku braku technicznego dostępu do systemu ZISAR PLUS np. podczas kontroli drogowej (poza siedzibą jednostki) realizowanej przez komórki realizacji urzędu celno-skarbowego, funkcjonariusze kontaktują się telefonicznie z pracującym całodobowo Referatem Służby Dyżurnej WUCS, z prośbą o sprawdzenie kontrolowanego podmiotu w systemie ZISAR PLUS. Ponadto w sytuacji kontroli środka przewozowego (pojazdu, naczepy) - w celu ustalenia jego właściciela korzysta się również dodatkowo z systemu CEPIK (Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców), także za pośrednictwem Referatu Służby Dyżurnej, co pozwala stwierdzić, czy kontrolowany pojazd (jako mienie ruchome) należy do dłużnika lub czy też jest np. dzierżawiony. Jednocześnie Referat Służby Dyżurnej wspiera jednostkę kontrolującą w zakresie ustalenia szacunkowej wartości zatrzymywanej na drodze ruchomości (np. poprzez sprawdzenie w dostępnych portalach internetowych) czy też możliwości zbycia danego rodzaju ruchomości w wyniku jego potencjalnej sprzedaży na pokrycie zobowiązań.

(akta kontroli str. 124-126)

2.20. Bariery ograniczające możliwość stosowania TZR.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że do Izby wpływały, głównie w pierwszych miesiącach 2022 r., zapytania z komórek kontrolnych zobowiązanych do realizacji TZR w WUCS. Pytania wpływały z komórek kontroli zgłoszeń celnych – oddziałów celnych, realizacji, kontroli celno-skarbowej rynku i dotyczyły praktycznego stosowania nowo wprowadzonej instytucji TZR. Pytania były przekazywane również ustnie na spotkaniach i szkoleniach organizowanych przez Departament Zwalczenia Przystępczości Ekonomicznej MF. Departament ten, po zebraniu zgłoszonych

³³ Jedynym wyjątkiem był system kontroli CKD, w którym tą funkcjonalność wprowadzono dopiero od 18 sierpnia 2022 roku (zgodnie z pismem Departamentu Zwalczenia Przystępczości Ekonomicznej MF nr DZP8.8621.2.2022 z 12 sierpnia 2022 r.).

zagadnień i wątpliwości, sukcesywnie przekazywał wyjaśnienia do Izby w formie pisemnej, zmieniając również na przestrzeni całego 2022 roku treść wprowadzonych do stosowania „Wytucznych w sprawie Tymczasowego Zajęcia Ruchomości”.

Jeden z głównych problemów przedstawionych przez Naczelnika UCS, jako jednostki dokonującej zatrzymania ruchomości, dotyczył kwestii zatrzymywania przesyłek o małych wartościach zgłaszanych do procedury wywozu przez firmy kurierskie oraz kwestii przeniesienia w tej procedurze celnej prawa własności z wierzyciela na kupującego kontrahenta zagranicznego. Dodatkowo wątpliwości wzbudzała realizacja procedury TZR w przypadku fizycznej odprawy celnej dłużnika-pasażera na lotnisku. W trakcie kontroli podróżnych przekraczających granicę na lotnisku, po uaktywnieniu zastrzeżenia systemowego wskazującego, że podróżny jest zobowiązany, funkcjonariusz zobligowany jest do sprawdzenia, czy podróżny włada ruchomościami, spełniającymi kryteria zastosowania TZR. W sytuacji gdy bagaż rejestrowy może już znajdować się na pokładzie samolotu, aby sprawdzić posiadane przez podróżnego ruchomości, istnieje ryzyko opóźnienia wylotu lub pozostawienia podróżnego na lotnisku. Ponadto pojawił się również problem z realizacją TZR w przypadku procedury przemieszczania wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia akcyzy w systemie EMCS2 (kwestia zabezpieczenia finansowego ze strony Skarbu Państwa wysokiej kwoty podatku akcyzowego i VAT ciążącego na zatrzymanym towarze dłużnika).

Dyrektor IAS podał w złożonych wyjaśnieniach, że o problemach dotyczących eksportu towarów MF zostało poinformowane pismem z 24 stycznia 2023 r.³⁴, natomiast w sprawie odprawy podróżnych na lotnisku ustalono indywidualne podejście do poszczególnych przypadków, aby nie narażać np. Skarbu Państwa na ewentualne odszkodowania wobec linii lotniczych związane z opóźnieniem odlotu samolotu. W sytuacji przemieszczania wyrobów akcyzowych uznano, że ze względu na specyfikę obrotu towarami akcyzowymi, a co za tym idzie konieczności posiadania przez zobowiązanego dodatkowego zezwolenia, koncesji czy też zabezpieczenia finansowego, istnieje minimalne ryzyko wystąpienia procedury TZR w stosunku do właściciela przemieszczanego towaru akcyzowego – dłużnika. W takim przypadku będą podejmowane indywidualne jednostkowe działania, zgodne z wytuczonymi.

(akta kontroli str. 127-130)

2.21. Liczba oraz efekty zastosowania TZR.

Dyrektor IAS w Poznaniu monitorował liczbę i efekty zastosowania TZR przez komórki kontrolne WUCS. Od stycznia 2022 r. prowadzone było zestawienie tabelaryczne tych działań przez Referat Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi (dalej: ICK3). W sieci intranetowej IAS w Poznaniu umieszczona została tabela zawierająca dane w układzie miesięcznym za lata 2022 – 2023, do której wyznaczony pracownik Referatu ICK3 wpisuje poszczególne przypadki zastosowania procedury TZR (w tym zatrzymania towaru, jak również odstąpienia oraz reakcję organu egzekucyjnego w postaci zatwierdzenia zatrzymania lub jego braku). Dane do tabeli wprowadzane są po otrzymaniu od komórek kontrolnych informacji i skanów dokumentów dot. zastosowania procedury TZR. Informacje przekazywane są mailowo na skrzynkę służbową Referatu ICK3.

Nadzór nad stosowaniem procedury TZR, zgodnie z regulaminem organizacyjnym Izby³⁵, przypisany został Dyrektorowi IAS. Dodatkowo od samego początku

³⁴ Nr 3001-ICK3.5063.8.2021.6.

³⁵ Załącznik Nr 1 do Zarządzenia 69/2023 Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 7 czerwca 2023 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu. Regulamin został wydany

wprowadzenia procedury TZR w styczniu 2022 r. monitoring TZR prowadzony jest bezpośrednio przez Departament Podatków Pośrednich i Departament Zwalczania Przemocności Ekonomicznej MF za pomocą systemu tzw. ankiet kwartalnych wprowadzonych przez Ministra Finansów pismem z 5 kwietnia 2022 roku.

Dyrektor wyjaśnił, że mankamentem systemu monitorowania przez MF jest fakt, że wprowadzanie danych do ankiet dokonywane jest bezpośrednio przez wyznaczonego pracownika urzędu celno-skarbowego i wyznaczonych pracowników poszczególnych urzędów skarbowych, z pominięciem udziału w tym procesie nadzorujących komórek wewnętrznych IAS.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że niska aktywność poszczególnych komórek kontrolnych WUCS w początkowym okresie obowiązywania TZR wynikała z tzw. efektu „nowości” wprowadzonej procedury i braku praktycznego doświadczenia z jej realizacji. Dodatkowo było to nowe zadanie organów KAS zwiększające i tak już duże obciążenie wykonywanych dotychczasowych czynności kontrolnych. W pierwszym okresie obowiązywania procedury TZR (I kwartał 2022 r.) dużą aktywnością, tj. ok. 45 reakcji na procedurę TZR wykazały się tylko komórki kontroli zgłoszeń celnych (oddziały celne). Tylko 2 zatrzymania (w marcu 2022 r.) dokonały komórki realizacji, natomiast w I kw. 2023 było już 16 przypadków zatrzymań. Żadnego TZR nie dokonały komórki kontroli celno-skarbowej rynku. Dyrektor IAS wyjaśnił, że sytuacja ta była spowodowana rozpoczęciem konfliktu zbrojnego na Ukrainie w lutym 2022 r., kiedy to część zasobów kadrowych funkcjonariuszy WUCS z komórek realizacji została oddelegowana do wsparcia punktów obsługi uchodźców z Ukrainy oraz fizycznego zabezpieczania granicy wschodniej RP.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że zadowalające dane z oddziałów celnych wynikały z obligatoryjnych działań kontrolnych, które były skutkiem reakcji na wprowadzone zastrzeżenia systemowe TZR³⁶ w operacyjnych systemach celnych obsługi zgłoszeń celnych, takich jak AIS - Automatyczny System Importu czy też AES - Automatyczny System Eksportu.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że w celu zwiększenia wykorzystania procedury TZR organizował liczne szkolenia online oraz webinaria dla podległych funkcjonariuszy WUCS. Współdziałał także w udostępnieniu szkoleń dla pracowników KAS w Systemie Zdalnej Edukacji Resortu Finansów Atena2. Oprócz tego na bieżąco były przekazywane szczegółowe wyjaśnienia i wytyczne nadsyłane przez MF do IAS. Ponadto celem wsparcia Dyrektor IAS powołał Zespół wspomagający realizację TZR w WUCS³⁷.

(akta kontroli str. 131-135)

2.22. Dyrektor IAS za pośrednictwem podległego Referatu ICK3, nadzorującego realizację procedury TZR w jednostkach kontrolnych dokonujących zatrzymania, monitorował na bieżąco poszczególne przypadki odstąpienia w toku prowadzonej kontroli celno-skarbowej od TZR mimo tego, że wobec kontrolowanego była prowadzona egzekucja administracyjna na podstawie tytułów wykonawczych.

Stosowne zapisy kontrolujących TZR o odstąpieniu od TZR były dokonywane w sporządzanych przez nich notatkach służbowych (zgodnie z przekazanymi

na podstawie § 3 ust. 1 Załącznika Nr 5 do Zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno – skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów (Dz. Urz. Min. FFIPR z 2020 r., poz. 16 ze zm.).

³⁶ Wprowadzane przez departamenty (centra kompetencyjne) Ministerstwa Finansów.

³⁷ Zarządzeniem Nr 99/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 17 czerwca 2022 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw zasad współpracy przy realizacji przez funkcjonariuszy i pracowników Wielkopolskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Poznaniu (WUCS) instytucji procedury tymczasowego zajęcia ruchomości (TZR).

Wytycznymi w sprawie TZR), a następnie po ich przekazaniu do Referatu ICK3 na bieżąco analizowane przez wyznaczonego pracownika ICK3.

Sytuacje takie miały miejsce:

1. podczas kontroli celnej przy zgłoszeniu towarów do procedury wywozu do krajów trzecich – główną przyczyną odstąpienia od TZR było stwierdzenie podczas prowadzonej kontroli przeniesienia wcześniej własności towaru wywożonego za granicę na nowego nabywcę niebędącego dłużnikiem,
2. podczas kontroli celno-skarbowej, wykonywanej przez mobilne komórki realizacji na drodze stwierdzano, że przewoźnik (dłużnik) nie był właścicielem użytkowanego środka transportu. Były to środki transportu oddane przewoźnikowi w leasing lub dzierżawę.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że w niektórych przypadkach, szczególnie na początku wprowadzenia procedury TZR, głównie w I półroczu 2022 roku, prowadzone były konsultacje telefoniczne z zespołem kontrolnym. Przeprowadzonych rozmów nie dokumentowano w formie pisemnych notatek.

Liczba wiadomości mailowych informujących o odstąpieniu przez komórki kontrolne od TZR wynosiła: w I półroczu 2022 r. 47, w II półroczu 2022 r. 17, a w I półroczu 2023 r. 26.

(akta kontroli str. 136-139)

2.23. Po pierwszym roku obowiązywania nowej instytucji, jaką było TZR, jej wykorzystanie wzrosło z 61 spraw w I półroczu 2022 do 70 w I półroczu 2023 r. W drugim półroczu 2022 r. uruchomiono 36 procedur TZR.

Dyrektor Izby wyjaśnił, że oficjalny monitoring prowadzony jest bezpośrednio przez Departament Podatków Pośrednich i Departament Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej MF³⁸ za pomocą tzw. ankiet kwartalnych³⁹ – wypełnione ankiety nie są przekazywane do Dyrektorów IAS - natomiast wyniki tych ankiet są omawiane na spotkaniach online organizowanych co kwartał przez DZP MF oraz były omawiane na czerwcowej⁴⁰ naradzie kadry kierowniczej Krajowej Administracji Skarbowej z udziałem Szefa KAS w Otwocku.

(akta kontroli str. 140-144)

2.24. Analizy regionalne oraz listy dłużników.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że w dniu 5 stycznia 2022 r. w Izbie odbyła się narada służbowa za pośrednictwem platformy TEAMS, na której naczelnicy US zostali zobowiązani do przekazania wykazu dłużników w swojej właściwości miejscowej.

Sporządzona lista dłużników, wobec których można by było zastosować przepisy TZR (60 podmiotów) została przekazana przez Wydział ICK, Referat ICK3 Naczelnikowi WUCS pismem z 11 stycznia 2022 r., z jednoczesną prośbą o przeprowadzenie bardziej szczegółowej analizy pod kątem jej wykorzystania przy planowaniu czynności realizacji procedury TZR. Dodatkowo po wstępnej analizie otrzymanych wykazów podatników, Referat ICK3 Izby zwrócił szczególną uwagę na analizę Naczelnika US dot. jednego podatnika, która wskazywała, że podatnik ten według danych z bazy CEPIK posiada zarejestrowanych 9 szt. samochodów osobowych marek o potencjalnej znacznej wartości. Dyrektor IAS 4 maja 2022 r. przekazał Naczelnikowi WUCS dane dot. tego podmiotu celem rozważenia zastosowania wobec niego procedury TZR. Informacje na temat podjętych działań Naczelnik WUCS przekazał Dyrektorowi IAS 7 maja 2022 r., w którym opisał

³⁸ Dalej: DZP MF.

³⁹ pismo MF nr DPP9.855.7.2022 z 5 kwietnia 2022 r.

⁴⁰ W dniach 12-13.06.2023 r.

niewielkie efekty przeprowadzonych czynności i małą przydatność wykorzystania otrzymanej listy dłużników dla zastosowania w ramach procedury TZR. Dyrektor IAS wyjaśnił, że akcja ta była jednorazową, z uwagi na fakt, że zasadniczo nie przyniosła spodziewanych efektów. Wytypowanymi podmiotami byli znani organom wierzycielskim wieloletni dłużnicy nieposiadający oficjalnie żadnych ruchomości. Akcja w następnych okresach nie była już powtarzana.

(akta kontroli str. 145-147)

2.25. Informacje z analiz systemowych przygotowanych w MF lub w centrach kompetencyjnych.

W marcu 2023 r., na naradzie służbowej w Filii KSS, w której uczestniczyli Naczelnicy UCS i kadra zarządzająca DZP MF, przedstawiciele tego departamentu omówili poszczególne przypadki realizacji TZR stwierdzone w wyniku ich monitorowania. W jej efekcie przekazana została na ręce przedstawiciela WUCS m.in. centralna analiza jednej z firm, w stosunku do której stwierdzono dużą liczbę zgłoszeń przewozu określonych towarów w systemie SENT i zdaniem DZP MF można by było wobec niej zastosować instytucje TZR. Miesiąc po ww. naradzie służbowej DZP MF, pismem z 6 kwietnia 2023 r. skierowanym do dyrektorów izb administracji skarbowej, przekazał wykaz podmiotów, wobec których aktywowało się zastrzeżenie w systemie Centrum Koordynacji Działań (CKD) dotyczące procedury TZR.

W wyniku przeprowadzonej analizy ww. podmiotu Naczelnik WUCS ustalił, że przedmiotowy podmiot jest podatnikiem nieprowadzącym działalności gospodarczej. Został on objęty monitoringiem przez właściwego miejscowo Naczelnika US z uwagi na trwające postępowanie egzekucyjne, jak i w zakresie rejestracji w KRS (sprzeciw do wykreślenia).

Natomiast w wyniku przeprowadzonej analizy drugiego podmiotu Naczelnik US przekazał sprawozdanie⁴¹ z przebiegu postępowania egzekucyjnego wobec dłużnika, z jednoczesną oceną, że wartość zajętych ruchomości przewyższa pozostałe do wyegzekwowania należności. Ponadto Naczelnik US stwierdził, że podatek systematycznie spłaca swoje zaległości, prowadzi nieprzerwaną działalność w od 1999 roku, zatrudnia 20 pracowników oraz że ewentualna sprzedaż środków ruchomości spowoduje likwidację miejsc pracy czy też powstanie kar umownych za zerwane umowy z kontrahentami. W przypadku natomiast zaniechania dalszej spłaty przez zobowiązanego zostaną podjęte czynności związane z oznaczeniem wartości szacunkowej ruchomości oraz ich sprzedaży.

(akta kontroli str. 148-151)

2.26. W Izbie w latach 2022 – 2023 nie przeprowadzano audytu wewnętrznego w zakresie TZR, ani nie była prowadzona kontrola wewnętrzna w tym zakresie.

W Planie kontroli na 2023 r.⁴² został ujęty temat „Prawidłowość realizacji procedury Tymczasowego Zajęcia Ruchomości przez urząd celno-skarbowy w ramach współpracy z komórkami egzekucyjnymi KAS”. Kontrola ta została zaplanowana na II półrocze 2023 r.

Dyrektor IAS w ramach nadzoru monitorował prawidłowość wykorzystywania instytucji TZR.

Pismem z 2 lutego 2022 r. Dyrektor IAS poinformował naczelników urzędów skarbowych o uruchomieniu dedykowanej skrzynki e-mail oraz zobowiązał ich do niezwłocznego przekazywania na wskazany adres otrzymanych z WUCS protokołów zajęcia ruchomości oraz wydanych postanowień w związku z realizacją TZR.

⁴¹ Pismo nr 3030-SEE.4020.171.2022 z 10 sierpnia 2023 r.

⁴² Podpisany przez Dyrektora Izby 30 grudnia 2022 r.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że wyznaczony pracownik z Działu Egzekucji Administracyjnej (dalej: IEE) na bieżąco rejestrował uzyskane od organu egzekucyjnego informacje w postaci protokołów TZR i wydanych na ich podstawie postanowień lub weryfikował przyczyny niewydania postanowień. Informacje o działaniach w ramach TZR przedkładane były cyklicznie Zastępcy Dyrektora ds. Poboru i Egzekucji. Dyrektor podał ponadto, że pracownik dokonuje weryfikacji przekazanych dokumentów, analizuje zasadność wydawania przez organy egzekucyjne postanowień o odmowie zatwierdzenia TZR, postanowień o zatwierdzeniu TZR w części, a także przypadków niewydania postanowienia w sprawie TZR w ciągu 96 godzin. W uzasadnionych przypadkach kontaktuje się telefonicznie z urzędem skarbowym w celu wyjaśnienia sprawy. Dyrektor IAS z uwagi na zidentyfikowane nieprawidłowości przekazywane na naradach organizowanych przez MF oraz nieprawidłowości zidentyfikowane w ramach sprawowanego nadzoru, począwszy od IV kwartału 2022 r., objął nadzorem także przekazywane kwartalnie do Ministerstwa ankiety TZR i dokonuje ich weryfikacji. W ramach nadzoru 30 stycznia 2023 r. wystosowano do urzędów skarbowych pismo, którym zobowiązano organy egzekucyjne do przesyłania skanów ww. ankiet.

O zidentyfikowanych w ramach sprawowanego nadzoru nieprawidłowościach Naczelnicy US byli informowani na organizowanych przez Dyrektora oraz IEE naradach. Narady te odbyły się 30 czerwca 2022 r. oraz 18 lipca 2023 r.

30 stycznia 2023 r. poinformowano naczelników urzędów skarbowych o najczęściej występujących błędach przy wypełnianiu kwartalnych ankiet TZR. Nieprawidłowości te dotyczyły: niewłaściwego zaokrąglania kwot w przypadku szacunkowej wartości zajętych ruchomości, błędów rachunkowych dotyczących wpłat zobowiązanych oraz nieterminowego przekazywania danych.

Osobnym nadzorem objęto sprzedaż ruchomości w postępowaniu egzekucyjnym, obejmującą również ruchomości zajęte w ramach TZR. W tym zakresie wystosowano pisma:

- z 25 maja 2022 r. i z 1 lipca 2022 r. dotyczące systematycznego przekazywania do IAS danych dotyczących ruchomości zajmowanych w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych. Dane te zawierają zestawienie zajęć egzekucyjnych ruchomości dokonanych w miesiącu sprawozdawczym, zestawienie zajęć egzekucyjnych ruchomości w których uruchomiono procedurę sprzedaży w miesiącu sprawozdawczym, zestawienie zajęć egzekucyjnych ruchomości z których egzekucja została zakończona w miesiącu sprawozdawczym, a także przyczyny uniemożliwiające zakończenie egzekucji z ruchomości powyżej 60 dni;
- z 23 maja 2023 r. w zakresie weryfikacji ruchomości objętych protokołem TZR;
- z 3 sierpnia 2023 r., którym zobowiązano do niezwłocznego podejmowania działań wobec ruchomości objętych protokołem TZR.

Nieprawidłowości zidentyfikowane w ramach TZR omawiane były również z kierownikami komórek egzekucyjnych na naradach organizowanych przez Dział Egzekucji Administracyjnej.

(akta kontroli str. 152-155)

2.27. Przyczynami odmowy zatwierdzenia TZR były:

- błędne dane w protokole TZR dot. oznaczenia organu egzekucyjnego, zobowiązanego oraz numeru tytułu wykonawczego (2 przypadki),
- zawieszenie postępowań egzekucyjnych (2 sprawy),
- uregulowanie należności (6 spraw),
- układ ratalny, postępowanie zawieszono (3 sprawy).

Przyczynami niewydania postanowienia w sprawie TZR w ciągu 96 godzin były:

- odczytanie wiadomości przekazującej protokół TZR z opóźnieniem (2 przypadki),

- ruchomość została wcześniej zajęta przez naczelnika urzędu skarbowego prowadzącego egzekucję (2 sprawy),
- niska wartość ruchomości w stosunku do zaległości i specyfika zajętego towaru (1 sprawa),
- korekta zgłoszenia celnego - błąd osoby zobowiązanego (1 sprawa).

Przyczynami wydania postanowienia o zatwierdzeniu TZR w części były:

- tymczasowo zajęte ruchomości zostały objęte wcześniejszym zajęciem egzekucyjnym (2 przypadki),
 - częściowe uregulowanie należności objętych protokołem TZR (2 sprawy).
- (akta kontroli str. 156-157)

2.28. W jednym przypadku zobowiązany złożył zażalenie na postanowienie w sprawie zatwierdzenia tymczasowego zajęcia ruchomości zarzucając błędne oznaczenie zobowiązanego. Dyrektor IAS utrzymał w mocy postanowienie organu I instancji.

(akta kontroli str. 158-159)

2.29. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. do organów egzekucyjnych wpłynęły 84 protokoły TZR wystawione przez urzędy celno-skarbowe z całej Polski, dotyczące podmiotów o właściwości miejscowej na terenie województwa wielkopolskiego, obejmujące dochodzone należności w kwocie 22 610 425,60 zł.

Organy egzekucyjne:

- zatwierdziły w całości 61 protokołów,
- zatwierdziły w części 4 protokoły,
- odmówiły zatwierdzenia 13 protokołów,
- nie wydały postanowień w przypadku 6 protokołów.

W wyniku zastosowania TZR uzyskano kwotę 5 343 769,47 zł⁴³, co stanowi 23,63% dochodzonych należności, w tym:

- 683 863,97 zł stanowiła kwota wpłacona przez zobowiązanych po sporządzeniu protokołu TZR przez funkcjonariusza, a przed zatwierdzeniem protokołu przez organ egzekucyjny,
- 4 659 905,50 zł stanowiła pozostała kwota wpłacona po zatwierdzeniu przez organ egzekucyjny protokołu TZR.

(akta kontroli str. 160-163)

2.30. W ramach procedury TZR zajęcia ruchomości o szacunkowej wartości większej niż 100 tys. zł dokonały Urząd Skarbowy w Jarocinie⁴⁴ oraz Urząd Skarbowy w Grodzisku Wlkp.⁴⁵

W przypadku US w Grodzisku Wlkp. zobowiązany uregulował zaległości w całości⁴⁶. W przypadku US w Jarocinie TZR dotyczyło dwóch ruchomości (ciągnika siodłowego oraz naczepy). Po otrzymaniu protokołu TZR organ egzekucyjny z uwagi na spełnienie warunków wynikających z art. 96n ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji dokonał niezwłocznego zatwierdzenia TZR wydając postanowienie w tym zakresie 30 grudnia 2022 r. Szacunkowa wartość zajętych ruchomości wynosiła około 150 tys. zł, a łączna zaległość 43,5 tys. zł.

Z wytycznych MF ws. TZR wynikało, że wartość zajmowanych ruchomości nie powinna przekraczać kwoty dochodzonej należności pieniężnej powiększonej o około 50 %.

⁴³ Z tego 3 622 056,08 zł w 2022 r. i 1 721 713,39 zł w I półroczu 2023 r. Kwoty wpłacone przez zobowiązanego po sporządzeniu protokołu TZR oraz pozostałe kwoty uzyskane w wyniku zastosowania TZR.

⁴⁴ TZR z 28 grudnia 2022 r.

⁴⁵ TZR z 12 września 2022 r.

⁴⁶ Łączna zaległość wynosiła 124,7 tys. zł.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że zgodnie z przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, wartość ruchomości znacznie przewyższająca kwotę potrzebną do zaspokojenia egzekwowanej należności pieniężnej, nie stanowi podstawy do odmowy zatwierdzenia TZR. W przedmiotowej sprawie TZR został dokonany przez funkcjonariuszy Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Olsztynie, który podlega pod właściwość Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Olsztynie. Po otrzymaniu protokołu TZR, naczelnik urzędu skarbowego z uwagi na brzmienie art. 96n ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie miał podstaw do odmowy zatwierdzenia TZR.

(akta kontroli str. 164-169)

2.31. Zakładane wartości mierników⁴⁷ określających stopień realizacji celów przez Izbę, wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS dotyczące:

- na 2022 r. *Weryfikacji realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych*, dla celu: *Uszczelnienie systemu podatkowego*;
- na 2023 r. *Weryfikacji realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w trybie nabycia sprawdzającego*, dla celu: *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS*

zostały osiągnięte.

Planowana wartość miernika w 2022 r. wynosiła $\geq 20\ 000$, a osiągnięta 23 255. Z kolei planowana wartość miernika na koniec I półrocza 2023 r. wynosiła $\geq 1\ 840$, a osiągnięta 2 506.

(akta kontroli str. 173-194)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Dyrektor IAS monitorował rzetelność oraz prawidłowość dokonywania przez podległe urzędy nabyć sprawdzających. Organizował cykliczne narady, w trakcie których były przedstawiane wytyczne dotyczące typowania podmiotów z różnych branż do weryfikacji prawidłowości ewidencjonowania obrotu przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz wydawania nabywcy paragonu fiskalnego, jak i zalecenia mające na celu poprawę skuteczności typowania do nabyć sprawdzających. Dyrektor IAS identyfikował jednostki podległe, które wykazywały niską skuteczność w obszarze nabyć sprawdzających. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. naczelnicy urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego wraz z Naczelnikiem WUCS dokonali 5.377 nabyć sprawdzających i nałożyli 1.858 mandatów karnych w wysokości 2 212,2 tys. zł. Kwoty wymierzonych kar w 94% zostały wyegzekwowane.

IAS wraz z jednostkami podległymi osiągnęła wyznaczone przez Szefa KAS planowane wartości mierników dotyczących weryfikacji realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w drodze nabycia sprawdzającego.

Dyrektor IAS monitorował rzetelność oraz prawidłowość wykorzystania przez podległe jednostki instytucji TZR. Przekazywał jednostkom podległym wytyczne i zalecenia, organizował narady, szkolenia i spotkania robocze dotyczące TZR, a w czerwcu 2022 r. powołał zespół wspomagający realizację TZR przez WUCS. Ustalał przyczyny niskiej aktywności niektórych komórek kontrolnych WUCS w początkowym okresie obowiązywania TZR, a także przyczyny odmowy zatwierdzenia TZR przez organy egzekucyjne. NIK zwraca uwagę, że w dwóch

⁴⁷ Osiągnięte na koniec 2022 r. oraz I półrocza 2023 r.

przypadkach organ egzekucyjny nie wydał postanowienia w sprawie TZR z powodu odczytania wiadomości o TZR z opóźnieniem. W badanym okresie do organów egzekucyjnych województwa wielkopolskiego wpłynęły 84 protokoły tymczasowego zajęcia ruchomości, dotyczące należności w kwocie 22,6 mln zł, z której w wyniku zastosowania TZR uzyskano 5,3 mln zł (23,6%).

Dyrektor IAS monitorował terminowość dokonywania zwrotów nadpłat z tytułu rozliczenia zeznań podatników PIT za 2022 r. oraz podejmował działania zaradcze w przypadku stwierdzenia opóźnień w tym zakresie.

Uwagi i wnioski

Wniosek W związku z stwierdzoną nieprawidłowością Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o zapewnienie bieżących analiz potrzeb szkoleniowych oraz ich realizacji, w szczególności w okresach poprzedzających zmiany stanu prawnego związanego z wykonywaniem zadań administracji skarbowej.

Uwagi Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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

Poznań, 31 października 2023 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler

Dyrektor

Maciej Kowalski
specjalista kontroli państwowej

z up. Artur Pięgas
p.o. wicedyrektor

Podpis

Podpis