



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Rzeszowie

LRZ.410.018.01.2021

Pan
Witold Mrozek
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie
ul. Geodetów 1
35-959 Rzeszów

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/21/013 Skuteczność działań w zakresie usprawniania poboru podatku VAT

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Rzeszowie ¹ , ul. Geodetów 1, 35-959 Rzeszów
Kierownik jednostki kontrolowanej	Witold Mrozek, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej ² , od 28 czerwca 2021 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił Grzegorz Skowronek, od 6 października 2017 r. do 27 czerwca 2021 r. (akta kontroli: tom 1 str. 1-3)
Zakres przedmiotowy kontroli	Wykorzystanie oraz efekty rozwiązań mających na celu usprawnienie poboru podatku od towarów i usług ³ , w tym weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2021 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 ⁴
Jednostka przeprowadzająca kontrolę Kontroler	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Rzeszowie Marek Sikora specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LRZ/103/2021 z 21 sierpnia 2021 r. (akta kontroli: tom 1 str. 4)

¹ Dalej: IAS.

² Dalej: Dyrektor IAS lub Dyrektor Izby.

³ Dalej też: podatek VAT lub VAT.

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.; dalej: ustawa o NIK

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia zarządzanie przez IAS procesem usprawnienia poboru podatku od towarów i usług, w tym weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Sposób zarządzania był skuteczny i efektywny.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Powyzszą ocenę uzasadnia osiągnięcie przez IAS (razem z jednostkami podległymi, tj. urzędami skarbowymi⁶ oraz Podkarpackim Urzędem Celno-Skarbowym w Przemysłu⁷) na koniec 2020 r. i I półrocza 2021 r. wyznaczonych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wartości badanych mierników stopnia realizacji celów obejmujących pobór podatków, w tym VAT oraz mierników dotyczących weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatników.

Pozytywną ocenę uzasadnia również rzetelne monitorowanie przez Dyrektora IAS wykorzystania przez podległe jednostki rozwiązań wspomagających administrację skarbową w poborze podatku VAT, w tym w weryfikowaniu prawidłowości rozliczeń podatkowych. W wyniku tych działań, w okresie objętym kontrolą, zwiększyła się liczba czynności sprawdzających, kontroli podatkowych oraz kontroli celno-skarbowych dotyczących podatku VAT, w których wykorzystywano dane o przepływach pieniężnych z systemu STIR⁸ a także pliki JPK na żądanie⁹, co wpłynęło na wyższe kwoty ustaleń¹⁰.

NIK pozytywnie ocenia także działania IAS zmierzające do przedstawienia nowych rozwiązań mających na celu usprawnienie poboru podatku VAT, tj. zaproponowanie zwiększenia funkcjonalności WRO-Systemu oraz opracowanie i uruchomienie aplikacji umożliwiającej automatyczną analizę zwrotów podatku VAT.

Ponadto IAS prowadziła systematyczne kontrole podległych jednostek dotyczące poboru podatku VAT oraz monitorowała wykonanie wniosków pokontrolnych.

⁵ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁶ Dalej: US.

⁷ Dalej: PUCS.

⁸ System teleinformatyczny izby rozliczeniowej służący do przetwarzania danych przekazywanych przez banki i SKOK-i w celu ustalenia wskaźnika ryzyka wykorzystania sektora bankowego do dokonania wyłudzeń skarbowych. Wzrost ww. czynności o 363% w 2020 r. w relacji do 2019 r. (z 98 do 454) i o 161% w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. (z 171 do 446).

⁹ Uprawnienie do żądania przekazania przez podatnika całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych w ustalonym formacie i jednolitej strukturze. Obowiązek przekazywania JPK na żądanie organu podatkowego został wprowadzony od 1 lipca 2016 r. dla dużych przedsiębiorców, a od 1 lipca 2018 r. dla pozostałych przedsiębiorców prowadzących księgi rachunkowe przy użyciu programów komputerowych. Wzrost ww. czynności o 219% w 2020 r. w relacji do 2019 r. (z 182 do 580) i o 8% w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. (z 291 do 313).

¹⁰ Wzrost ustaleń o 181% w 2020 r. w relacji do 2019 r. (z 14 509,4 tys. zł do 40 721,6 tys. zł) i o 83% w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. (z 24 911,5 tys. zł do 45 500,3 tys. zł) w ramach ww. czynności, w których wykorzystano system STIR oraz o 190% w 2020 r. w relacji do 2019 r. (z 13 156,4 tys. zł do 38 089,6 tys. zł) i o 370% w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. (z 13 664,4 tys. zł do 64 225,4 tys. zł) w ramach ww. czynności, w których wykorzystano pliki JPK na żądanie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

Wykorzystanie oraz efekty rozwiązań mających na celu usprawnienie poboru podatku od towarów i usług, w tym weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.

1.1.

Monitoring IAS zakresu i efektów wykorzystania rozwiązań wspomagających administrację skarbową w usprawnieniu poboru podatku VAT, w tym w weryfikowaniu prawidłowości rozliczeń podatników w zakresie podatku od towarów i usług, był realizowany przez:

- a) Zespół ds. monitorowania realizacji dochodów budżetowych¹¹, do zadań którego należało m.in. monitorowanie i nadzór nad realizacją przez podległe urzędy dochodów budżetowych. Zespół analizował przekazywane przez podległe jednostki informacje dotyczące realizacji wpływów do budżetu, omawiał wyniki IAS i podległych urzędów dotyczące wykonania dochodów budżetowych ze szczególnym uwzględnieniem obszarów zagrożonych w realizacji.

Zespół był inicjatorem powstania w 2019 r. „Wytycznych w sprawie weryfikowania zwrotów VAT w IAS i jednostkach podległych”, uzupełniających opracowane w marcu 2016 r. przez Ministerstwo Finansów¹² „Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług”. Wytyczne IAS wskazywały czynności, których podjęcie było konieczne na poszczególnych etapach weryfikacji zwrotu VAT (w działaniach analitycznych, czynnościach sprawdzających, kontroli podatkowej), w tym z wykorzystaniem m.in. plików JPK oraz JPK na żądanie, WRO-Systemu, LUNETKA JPK, Systemu VIES. W celu wdrożenia ww. wytycznych przeprowadzono szkolenia pracowników podległych jednostek, a analiza weryfikacji zwrotów w wybranych US potwierdziła, że wytyczne były stosowane.

Efektem pracy Zespołu była również modyfikacja wartości miernika „Realizacja należności publicznoprawnych”, poprzez urealnienie wysokości kwot przypadających do realizacji przez poszczególne US.

W 2021 r. w ramach ww. Zespołu powołano grupy zadaniowe do monitorowania oraz wspomagania merytorycznego działań w obszarze realizacji przez US oraz PUCS dochodów budżetu. Podległe urzędy uzyskały możliwość zwrócenia się o pomoc do właściwej dla danego urzędu grupy zadaniowej, w przypadku pojawienia się problemu w obszarze poboru podatków, którego rozwiązanie na poziomie urzędu nie byłoby możliwe lub napotykałoby duże trudności. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *działania Zespołu w latach poprzednich nakierowane były głównie na zadania nadzorcze, natomiast aktualnie, obok kontynuowania działań nadzorczych, Zespół pełni rolę organu konsultacyjno-doradczego dla naczelników US.*

¹¹ Zarządzeniami Dyrektora IAS: nr 39/2019 z 15 lutego 2019 r., 15/2020 z 24 stycznia 2020 r., 23/2021 z 24 lutego 2021 r.

¹² Dalej też: MF.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 43-53, 121-146, 395-407; tom 2 str. 1-17, 136-148)

- b) Koordynatora ds. JPK IAS, który m.in. monitorował liczbę podatników niedopełniających obowiązku składania plików JPK_VAT oraz rozliczających faktury od kontrahentów niezarejestrowanych jako podatnicy VAT. Jak wyjaśnił Dyrektor IAS *wśród raportów opracowanych przez MF, wykazujących nieprawidłowości przy ewidencjonowaniu obrotów dla celów podatku VAT, znajdują się dwa, które w sposób znaczący wpływają na możliwość usprawnienia poboru podatku VAT, tj. raport R.0 wykazujący podatników, którzy byli zobowiązani do składania plików JPK_VAT i nie dopełnili tego obowiązku oraz raport R.2 obejmujący podatników, którzy w swoich rozliczeniach dla celów podatku VAT wykazali faktury od podmiotów nie zarejestrowanych jako podatnicy VAT.*

W ramach monitorowania informacji o ww. podatnikach prowadzono miesięczne analizy tych danych dla poszczególnych US. W przypadku zwiększenia się ilości podmiotów ustalano przyczyny tego zjawiska. Powyższe ustalenia omawiano na spotkaniach kierownictwa IAS z naczelnikami podległych urzędów. Dodatkowo na cokuwartalnych spotkaniach pracowników komórek analitycznych i sprawozdających US oraz kierowników komórek analiz ryzyka w PUCS i IAS poruszano tematy związane z funkcjonowaniem ww. komórek organizacyjnych i wymiany dobrych praktyk, w tym przedstawiano wyniki analizy dotyczące powyższych raportów;

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 71-74, 300-353, 363-374)

- c) Dział Podatku od Towaru i Usług IAS, który m.in. sprawował nadzór nad działalnością US w zakresie zwrotów podatku VAT. W ramach tego zadania monitorowano wysokość zwrotów podatku VAT deklarowanych oraz faktycznie dokonanych, sporządzając, na podstawie danych uzyskanych z US, comiesięczne sprawozdania kierowane do MF, obejmujące ww. informacje¹³. Dodatkowo Dyrektor IAS wprowadził od lipca 2020 r. obowiązek przekazywania przez poszczególne US informacji o przyczynach wzrostu kwot dokonywanych zwrotów podatku VAT w przypadku przekroczenia ich poziomu dla danej grupy US. Ponadto monitorowano przyczyny przedłużeń terminów dokonania zwrotów poprzez analizę kwartalnych sprawozdań z podległych jednostek oraz wysokość nadwyżek podatku do przeniesienia na następny miesiąc rozliczeniowy;

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 54-70, 377-394)

- d) Zespół ds. analizy, weryfikacji oraz realizacji zwrotów podatku od towarów i usług¹⁴, który realizował zadania związane m.in. z: monitorowaniem działań podejmowanych w US w celu weryfikacji zwrotów podatku VAT, zapewnieniem prawidłowości oceny zasadności zwrotów; rozstrzygnięciem w wytypowanych przypadkach o charakterze niezbędnych działań, jakie należy podjąć w celu prawidłowej weryfikacji i realizacji zwrotu podatku; monitorowaniem wstrzymywania zwrotów ww. podatku. Informacje o planowanych zwrotach omawiane były na posiedzeniach, w trakcie których Zespół ustalał rekomendacje dotyczące zwrotu podatku;

¹³ Po ogłoszeniu stanu epidemii COVID-19 i zawieszeniu w związku z tym części obowiązków sprawozdawczych, ww. sprawozdania zostały zastąpione w okresie od maja 2020 r. do października 2020 r. uproszczonymi tygodniowymi raportami w zakresie faktycznie dokonanych zwrotów podatku VAT oraz zwrotów wstrzymanych z uwagi na konieczność ich głębszej weryfikacji.

¹⁴ Zarządzeniem nr 273/2018 z 19 listopada 2018 r.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 75-77, 377-394)

- e) Referat Egzekucji Administracyjnej IAS, który sporządzał m.in. miesięczne sprawozdania z dokonywanych przez US zajęć wierzytelności od kontrahentów na podstawie zestawienia z JPK. Porównywano liczbę dokonanych zajęć wierzytelności oraz uzyskane kwoty;

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 227-228)

- f) Regionalny Zespół Analityczny¹⁵, którego działania ukierunkowane były na analizy podmiotów wskazanych w ramach tzw. listy typowań brutto¹⁶ oraz na analizy podmiotowe związane z tematyką odnoszącą się do bieżących zagrożeń. Wynikiem prac Zespołu było wytypowanie podmiotów (podatników) podejrzewanych o uczestnictwo w przestępstwach karuzelowych jak również rekomendacje dot. dalszych działań zmierzających do wyeliminowania oszustw z obrotu gospodarczego;

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 78-80; tom 2 str. 421-464)

- g) uczestniczenie w wymianie informacji o VAT¹⁷ w ramach współpracy międzynarodowej (System VIES¹⁸). Do zadań osoby kontaktowej w IAS należało w szczególności weryfikowanie wniosków oraz ich przesyłanie do Biura Wymiany Informacji Podatkowej, monitorowanie terminowości realizacji wniosków przez IAS, prowadzenie szkoleń dla osób kontaktowych w US i PUCS na temat zakresu informacyjnego VIES oraz sposobu uzyskania i wykorzystania informacji z tego systemu.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 81-112)

Dyrektor IAS w sierpniu i wrześniu 2018 r. przedstawił MF koncepcję powołania w ramach IAS Centrum Kompetencyjnego¹⁹ ds. JPK na żądanie²⁰, skupiające w jednej strukturze organizacyjnej ekspertów z obszaru elektronicznego przetwarzania danych pozyskiwanych w trakcie kontroli podatkowej, celno-skarbowej lub czynności sprawdzających w trybie art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²¹. W powyższej koncepcji wskazano m.in. potencjalne cele i zadania Centrum oraz sposób ich realizacji. W lipcu 2019 r. utworzono Centrum Kompetencyjne w strukturze IAS. Do zadań Centrum należało m.in.: wsparcie merytoryczne organów podatkowych w wykonywaniu zadań związanych z kontrolą z wykorzystaniem struktur JPK na żądanie; opracowywanie algorytmów analitycznych oraz merytorycznych rozwiązań dotyczących ww. kontroli; prowadzenie szkoleń z zakresu wykorzystania aplikacji GenJPK²² w prowadzonych kontrolach, a także monitorowanie we współpracy z Departamentem Nadzoru nad Kontrolami wykorzystania plików JPK na żądanie. Pracownicy Centrum Kompetencyjnego: organizowali szkolenia oraz udzielali porad pracownikom

¹⁵ Zarządzenie Nr 163/2019 Dyrektora IAS z 29 lipca 2019 r.

¹⁶ Lista podmiotów wytypowanych przez MF pod kątem występowania naruszeń przepisów prawa znajdujących się we właściwości Krajowej Administracji Skarbowej, celem podjęcia dalszych działań, przekazywane przez Departament Nadzoru nad Kontrolami MF do właściwości izb administracji skarbowej.

¹⁷ Obejmuje zadania związane z realizacją wniosku, o którym mowa w art. 7, 13-16 i 25 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE L 268 z 12 października 2010 r., ze zm.).

¹⁸ System informatyczny służący do wymiany informacji o VAT.

¹⁹ Centra kompetencyjne stanowią wyspecjalizowane komórki działające w ramach organów podatkowych, zajmujące się analizowaniem i monitorowaniem tych obszarów, które w ocenie Ministerstwa Finansów są szczególnie istotne dla zapewnienia prawidłowych wpływów budżetowych.

²⁰ Dalej: Centrum lub Centrum Kompetencyjne.

²¹ Dz. U. z 2021 poz. 1540, ze zm. Dalej: ustawa Ordynacja podatkowa.

²² Aplikacja GenJPK umożliwia wczytywanie struktur JPK. Tworzy sumy kontrolne dla pobranych plików elektronicznych, dokonuje walidacji poprawności struktur plików JPK i przeprowadza analizę wewnętrznej spójności i kompletności danych w pobranych plikach.

Krajowej Administracji Skarbowej²³ w zakresie wykorzystania aplikacji GenJPK, brali udział w pracach projektowych dotyczących rozwoju ww. aplikacji, zamieszczali na dedykowanej stronie internetowej IAS istotne informacje oraz filmy szkoleniowe i instruktażowe dotyczące tematyki plików JPK na żądanie. Ponadto uczestniczyli w spotkaniach z koordynatorami JPK na żądanie, na których omawiane były kwestie związane z zadaniami jednostek KAS w zakresie poboru danych elektronicznych; wykonywali realizację zgłoszeń z HelpDesk w zakresie aplikacji GenJPK²⁴.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-42)

IAS podejmowała także działania zmierzające do opracowania nowych rozwiązań mających na celu usprawnienie poboru podatku VAT:

- w lipcu 2020 r. skierowano do MF propozycję zwiększenia funkcjonalności WRO-Systemu poprzez migrację danych z ewidencji czynności sprawdzających w aplikacji e-OURS do ww. Systemu, wskazując na brak systemu centralnego obejmującego informacje o czynnościach sprawdzających²⁵. Od września 2021 r. taka funkcjonalność została wprowadzona w Hurtowni Danych SPR;

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 223-224; tom 2 str. 421-423, 465)

- w IAS opracowano na potrzeby US i w 2020 r. uruchomiono aplikację REJ_ZD umożliwiającą automatyczną analizę zwrotów podatku VAT²⁶. Aplikacja składała się z trzech modułów: analiza zwrotów podatku VAT (wspomagał proces obsługi zwrotów VAT)²⁷, potwierdzenie zwrotów podatku VAT (wspomagał proces obsługi Kart potwierdzeń zwrotów VAT)²⁸; informacje VAT-ZD (służył do monitoringu stosowania ulgi za złe długi)²⁹. Aplikację udostępniono na wniosek Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, w Olsztynie oraz w Lublinie.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 409-420; tom 2 str. 421-423)

1.2.

W grudniu 2020 r. MF skierowało do dyrektorów IAS zaktualizowane *Rekomendacje w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne KAS w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych*, które zostały przekazane do wiadomości i stosowania US i PUCS. Powołany w IAS Zespół ds. monitorowania realizacji dochodów budżetowych, dokonując oceny aktualności *Instrukcji w zakresie zasad prowadzenia działań przez jednostki podległe Dyrektorowi IAS w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych*³⁰ w odniesieniu do ww. Rekomendacji Szefa KAS, stwierdził potrzebę

²³ Dalej: KAS.

²⁴ Ponadto m.in. opracowali autorski program, który służył do zanonimizowania plików JPK; brali udział w opracowaniu broszury dotyczącej pliku JPK dla ksiąg rachunkowych.

²⁵ Dokonując analizy podmiotu, w tym analizy poziomu ryzyka w ramach WRO-Systemu, brakowało informacji o wynikach przeprowadzonych czynności sprawdzających zarówno podatnika jak i jego kontrahentów, ponieważ każdy urząd prowadził osobną ewidencję czynności w aplikacji e-Orus. Stwierdzono, że jakość informacyjna i unikatowość danych w aplikacji oraz ich scalenie na poziomie kraju przyczyniłoby się do poprawy jakości analiz i ryzyka oraz procesu oceny podatnika i jego kontrahentów.

²⁶ Od 1 stycznia 2021 r. administratorem aplikacji REJ_ZD jest Centrum Informatyki Resourtu Finansów.

²⁷ Służył do: ewidencjonowania zwrotów wykazanych w deklaracjach oraz dokumentów dot. zwrotów (np. analiz, raportów), odnotowywania kolejnych etapów procesu akceptacji zwrotów, dostępu do historii, wyeliminowanie możliwości pominięcia w analizach zwrotu.

²⁸ Służył do: zbierania z poszczególnych komórek organizacyjnych potwierdzeń wymaganych informacji i ustaleń przed dokonaniem zwrotu, odnotowywania kolejnych etapów procesu zbierania informacji oraz akceptacji zwrotu, ewidencji Potwierdzeń zwrotu VAT.

²⁹ Służył do: wspomagania prawidłowego zastosowania przez wierzycieli ulgi za złe długi, monitoringu wywiązywania się dłużników z obowiązku korekty podatku naliczonego.

³⁰ Wprowadzonej zarządzeniem nr 164/2017 Dyrektora IAS z 10 sierpnia 2017 r.

jej zmian o charakterze aktualizacyjnym oraz doprecyzowującym. W dniu 20 października 2021 r. Dyrektor IAS poinformował, że *prace nad wymienionym dokumentem są jeszcze prowadzone. Po ich zakończeniu zmieniona Instrukcja zostanie przekazana do stosowania podległym urządóm.*

(akta kontroli: tom 1 str. 421-458)

Ministerstwo Finansów pismem z 14 czerwca 2021 r. poinformowało IAS, że przeprowadzona analiza realizacji przez organy podatkowe zadań w zakresie zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w toku prowadzonych kontroli podatkowych oraz celno-skarbowych³¹ wykazała, że organy podatkowe niedostatecznie korzystają z instytucji zabezpieczenia zobowiązania. Przedstawiło tryb postępowania przy realizacji powyższych zadań oraz poleciło przeprowadzenie przeglądu wewnętrznych procedur w ww. zakresie i dostosowania ich do przedstawionego trybu. Dyrektor IAS pismem z 23 czerwca 2021 r. przekazał US oraz PUCS polecenie przeprowadzenia przeglądu wewnętrznych procedur w zakresie zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w toku prowadzonych kontroli i dostosowania ich do trybu postępowania podanego w piśmie Ministerstwa Finansów oraz wskazał dla grup urzędów³² kwoty potencjalnych uszczupień, powyżej których urzędy zobowiązane były do stosowania wezwań na podstawie art. 39 Ordynacji podatkowej³³. Ponadto Dyrektor IAS wdrożył monitoring zabezpieczeń stosowanych w kontroli, tj. pismem z 1 września 2021 r. wystąpił do US, w których doszło do przekroczenia wskazanych kwot o przekazanie szczegółowego sprawozdania dotyczącego przeprowadzonej analizy w kierunku konieczności lub braku konieczności zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w wybranych kontrolach zakończonych w II kwartale 2021 r.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 113-120)

1.3.

Ustalono, że w okresie objętym kontrolą nastąpił wzrost wpływów z podatku VAT (w 2020 r. w relacji do 2019 r. o 15%, a w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. o 34%³⁴) oraz spadek zaległości wymagalnych w tym podatku (na koniec 2020 r. w relacji do stanu na koniec 2019 r. o 6,4%, a na koniec I półrocza 2021 r. w relacji do stanu na koniec I półrocza 2020 r. o 3%³⁵), na co wpływ miał m.in. wzrost wykorzystania narzędzi usprawniających pobór podatku VAT, w tym weryfikowanie prawidłowości rozliczeń podatników (np. wykorzystywanie plików JPK na żądanie oraz danych STIR). Nie prowadzono analiz wpływu (efektów wymiernych) zastosowania przez podległe jednostki rozwiązań usprawniających pobór podatku VAT. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *nie prowadził analizy oraz nie dokonywał oceny wpływu wykorzystania poszczególnych rozwiązań/narzędzi/*

³¹ Zobowiązanie podatkowe przed terminem płatności może być zabezpieczone na majątku podatnika, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że nie zostanie ono wykonane, a w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję (art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej).

³² Małych urzędów skarbowych, średnich urzędów skarbowych, dużego urzędu skarbowego, wyspecjalizowanego urzędu skarbowego, PUCS.

³³ W toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa niewykonania zobowiązania podatkowego, organ podatkowy wzywa stronę postępowania lub kontrolowanego do złożenia oświadczenia o: 1) nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej; 2) rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego (art. 39 § 1 Ordynacji podatkowej).

³⁴ Wpływy z tytułu podatku od towarów i usług IAS wg stanu na koniec: 2019 r. – 2 6355 835 tys. zł, 2020 r. – 3 040 150,1 tys. zł; I półrocza 2020 r. – 1 163 892,5 tys. zł, I półrocze 2021 r. – 1 561 954 tys. zł. Na wysokość wpływów z tytułu podatku VAT w I półroczu 2021 r. miała również wpływ wprowadzona od 1 stycznia 2021 r. zmiana przepisów o właściwości miejscowej urzędów skarbowych.

³⁵ Zaległości wymagalne w podatku od towarów i usług IAS wg stanu na koniec: 2019 r. – 1 044 682,1 tys. zł, 2020 r. – 978 333,3 tys. zł; I półrocza 2020 r. – 1 067 478,3 tys. zł, I półrocze 2021 r. – 1 034 945 tys. zł. Na stan zaległości wymagalnych w I półroczu 2021 r. miała również wpływ wprowadzona od 1 stycznia 2021 r. zmiana przepisów o właściwości miejscowej urzędów skarbowych.

środków dowodowych na pobór podatku, głównie z uwagi na brak narzędzi umożliwiających takie badanie, co wpływa na czasochłonność ewentualnych analiz i brak bezpośredniego związku badania z monitorowaniem realizacji planu działalności oraz mierników stopnia jego realizacji.

(akta kontroli: tom 1 str. 227-234, 260-263, 459-467)

1.4.

IAS, w okresie objętym kontrolą, przekazywała Ministerstwu Finansów półroczne sprawozdania o zidentyfikowanych problemach w zakresie stosowania przepisów dotyczących procedury kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych, jak również o problemach i zagadnieniach wynikających ze stosowania materialnego prawa podatkowego. Wskazano m.in. na problem skutecznej weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT przed ustawowym terminem jego zwrotu, w przypadku zmiany miejsca składania deklaracji podatkowych, wynikającej ze zmiany siedziby podatnika oraz na problem niezbyt precyzyjnego zapisu w zakresie obowiązku umieszczania udzielonych pełnomocnictw notarialnych w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych, w kontekście prowadzonej kontroli podatkowej.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 143-156, 213-222, 296)

IAS pismem z 28 kwietnia 2020 r. zgłosiła MF wątpliwości związane ze stosowaniem ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19³⁶, w tym problem dopuszczalności wykreślenia podatników czynnych VAT w trakcie trwania epidemii lub zagrożenia epidemicznego w toku czynności sprawdzających, na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³⁷. MF nie zajęło stanowiska w ww. sprawie, jednak pismem z 23 marca 2020 r. zaleciło, w związku z rozprzestrzenianiem się koronawirusa SARS-CoV-2, odstąpienie od wykonywania wizji lokalnych w ramach realizacji wytycznych określonych w Procedurze postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług, jednocześnie wskazało, że czynności w zakresie sprawdzenia siedzib, miejsca prowadzenia działalności³⁸ mogły być realizowane za pomocą innych metod, np. GoogleMaps, kontakt telefoniczny lub mailowy z podatnikiem.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 227-234, 287-295, 297-299)

Ponadto Dyrektor IAS wskazał, że w czasie pandemii COVID-19 wystąpiły utrudnienia w szeroko pojętej obsłudze podatników spowodowane ograniczeniami i zaleceniami, które miały na celu ograniczenie rozprzestrzeniania się koronawirusa, m.in. wykonywanie obowiązków za pomocą pracy zdalnej; utrudniony bezpośredni kontakt z podatnikiem; opóźniony termin rozpatrywania spraw spowodowany objęciem kwarantanną dokumentacji. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *wprowadzone w IAS wytyczne Szefa KAS oraz opracowane wewnętrznie dla jednostek organizacyjnych IAS wytyczne, procedury, zasady i dobre praktyki dotyczące organizacji pracy, stosowane na okoliczność walki z pandemią były skuteczne w ograniczeniu rozprzestrzeniania się koronawirusa wśród pracowników, funkcjonariuszy i klientów IAS. Ograniczenia pozwoliły na skuteczną, ale przede wszystkim bezpieczną obsługę podatnika.*

³⁶ W odpowiedzi na pismo z 24 kwietnia 2020 r. dotyczące wątpliwości związanych ze stosowaniem przepisów ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.).

³⁷ Dz. U. z 2021 poz. 685, ze zm.; dalej ustawa o podatku VAT. Zgodnie z tym przepisem naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomienia o tym podatnika, jeżeli mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem.

³⁸ W szczególności, czy podmiot znajduje się pod adresem rejestracyjnym i/lub miejscem prowadzenia działalności gospodarczej, a także czy w miejscach prowadzenia działalności lub siedziby funkcjonują także inne podmioty oraz czy wskazane miejsca i warunki lokalowe są adekwatne do rodzaju działalności.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 157-212, 227-234, 264-286)

1.5.

W czasie trwania pandemii COVID-19, od października 2020 r., w celu uproszczenia obowiązków sprawozdawczych w podatku VAT, wprowadzono połączenie składanych odrębnie: ewidencji VAT oraz deklaracji VAT-7/7K w jeden dokument elektroniczny JPK_VAT. Dyrektor IAS poinformował, że *obawy związane z niewypełnianiem przez podatników obowiązków z tym związanych nie potwierdziły się*. W listopadzie i grudniu 2020 r. nastąpiło zmniejszenie się liczby podatników nieskładających plików JPK_VAT, a w marcu i czerwcu 2021 r. odnotowano najmniejszą od 2018 r. ilość takich przypadków³⁹. Podobnie zaobserwowano spadek liczby podmiotów uwzględniających w swoich rozliczeniach faktury od podmiotów niezarejestrowanych – w miesiącu listopadzie 2020 r. odnotowano najmniej takich przypadków od 2018 r.⁴⁰

W 2020 r. IAS wykazywała wysoki procent realizacji miernika liczby podatników, którzy przekazali JPK_VAT do liczby podatników zobowiązanych do przekazywania JPK_VAT, plasując się w ścisłej czołówce izb administracji skarbowej⁴¹.

W IAS prowadzono analizy dotyczące raportów R.0 i R.2⁴². Z analiz tych wynikało, że w okresie od stycznia 2021 r. do czerwca 2021 r. w relacji do analogicznego okresu 2020 r.:

- znacznie spadła (o 44%⁴³) liczba podmiotów, które nie złożyły, pomimo takiego obowiązku, plików JPK_VAT;
- zmniejszyła się (o 10%⁴⁴) liczba podatników, uwzględniających w swoich rozliczeniach faktury od podmiotów nie zarejestrowanych jako podatnicy VAT.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że *obawy związane z niewypełnianiem przez podatników w czasie pandemii obowiązków podatkowych związanych z przesyłaniem dokumentów JPK_VAT nie potwierdziły się*. Ponadto z wyjaśnień Dyrektor IAS wynika, że *ze względu na to, iż działania analityczne możliwe były do wykonywania zarówno w ramach pracy stacjonarnej, jak i zdalnej (praca z systemami informatycznymi), nie stwierdzono, aby któreś z narzędzi/rozwiązań służących usprawnieniu poboru VAT były wykorzystywane częściej lub efektywniej w trakcie lub przed pandemią*.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21, 225-232, 300-302, 354-364, 375-376)

1.6.

W czasie epidemii COVID-19 na terenie działania IAS nie zaobserwowano nasilenia się zjawiska unikania lub uchylania się od opodatkowania. Dyrektor IAS poinformował, że *stwierdzono nawet większą dyscyplinę wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników*.

(akta kontroli: tom 1 str. 5-21)

³⁹ Liczba ww. podmiotów w marcu 2021 r. i czerwcu 2021 r. spadła poniżej 300, gdy w 2018 r. najmniej tych podmiotów było w październiku – 569, w 2019 r. w listopadzie – 384, a w 2020 r. w grudniu – 333.

⁴⁰ Liczba ww. podmiotów w listopadzie 2020 r. wyniosła 147, gdy w 2018 r. najmniej tych podmiotów było w sierpniu – 313, w 2019 r. w kwietniu 257, a w I półroczu 2021 r. w kwietniu – 206.

⁴¹ Zajmując miejsca od pierwszego do trzeciego (tylko w lutym 2020 r. czwarte miejsce) na 16 izb administracji skarbowej.

⁴² Podatników, którzy byli zobowiązani do składania plików JPK_VAT i nie dopełnili tego obowiązku oraz podatników, którzy w swoich rozliczeniach dla celów podatku VAT wykazali faktury od podmiotów nie zarejestrowanych jako podatnicy VAT.

⁴³ Z 4002 do 2225 podatników (sumy liczb podatników wykazanych w raportach miesięcznych R.0 za I półrocze 2020 r. i I półrocze 2021 r.).

⁴⁴ Z 2093 do 1875 podatników (sumy liczb podatników wykazanych w raportach miesięcznych R.2 za I półrocze 2020 r. i I półrocze 2021 r.).

1.7.

W 2020 r. w relacji do 2019 r. oraz w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. zwiększała się liczba czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych i celno-skarbowych dotyczących podatku VAT, w których wykorzystywano dane STIR, co przekładało się na wyższe kwoty ustaleń.

Liczba czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, w których wykorzystano dane STIR zwiększyła się, w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., o 441%⁴⁵. W wyniku tych czynności w 2020 r. dokonano ustaleń na kwotę 342,9 tys. zł⁴⁶. Podobnie w I półroczu 2021 r. w porównaniu do I półrocza 2020 r. zwiększyła się liczba tych czynności o 157%⁴⁷ oraz zwiększyły się efekty o 375%⁴⁸.

Liczba kontroli podatkowych i celno-skarbowych zakończonych w zakresie podatku VAT, w których wykorzystano dane STIR zwiększyła się, w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., o 545%⁴⁹; zwiększyły się również kwoty dokonanych ustaleń o 4941%⁵⁰. Podobnie w I półroczu 2021 r. w porównaniu do I półrocza 2020 r. zwiększyła się liczba tych kontroli o 208%⁵¹, a kwota ustaleń zwiększyła się o 273%⁵².

Liczba kontroli podatkowych i celno-skarbowych w toku w zakresie podatku VAT, w których wykorzystano dane STIR zwiększyła się, w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., o 81%⁵³ oraz zwiększyły się kwoty dokonanych ustaleń o 105%⁵⁴. Podobnie w I półroczu 2021 r. w porównaniu do I półrocza 2020 r. zwiększyła się liczba tych kontroli o 118%⁵⁵, a kwota ustaleń zwiększyła się o 50%⁵⁶.

W 2019 r., w ramach aplikacji WRO-System, uruchomiono moduł STIR Przepływy. IAS przekazywała podległym jednostkom otrzymywane z MF informacje dotyczące modułu STIR Przepływy. Za pomocą tego narzędzia pracownicy US, PUCS, IAS mieli możliwość wystąpienia z wnioskiem o dostęp do danych o transakcjach i saldach na rachunkach bankowych podmiotu kwalifikowanego⁵⁷. Każdy dostęp jednostki podległej do danych wymagał podwójnej autoryzacji. W IAS wyznaczono trzech pracowników, jako uprawnionych do akceptacji drugiego stopnia ww. wniosków. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *Dział Zarządzania Ryzykiem oraz Współpracy Międzynarodowej* na bieżąco monitoruje składanie wniosków przez podległe jednostki, poprzez drugi stopień autoryzacji. Wykorzystanie tej funkcjonalności WRO-Systemu było omawiane na spotkaniach z naczelnikami urzędów oraz kierownikami komórek analitycznych.

IAS prowadziła analizy liczby składanych przez US i PUCS wniosków o informacje dotyczące danych ze STIR (z wyszczególnieniem jednostek niekorzystających⁵⁸ i najczęściej korzystających z tego narzędzia), ich wypełniania i przyczyn odrzucania. Na cyklicznych spotkaniach⁵⁹ pracowników Działu Zarządzania

⁴⁵ Z 51 do 276.

⁴⁶ W 2019 r. uruchomiono moduł STIR Przepływy w ramach WRO-Systemu. Przeprowadzone w 2019 r. czynności sprawdzające nie przyniosły efektów (kwoty ustaleń).

⁴⁷ Z 98 do 252.

⁴⁸ Z 43,9 tys. zł do 208,7 tys. zł.

⁴⁹ Z 20 do 129.

⁵⁰ Z 220,6 tys. zł do 11 061,4 tys. zł.

⁵¹ Z 39 do 120.

⁵² Z 3 577,1 tys. zł do 13 359,5 tys. zł.

⁵³ Z 27 do 49.

⁵⁴ Z 14 288,8 tys. zł do 29 317,3 tys. zł.

⁵⁵ Z 34 do 74.

⁵⁶ Z 21 290,5 tys. zł do 31 932,1 tys. zł.

⁵⁷ Podmiot kwalifikowany to osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą lub prowadząca działalność zarobkową na własny rachunek, osoba prawna oraz jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, której ustawa przyznaje zdolność prawną (art. 119 zg pkt 4 Ordynacji podatkowej).

⁵⁸ W okresie od czerwca 2019 r. do lipca 2020 r. było cztery takie jednostki, od czerwca 2019 r. do września 2020 r. – jedna. W 2020 r. wszystkie jednostki korzystały z danych STIR.

⁵⁹ W dniach: 30 września 2019 r., 10 lipca 2020 r., 8 października 2020 r., 16 grudnia 2020 r.

Ryzykiem oraz Współpracy Międzynarodowej IAS z kierownikami komórek analitycznych US i PUCS omawiano zagadnienia dotyczące modułu STIR Przepływy, w tym odnoszące się do wprowadzanych nowych funkcjonalności, współpracy pomiędzy IAS i US, wniosków o udostępniania danych (liczby, przyczyn odrzucania), celowości pobierania danych i ich ochrony. Ponadto 12 lutego 2021 r. na spotkaniu Dyrektora IAS z naczelnikami US i PUCS, w ramach zagadnienia dotyczącego STIR Przepływy, przedstawiono ilości złożonych wniosków o udostępnienie danych przez poszczególne jednostki, z wyróżnieniem jednostek najczęściej korzystających z tego narzędzia.

W IAS nie prowadzono analiz dotyczących stopnia wykorzystania danych STIR w prowadzonych działaniach, tj. czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych i celno-skarbowych. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *analiza pod ww. kątem nie była prowadzona ze względu na brak możliwości określenia powyższego stopnia wykorzystania danych w sposób mierzalny i porównywalny. Zespół kontrolny w toku prowadzonych czynności wielokrotnie zwraca się do komórek m.in. analitycznych o dane z różnych dostępnych hurtowni danych, baz danych, repozytoriów i w zależności od zakresu prowadzonych działań oraz ich przebiegu, indywidualnie podejmuje decyzję o stopniu wykorzystania pozyskanych danych z systemów elektronicznych, w tym z systemu STIR. Nie można jednoznacznie określić, które dane pozyskane z różnych narzędzi informatycznych dostępnych w KAS miały wpływ i w jakim stopniu na wielość ustaleń z przeprowadzonych działań.*

(akta kontroli: tom 1 str. 409-410, 464-465, 468-517; tom 2 str. 419-420)

1.8.

W 2020 r. w relacji do 2019 r. oraz w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. zwiększała się liczba czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i celno-skarbowych oraz odpowiednio postępowań podatkowych, w których wykorzystywano pliki JPK na żądanie do weryfikacji rozliczeń podatku VAT, co wpływało na wyższe kwoty ustaleń.

Liczba kontroli podatkowych lub czynności sprawdzających dotyczących rozliczeń podatku VAT, w których wykorzystano JPK na żądanie, przeprowadzonych przez US zwiększyła się, w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., o 223%⁶⁰; a kwota ustaleń o 256%⁶¹. W I półroczu 2021 r. w porównaniu do I półrocza 2020 r. również zwiększyła się liczba tych czynności o 4%⁶² oraz zwiększyły się efekty o 43%⁶³.

Liczba kontroli celno-skarbowych oraz odpowiednio postępowań podatkowych dotyczących rozliczeń VAT, w których wykorzystywano JPK na żądanie, przeprowadzonych przez PUCS zwiększyła się, w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., o 151%⁶⁴; a kwota ustaleń o 140%⁶⁵. Podobnie w I półroczu 2021 r. w porównaniu do I półrocza 2020 r. zwiększyła się liczba tych działań o 87%⁶⁶ oraz zwiększyły się efekty o 531%⁶⁷.

W okresie od 1 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2021 r, najczęściej wykorzystywanymi strukturami JPK na żądanie w zakresie podatku VAT były

⁶⁰ Z 171 do 552.

⁶¹ Z 5 564,1 tys. zł do 19 836,9 tys. zł.

⁶² Z 278 do 289.

⁶³ Z 4 490,6 tys. zł do 6 412,2 tys. zł.

⁶⁴ Z 11 do 28.

⁶⁵ Z 7 592,3 tys. zł do 18 252,7 tys. zł.

⁶⁶ Z 13 do 24.

⁶⁷ Z 9 173,8 tys. zł do 57 813,2 tys. zł.

JPK_FA w 63,9% przypadkach korzystania z JPK na żądanie, JPK_WB w 32,1% oraz JPK_KR w 15,7%⁶⁸.

Dyrektor IAS w lipcu 2018 r. przypomniał naczelnikom US i PUCS o możliwości korzystania z plików JPK na żądanie, przekazał wytyczne w zakresie wezwań kierowanych do kontrolowanych oraz wskazał na narzędzia usprawniające kontrolę elektroniczną, a powyższe wytyczne uzupełnił w styczniu 2020 r.

MF na początku 2020 r. skierowało do dyrektorów IAS pismo, które zostało przekazane naczelnikom US i PUCS przypominające, że pobranie, wykorzystanie danych w formie JPK w kontrolach powinno być czynnością obowiązkową, natomiast fakt braku pobrania takich danych w kontroli powinien być uzasadniony obiektywnymi przesłankami i odnotowany w aktach sprawy. Ponadto MF wskazało, że żądanie pozostałych, poza JPK_VAT, struktur JPK w ramach czynności sprawdzających powinno następować w przypadku, gdy szczegółowa analiza sprawy wykaże taką konieczność.

W IAS prowadzono analizy stopnia wykorzystania plików JPK na żądanie. Podstawą prowadzonych analiz były dane wynikające z kwartalnych sprawozdań z realizacji przez organy podatkowe z uprawnień wynikających z art. 193a Ordynacji podatkowej⁶⁹ przedkładanych do Ministerstwa Finansów oraz danych pozyskanych z hurtowni danych podatkowych SPR. Ze struktury JPK_VAT korzystano w 16 449 czynnościach sprawdzających dotyczących podatku VAT w 2020 r. i w 14 854 w I półroczu 2021 r., natomiast z JPK na żądanie korzystano w 389 czynnościach w 2020 r. i w 274 w I półroczu 2021 r. Wskazywało to na coraz szersze wykorzystanie tego narzędzia przez podległe jednostki. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *wynikająca ze składanych przez US ww. sprawozdań, zgodna ze wskazówkami MF, struktura plików kontrolnych wykorzystywanych w czynnościach sprawdzających oraz widoczny wzrost liczby pobieranych struktur nie wymagały podejmowania dodatkowych działań ze strony IAS.*

Ponadto analizowano liczbę kontroli podatkowych, w których podatnicy podlegali obowiązkowi przekazywania JPK na żądanie oraz liczbę kontroli, w których pobrano i wykorzystano te struktury. W wyniku tych analiz ustalono, że nie we wszystkich przypadkach, w których podatnicy podlegali obowiązkowi JPK na żądanie, pobrano pliki JPK, tj. w okresie styczeń – grudzień 2020 r. takich kontroli podatkowych i celno-skarbowych było łącznie 434, a pobrano i wykorzystano struktury JPK na żądanie w 275 kontrolach⁷⁰. Natomiast w okresie od stycznia do czerwca 2021 r. ww. kontroli było 263, a JPK na żądanie pobrano w 174 kontrolach⁷¹. Dyrektor IAS przekazując podległym jednostkom powyższe informacje przypomniał, że pobranie i/lub wykorzystanie danych w formie JPK w kontrolach powinno być czynnością obowiązkową, natomiast fakt braku pobrania takich danych w kontroli powinien być uzasadniony obiektywnymi przesłankami i odnotowanymi w aktach sprawy. W piśmie dotyczącym analizy I półroczu 2021 r. Dyrektor IAS dodatkowo zwrócił uwagę na prawidłową i terminową rejestrację faktu wykorzystywania danych w formie JPK w dedykowanych kontrolach systemach oraz na to, że w części urzędów wystąpił niski poziom wykorzystania struktur JPK na żądanie w odniesieniu do podatników podlegających obowiązkowi JPK.

⁶⁸ Na 903 przypadki wykorzystania JPK na żądanie w zakresie podatku VAT (łącznie w: kontrolach podatkowych, kontrolach celno-skarbowych, czynnościach sprawdzających i postępowaniach podatkowych) korzystano z: JPK_KR w 142 przypadkach, JPK_FA w 577, JPK_WB w 290, JPK_MAG w 67, JPK_PKPiR w 137, JPK_EWP w 7, JPK_RR w 8.

⁶⁹ Sprawozdania z: Zakończonych kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych, w których wykorzystano dane pobrane w formie JPK, Zakończonych czynności sprawdzających, w których wykorzystano dane pobrane w formie JPK oraz Z zakończonych postępowań podatkowych, w których wykorzystano dane pobrane w formie JPK.

⁷⁰ Kontroli podatkowych było 399 i kontroli celno-skarbowych - 35, a pobrano i wykorzystano struktury JPK na żądanie w 245 kontrolach podatkowych (61%) i w 30 kontrolach celno-skarbowych (85%).

⁷¹ Kontroli podatkowych było 234 i kontroli celno-skarbowych - 29, a JPK na żądanie pobrano w 148 kontrolach podatkowych (63%) i w 26 kontrolach celno-skarbowych (90%).

Wynikiem działań analitycznych i nadzorczych było zwiększenie wykorzystania plików JPK na żądanie. W I półroczu 2021 r. w relacji do I półroczu 2020 r. wskaźnik liczby kontroli, w których pobrano i wykorzystano JPK na żądanie do kontroli, w których podatnicy podlegali obowiązkowi przekazywania JPK na żądanie, w przypadku kontroli podatkowych wzrósł z 55% do 63% (osiągnięto najwyższy poziom w kraju), a w przypadku kontroli celno-skarbowych z 80% do 90%. Ministerstwo Finansów poinformowało, że w ww. okresie spadło wykorzystanie struktury JPK na żądanie w prowadzonych kontrolach podatkowych o 5 pp. (do 45% średnio w kraju), a w przypadku kontroli celno-skarbowych o 9 pp. (do 57% średnio w kraju).

(akta kontroli: tom 1 str. 466-485, 518-602; tom 2 str. 322-363)

1.9.

IAS prowadziła analizy przedmiotowe i podmiotowe wskazujące na nieprawidłowości podatkowe. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *w tym celu wykorzystywano m.in. dane zawarte w systemach IT: HD SPR⁷², HD WHATX⁷³, WRO-System⁷⁴, Karta²⁷⁵, AS-SAN⁷⁶. W procesie tworzenia analiz wykorzystywano m.in. platformę analityczną KNIME Analytics Platform, w której tworzy się strumienie analityczne, przekształcające surowe dane pobrane z hurtowni/systemów celem otrzymania żadanego wyniku⁷⁷. W 2020 r. przeprowadzono 29 analiz przedmiotowych i 69 podmiotowych⁷⁸, a w I półroczu 2021 r. 19 analiz przedmiotowych i 24 podmiotowe⁷⁹.*

Przeprowadzono również, w oparciu o dane z WRO-Systemu, analizy podatników uwzględniających w swoich rozliczeniach faktury od podmiotów nie będących podatnikami VAT (w ramach raportu R.2). Z wyjaśnień Dyrektora IAS wynika, że w wielu przypadkach, po interwencji US, ww. podatnicy weryfikowali rozliczenia w zakresie podatku naliczonego i składali korekty VAT oraz plików JPK_VAT.

Dane uzyskane z modułu STIR Przepływy wykorzystywano także do analizy informacji sygnalnych dotyczących możliwych nieprawidłowości w podatkach, w tym podatku VAT.

W ramach współpracy z innymi organami dane STIR wykorzystywane były w odpowiedziach IAS na pisma od prokuratury oraz od funkcjonariuszy Policji i CBA z żądaniem wydania dokumentów bądź informacji dotyczących podmiotów, wobec których toczy się postępowanie, w tym w sprawach bezpośrednio związanych z uchylaniem się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług i podaniem nieprawdy w deklaracjach dla podatku VAT albo w dotyczących podmiotów, wobec których toczy się postępowanie w sprawie innej niż podatkowa, gdzie konieczne jest uzyskanie informacji i dokumentacji, w tym w zakresie podatku VAT.

Nie analizowano uzyskanych efektów wynikających z wykorzystania bezpośrednio w IAS ww. narzędzi usprawniających pobór podatku VAT. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *w przypadku analiz przedmiotowych, które mają charakter obszarowy i wskazują na występowanie pewnego zjawiska czy nieprawidłowości w regionie nie było możliwe*

⁷² Hurtownia danych podatkowych, w której znajdują się dane dotyczące m.in. podatku VAT, PIT, CIT, PCC, SD, dane CRP KEP oraz dane dotyczące informacji o kontrolach/czynnościach sprawdzających.

⁷³ Hurtownia danych podatkowych, w której znajdują się dane dotyczące m.in. podatku CIT, zaległości podatkowych oraz egzekucji podatkowej.

⁷⁴ Umożliwia dostęp do informacji gromadzonych przez Departament Analiz Ministerstwa Finansów oraz innych źródeł, umożliwia dostęp m.in. do plików JPK oraz danych STIR.

⁷⁵ Aplikacja służąca do ewidencjonowania, koordynacji i wspomagania kontroli celno-skarbowej.

⁷⁶ Analizator sieciowy.

⁷⁷ Przykładem może być strumień KAS Reporter, który łączy dane z H SPR, HD WHTAX oraz karta 2, tworząc wstępną analizę podatnika.

⁷⁸ Z tego: 22 analizy przedmiotowe zlecone i 7 własne oraz 65 analiz podmiotowych zleconych i 4 własne.

⁷⁹ Z tego: 19 analiz przedmiotowych zleconych i 2 własne oraz 20 analiz podmiotowych zleconych i 4 własne.

ustalenie wymiernych efektów na poziomie IAS. W przypadku analiz podmiotowych – z uwagi na fakt, iż analizy podmiotowe realizowane były w zasadzie na zlecenie MF w ramach tzw. „list typowań brutto”, które w zdecydowanej większości zawierają podmioty spoza właściwości Izby i po analizie przekazywane były zgodnie z właściwością – nie określono mierzalnych efektów tych działań. Natomiast w przypadku informacji sygnałnych pism od prokuratury oraz od funkcjonariuszy Policji lub CBA – z uwagi na różnorodny charakter spraw efekty analiz takich spraw są niemierzalne.

(akta kontroli: tom 1 str. 409-410, 468-485; tom 2 str. 421-434, 466-475)

1.10.

IAS, w związku ze zmianą od 1 października 2020 r. schematu pliku JPK_VAT⁸⁰, wprowadzającą obowiązek przekazywania informacji obejmujących stosowanie dodatkowych oznaczeń - kodów GTU⁸¹ oraz symboli dla określonych procedur dotyczących podatku VAT⁸², przeprowadziła szkolenia dla pracowników US i PUCS poświęcone ww. zmianom.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że zarówno na poziomie IAS, jak również US i PUCS brak jest możliwości wyselekcjonowania wszystkich podmiotów, które wykazują w swoich rozliczeniach kody GTU lub określone procedury dotyczące podatku VAT (nie występują tego rodzaju bazy danych). Na poziomie US weryfikacja omawianych zagadnień następuje w ramach czynności sprawdzających oraz analitycznych pod kątem zgodności kodów GTU ze zgłoszonym kodem PKD⁸³ przy jednostkowej analizie poszczególnych podmiotów (głównie przy analizie zasadności zwrotu podatku VAT). Ministerstwo Finansów dwukrotnie centralnie wyselekcjonowało i przesłało do IAS zestawienia podatników, którzy błędnie oznaczyli kody GTU. Przedmiotowe zestawienia zostały wysłane do US, które przeprowadziły działania wyjaśniające skutkujące złożeniem przez podatników korekt plików JPK_VAT.

IAS, na polecenie Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów z listopada 2020 r., zebrała od US propozycje raportów i zestawień, związanych z wykorzystaniem danych uwzględnionych w nowym schemacie plik JPK_VAT, które można byłoby użyć do celów analitycznych⁸⁴ i przekazała w grudniu 2020 r. do MF. W lutym 2021 r. MF przekazało IAS wybrany i uzupełniony o dodatkowe kryteria raport „Wykaz podmiotów, które wskazują pole GTU12 (usługi niematerialne), przy jednoczesnym zaznaczeniu pola Procedury specjalne TP”⁸⁵ w celu sprawdzenia możliwości jego wdrożenia (w wersji testowej). Dyrektor IAS wyjaśnił, że w związku z występującymi problemami technicznymi w bazie danych JPK, nie było możliwe wygenerowanie raportów zawierających kody GTU⁸⁶. W związku z tym na telekonferencji z MF ustalono, że po usunięciu przez MF przeszkód technicznych, prace nad raportami będą kontynuowane. Do dnia dzisiejszego (tj. 15 października 2021 r.) brak było informacji z MF w tym zakresie.

⁸⁰ Nowy JPK_VAT z deklaracją (JPK_VAT7M lub JPK_VAT7K) zastąpił deklaracje VAT-7 lub VAT7K oraz elektroniczną ewidencję zakupu i sprzedaży VAT w formie JPK_VAT.

⁸¹ Dodatkowe oznaczenia dla niektórych dostaw oraz usług – transakcji w szczególności dotyczących wrażliwych towarów, tj.: leki, paliwa, papierosy, pojazdy i części samochodowe, budynki, budowle, grunty.

⁸² Dodatkowe oznaczenia dla transakcji podlegających specjalnym procedurom, np. dostawy w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju, o której mowa w art. 23 ustawy o VAT, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów występującej po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 42 (import).

⁸³ Polska Klasyfikacja Działalności - usystematyzowany podział zbioru rodzajów działalności społeczno-gospodarczej, jakie realizują jednostki, stosowany w statystyce, ewidencji i dokumentacji oraz rachunkowości, a także w urzędowych rejestrach i systemach informacyjnych administracji publicznej, na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz. U. z 2007 r. Nr 251, poz. 1885, ze zm.).

⁸⁴ Na poziomie centralnym, ale również regionalnym, czy też na poziomie UCS, US.

⁸⁵ Istniejących powiązań między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

⁸⁶ Bardzo długi czas oczekiwania na proste zapytanie – nawet kilkanaście godzin.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że dane zawierające kody GTU, ze względu na zbyt krótki okres od wejścia w życie rozporządzenia⁸⁷ (od 1 lipca 2021 r.), które wprowadziło istotne zmiany m.in. w zakresie oznaczania grup towarów i usług w pliku JPK_VAT (kody GTU) nie są obecnie wykorzystywane. W związku z ciągłymi pracami legislacyjnymi nad usprawnieniem kodów GTU, na dzień dzisiejszy brak jest możliwości monitorowania prac US ich wykorzystania. W MF trwają prace związane z utworzeniem narzędzia analitycznego, które umożliwi wykorzystanie ww. danych w procesie analizy ryzyka podatkowego. Prace nad raportami podzielono pomiędzy izby administracji skarbowej. Wypracowane rozwiązania przekazane zostały do MF do wykonania w bazach centralnych. W związku z ciągłymi usprawnieniami legislacyjnymi grup kodów GTU, wypracowane raporty, do dnia dzisiejszego nie zostały zaimplementowane do systemu WRO-System.

(akta kontroli: tom 1 str. 468-485; tom 2 str. 381-418, 466-467, 571-574)

1.11.

Dyrektor IAS, celem wsparcia pracy komórek organizacyjnych US w zakresie realizacji zadań w obszarze mechanizmu podzielonej płatności, we wrześniu 2018 r. powołał Zespół ds. funkcjonowania mechanizmu podzielonej płatności w US⁸⁸. Do zadań ww. Zespołu należało m.in. monitorowanie i analiza prawidłowości funkcjonowania mechanizmu podzielonej płatności w US. Monitoring prowadzony był na podstawie przekazywanych przez US informacji dotyczących: liczby i kwot złożonych przez przedsiębiorców wniosków o wyrażenie zgody na przekazanie na rachunek rozliczeniowy środków zgromadzonych na rachunku VAT⁸⁹, liczby i kwot wydanych postanowień, liczby decyzji odmawiających uwolnienia środków z rachunku VAT oraz średniego czasu uwalniania środków. Do IAS nie wpłynęły wystąpienia podatników dotyczące problemów z ich płynnością finansową w związku z funkcjonowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

Spadała łączna liczba wniosków składanych przez przedsiębiorców o uwolnienie środków z rachunku VAT: w 2020 r. w relacji do 2019 r. o 12%⁹⁰, w I półroczu 2020 r. w relacji do I półrocza 2019 r. o 4%⁹¹ i w I półroczu 2021 r. w relacji do I półrocza 2020 r. o 16%⁹². W 2020 r. w relacji do 2019 r. wzrosła o 22%⁹³ średnia kwota wnioskowana o uwolnienie z rachunku VAT, głównie w I półroczu 2020 r. (w relacji do I półrocza 2019 r. o 53%⁹⁴). Natomiast w I półroczu 2021 r. średnia kwota wnioskowana była nieznacznie wyższa od wnioskowanej w I półroczu 2019 r., tj. o 6%⁹⁵.

IAS nie dysponowała danymi dotyczącymi kwot zaległych należności wyegzekwowanych z rachunków VAT.

(akta kontroli: tom 1 str. 468-485; tom 2 str. 364-380, 571-574)

2

2.1.

Ustalono, że IAS wraz z podległymi jednostkami osiągnęła na koniec 2020 r. i I półrocza 2021 r. wyznaczone przez Szefa KAS, objęte niniejszą kontrolą, cele

⁸⁷ Rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 29 czerwca 2021 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 1179).

⁸⁸ Zarządzeniem nr 216/2018 Dyrektora IAS z 7 września 2018 r.

⁸⁹ Rachunek techniczny używany w mechanizmie podzielonej płatności.

⁹⁰ Z 1236 wniosków w 2019 r. do 1093 w 2020 r.

⁹¹ Z 651 wniosków w I półroczu 2019 r. do 624 w I półroczu 2020 r.

⁹² Z 624 wniosków w I półroczu 2020 r. do 527 w I półroczu 2021.

⁹³ Z 64,5 tys. zł w 2019 r. do 78,7 tys. zł w 2020 r.

⁹⁴ Z 53,6 tys. zł w I półroczu 2019 r. do 82 tys. zł w I półroczu 2020 r.

⁹⁵ W I półroczu 2021 r. średnia wnioskowana kwota wynosiła 57 tys. zł, a w I półroczu 2019 r. 53,6 tys. zł.

dotyczące podatków, w tym VAT oraz w zakresie weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatników, wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS:

- 1) na koniec 2020 r.⁹⁶:
 - a) cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych – mierniki stopnia realizacji celu:
 - realizacja należności publicznoprawnych⁹⁷: wykonanie 6 689 530 tys. zł, przy planowanej wartości miernika – nie mniej niż 5 669 496 tys. zł;
 - ograniczanie przyrostu zaległości wymagalnych⁹⁸: wykonanie 100,36%, przy planowanej wartości miernika - nie więcej niż 105%;
 - b) cel: efektywny proces czynności sprawdzających – miernik: kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, przeprowadzonych z udziałem podatników⁹⁹: wykonanie 788,38 mln zł, przy planowanej wartości miernika – nie mniej niż 95,54 mln zł;
 - c) cel: efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych – miernik: kontrole pozytywne - udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 000 zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków¹⁰⁰: wykonanie 88%, przy planowanej wartości miernika – więcej niż 78%;
 - d) cel: wykorzystanie plików na żądanie w kontrolach celno-skarbowych – miernik: wykorzystanie plików JPK w kontrolach celno-skarbowych - udział kontroli, w których wykorzystywano pliki JPK na żądanie w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK ¹⁰¹: wykonanie 86%, przy planowanej wartości miernika – więcej niż 60%;
 - e) cel: podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych – miernik: decyzje dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylone przez WSA¹⁰²: wykonanie 12,13%, przy planowanej wartości miernika – mniej niż 18%;
- 2) na koniec I półrocza 2021 r.¹⁰³:
 - a) cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych – mierniki:
 - realizacja należności publicznoprawnych: wykonanie 2 852 330 tys. zł, przy planowanej wartości miernika – nie mniej niż 2 582 248 tys. zł;

⁹⁶ Zarządzeniem nr 73 Szefa KAS z 20 grudnia 2019 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2020 oraz informacja MF z 28 grudnia 2020 r. o przeliczeniu na nowo wartości miernika „Realizacja należności publicznoprawnych” w związku z nowelizacją ustawy budżetowej na 2020 r.

⁹⁷ Suma kwot wynikających z ustawy budżetowej na 2020 r. w zakresie wskazanych podatków oraz należności niepodatkowych budżetu państwa. Przy wyliczeniach miernika brane są pod uwagę podatki: CIT i PIT (bez udziałów jednostek samorządu terytorialnego), VAT, akcyza, od instytucji finansowych, od gier, od wydobycia kopalni, oraz cło.

⁹⁸ Stosunek kwoty zaległości wymagalnych należności budżetu państwa pozostałych do zapłaty na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącegox100 do kwoty zaległości ww. należności na koniec analogicznego okresu sprawozdawczego roku poprzedniego. Przy wyliczeniu miernika brane są pod uwagę wyłącznie dane dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych, podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku od towarów i usług.

⁹⁹ Łączna kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników.

¹⁰⁰ Stosunek liczby zakończonych kontroli celno-skarbowych i zatwierdzonych kontroli podatkowych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 000 zł, w okresie sprawozdawczym do liczby zakończonych kontroli celno-skarbowych i zatwierdzonych kontroli podatkowych w okresie sprawozdawczym.

¹⁰¹ Stosunek liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym kontroli celno-skarbowych, w toku których wystąpiono z żądaniem udostępnienia plików JPK na żądanie do liczby zakończonych w ww. okresie kontroli celno-skarbowych, których zakres i okres objęty kontrolą uprawniały do żądania przekazania plików JPK.

¹⁰² Stosunek liczby wyroków WSA uchylających decyzję Dyrektora IAS, Naczelnika UCSx100 do liczby wyroków WSA.

¹⁰³ Zarządzenie nr 135 Szefa KAS z 30 grudnia 2020 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2021.

- wskaźnik ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych: wykonanie 96,4%, przy planowanej wartości miernika - nie więcej niż 105%;
- b) cel: poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS – mierniki:
- efektywność realizacji czynności sprawdzających¹⁰⁴: wykonanie 103,87 mln zł, przy planowanej wartości miernika – nie mniej niż 35 mln zł;
 - sprawność realizacji postępowań kontrolnych wszczętych przed 1 marca 2017 r., kontroli celno-skarbowych i podatkowych¹⁰⁵: wykonanie 86%, przy planowanej wartości miernika – więcej niż 40%;
- c) cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS – miernik: skuteczność kontroli dotyczących podatków¹⁰⁶: wykonanie 93%, przy planowanej wartości miernika – więcej niż 83%;
- d) cel: podniesienie jakości orzecznictwa KAS w zakresie postępowań podatkowych – miernik: liczba decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych prawomocnie przez WSA w stosunku do łącznej liczby decyzji wydanych przez dyrektora IAS i naczelnika UCS w danym roku¹⁰⁷: wykonanie 6,82%, przy planowanej wartości miernika – nie więcej niż 18%.

W Planie działalności IAS na rok 2020 i rok 2021 określono zadania i projekty wspierające realizację poszczególnych mierników oraz wskazano komórki koordynujące te działania. Dokonano diagnozy ryzyk mogących mieć wpływ na nieosiągnięcie celów, wskazano działania naprawcze i zaradcze oraz postępowanie z ryzykiem przekraczającym akceptowalny poziom.

(akta kontroli: tom 1 str. 468-485, 603-621; tom 2 str. 18-82, 476-522)

IAS monitorowała realizację przez podległe jednostki wartości mierników wyznaczonych do osiągnięcia, w tym:

- a) dla miernika Realizacja należności publicznoprawnych m.in.:
- prowadzono okresowe analizy wykonanych wpływów¹⁰⁸ w celu sporządzenia zestawień wartości zaplanowanej i zrealizowanej miernika wg US z oznaczeniem tych US, w których realizacja mierników nie była na odpowiednim poziomie. Analizy przekazywano naczelnikom US do wiadomości i podjęcia działań mających na celu poprawę efektów pracy;
 - prowadzono przez Zespół ds. monitorowania realizacji dochodów budżetowych monitoring i nadzór nad powyższym miernikiem. W związku z dużą rozpiętością poziomu realizacji przez poszczególne US wyznaczonych mierników *Realizacji należności publicznoprawnych*¹⁰⁹, Zespół podjął w 2021 r. działania, które przyczyniły się do ich urealnienia;

¹⁰⁴ Łączna kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających.

¹⁰⁵ Stosunek liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym postępowań kontrolnych, kontroli celno-skarbowych i podatkowych wszczętych przed 1 stycznia 2018 r. do liczby ww. postępowań będących w toku wg stanu na 1 stycznia 2021 r.

¹⁰⁶ Stosunek liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym postępowań kontrolnych, kontroli celno-skarbowych i zatwierdzonych kontroli podatkowych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł do liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym ww. postępowań i kontroli, dotyczących podatków.

¹⁰⁷ Stosunek liczby decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych prawomocnie przez WSA w okresie sprawozdawczym¹⁰⁰ do liczby decyzji wydanych przez dyrektora IAS i naczelnika UCS w okresie sprawozdawczym.

¹⁰⁸ Zasadniczo z częstotliwością kwartalną. W okresie od 1 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2021 r. sporządzono 10 takich analiz.

¹⁰⁹ Na posiedzeniu Zespołu ds. monitorowania realizacji dochodów budżetowych w dniu 22 maja 2020 r. zwrócono uwagę, że choć realizacja miernika na poziomie województwa na koniec kwietnia wynosi 100,7%, to w przypadku US występują duże rozpiętości, np. US w Przemysłu zrealizował miernik na poziomie 218,4%, a US w Leżajsku na poziomie 12,7%.

- zobowiązano, na początku każdego roku, naczelników US do przekazywania informacji o przyczynach i podjętych działaniach w przypadku niezrealizowania miernika, a w przypadku zagrożenia jego realizacji, o powstałych zagrożeniach oraz o związanych z nimi podjętych działaniach zaradczych;
- sporządzano kwartalne zestawienia w zakresie zdefiniowanego ryzyka, oceny ryzyka i postępowania ze zdiagnozowanym ryzykiem dotyczące poszczególnych US, które nie zrealizowały miernika lub zdiagnozowały ryzyko jego realizacji na dalsze okresy;
- przesyłano przez Z-cę Dyrektora IAS nadzorującego Pion Poboru i Egzekucji do US analizy dotyczące realizacji dochodów wraz z poleceniami podjęcia określonych działań;

(akta kontroli: tom 2 str. 1-17, 83-162, 710-711)

b) dla miernika *Decyzje dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylone przez WSA*¹¹⁰ m.in.:

- zobowiązano Naczelnika PUCS oraz kierowników komórek organizacyjnych do przekazywania informacji o przyczynach i podjętych działaniach w przypadku niezrealizowania miernika, a w przypadku zagrożenia jego realizacji, o powstałych zagrożeniach oraz o związanych z nimi podjętych działaniach zaradczych;
- polecono naczelnikom US przeprowadzenie analizy danych ujętych w systemie POLTAX i ich weryfikację zgodnie z zasadami określonymi w „Szczegółowym opisie konstrukcji mierników” i przekazanie - w przypadku stwierdzenia - informacji o nieprawidłowościach w zakresie studium wykonalności miernika oraz wskazania wdrożonych działań w celu wyeliminowania nieprawidłowości. Jednocześnie polecono naczelnikom US objęcie bezpośrednim nadzorem realizację zadań w zakresie prawidłowości i terminowości obsługi danych w systemie POLTAX PLUS;
- monitorowano przez Referat Nadzoru nad Orzecznictwem IAS dane dotyczące osiągniętych wartości miernika (w ujęciu miesięcznym). Dane w tym zakresie przekazywane były do komórek organizacyjnych IAS celem ich weryfikacji ze stanem faktycznym;

(akta kontroli: tom 2 str. 1-17, 190-211, 303-321)

c) dla miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych*¹¹¹ m.in.:

- dokonywano comiesięcznych analiz w zakresie kształtowania się wysokości zaległości wymagalnych i miernika przyrostu zaległości wymagalnych w podatkach objętych ww. miernikiem zarówno ogółem (dla IAS) jak i w poszczególnych US;
- zobowiązywano naczelników US do monitorowania oraz dokonywania analiz danych dotyczących stanu zaległości wymagalnych z wykorzystaniem dostępnych narzędzi informatycznych, a także do złożenia wyjaśnień w przypadku wzrostu zaległości wymagalnych i wskazania działań podejmowanych w celu zmniejszenia ich wysokości;

(akta kontroli: tom 1 str. 228-230, 235-261; tom 2 str. 1-17, 163-189, 301-302)

¹¹⁰ W 2020 r., a w 2021 r. miernik: Liczba decyzji dyrektora IAS i naczelnika UCS uchylonych prawomocnie przez WSA w stosunku do łącznej liczby wydanych przez dyrektora IAS i naczelnika UCS w danym roku.

¹¹¹ W 2020 r., a w 2021 miernik: Wskaźnik ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych.

d) dla pozostałych badanych mierników¹¹² m.in.:

- na podstawie kwartalnych informacji od podległych jednostek identyfikowano główne czynniki ryzyka mogące mieć wpływ na nieosiągnięcie celów oraz wskazywano działania naprawcze i zaradcze, reakcje na ryzyko i najważniejsze działania dodatkowe.
- dokonywano kwartalnych analiz w zakresie stopnia osiągnięcia mierników na poziomie IAS oraz poszczególnych jednostek, które omawiano na spotkaniach z przedstawicielami podległych jednostek i na naradach wewnętrznych oraz przekazywano kierownikom podległych jednostek,

(akta kontroli: tom 1 str. 1-17, 212-300)

2.2.

Z tytułu podatku VAT¹¹³ osiągnięto w 2020 r. dochody w wysokości 2 958,4 mln zł (wyższe o 9%¹¹⁴ od zrealizowanych w 2018 r. i o 16%¹¹⁵ od zrealizowanych w 2019 r.), a w I półroczu 2021 r. w wysokości 1 516,6 mln zł (wyższe o 33%¹¹⁶ od zrealizowanych w I półroczu 2020 r.).

Główną przyczyną wzrostu dochodów z podatku VAT w 2020 r. w relacji do osiągniętego w 2018 r. były zwiększone wpłaty tego podatku dokonane przez podatników (o 595,4 mln zł¹¹⁷), a w relacji do dochodu osiągniętego w 2019 r. zmniejszone kwoty jego zwrotu (o 246,6 mln zł¹¹⁸). Mniejsze kwoty zwrotu podatku w głównym stopniu wpłynęły również na wzrost dochodów z tego tytułu w I półroczu 2021 r. w relacji do I półroczu 2020 r. (o 684,8 mln zł¹¹⁹).

Dyrektor IAS wyjaśnił, że *zwiększające się wpływy z podatku od towarów i usług w powyższych okresach zostały spowodowane: zwiększonymi wpłatami z tego podatku (z tytułu importu towarów rozliczanego przez PUCS, dodatkowych zobowiązań podatkowych z tytułu nieprawidłowości popełnianych przez podatników przy rozliczaniu podatku oraz z tytułu pozostałych wpłat rozliczanych przez US), a także zmniejszonymi kwotami zwrotów tego podatku (z tytułu zwrotu osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym oraz z tytułu rozliczanego przez US, na rachunki bankowe podatników, tzw. zwroty bezpośrednie). Największą kwotą obrazującą przyczyny wzrostu wpływów wg. stanu na 30 czerwca 2021 r. w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego jest zmniejszenie zwrotów bezpośrednich. Sytuacja ta jest efektem zmiany przepisów w zakresie właściwości miejscowej US¹²⁰. Zmiana ta dotyczyła głównie Podkarpackiego Urzędu Skarbowego w Rzeszowie, który przed zmianą właściwości, realizował bardzo duże zwroty bezpośrednie na rzecz podatników, którzy w 2020 r. funkcjonowali w jego właściwości. W 2021 r. obowiązek zwrotów na rzecz tych podmiotów nie wystąpił już na terenie województwa podkarpackiego.*

¹¹² Mierników: kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających; kontrole pozytywne; wykorzystanie plików JPK w kontrolach celno-skarbowych; efektywność czynności sprawdzających; sprawność realizacji postępowań kontrolnych wszczętych przed 1 marca 2017 r.; skuteczność kontroli dotyczących podatków.

¹¹³ Z rozdziałów klasyfikacji budżetowej: 75648, 75650, 75651, 75652, 75653, 75654, 75655.

¹¹⁴ O 234,1 mln zł.

¹¹⁵ O 405,5 mln zł.

¹¹⁶ O 379,9 mln zł.

¹¹⁷ Zwiększenie wpłat z tytułu: importu towarów (o 178,2 mln zł), dodatkowych zobowiązań - sankcji (o 0,5 mln zł) oraz z pozostałych tytułów (o 417,2 mln zł). Ponadto zmniejszyły się zwroty z tytułu wydatków mieszkaniowych (o 1,6 mln zł), a zwiększyły się zwroty bezpośrednie (o 362,9 mln zł).

¹¹⁸ Ponadto zmniejszyły się zwroty z tytułu wydatków mieszkaniowych (o 1,4 mln zł), a zwiększyły się wpłaty z tytułu importu towarów (o 63,1 mln zł), dodatkowych zobowiązań – sankcji (o 0,9 mln zł) oraz z pozostałych tytułów (o 94) mln zł.

¹¹⁹ Ponadto zmniejszyły się zwroty z tytułu wydatków mieszkaniowych (o 0,1 mln zł) oraz wpłaty z pozostałych tytułów (o 375,3 mln zł), a zwiększyły się wpłaty z tytułu importu towarów (o 70,4 mln zł) oraz dodatkowych zobowiązań – sankcji (o 0,1 mln zł).

¹²⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 grudnia 2020 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (Dz. U. poz. 2456).

Stan należności w podatku VAT¹²¹ na 31 grudnia 2020 r. wynosił 1 303,6 mln zł (był wyższy o 2,0% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2019 r.), w tym zaległości 1 024,4 zł (był niższy o 3,3% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2019 r.), natomiast na 30 czerwca 2021 r. stan należności w ww. podatku wynosił 1 338,9 mln zł (był wyższy o 2,7% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2020 r.), w tym zaległości 1 055,0 mln zł (był wyższy o 3,0% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2020 r.).

Z przedstawionej analizy¹²² wynika, że na powyższe zmiany główny wpływ miały:

- wg stanu na koniec 2020 r. w relacji do stanu na koniec 2019 r.: wzrost wartości należności płatnych w ratach i odroczonech (o 39,3 mln zł); wzrost wartości należności objętych wstrzymaniem wykonania decyzji (o 28,1 mln zł); wzrost wartości należności wynikających z decyzji nieostatecznych bez nadanego rygoru natychmiastowej wykonalności (o 19,4 mln zł); spadek wartości należności wynikających z decyzji nieostatecznych z nadanym rygorem natychmiastowej wykonalności (o 61 mln zł);

- wg stanu na koniec 2021 r. w relacji do stanu na koniec 2020 r.: spadek wartości należności płatnych w ratach i odroczonech (o 16,8 mln zł); spadek wartości należności objętych wstrzymaniem wykonania decyzji (o 28,2 mln zł).

(akta kontroli: tom 1 str. 399, 408; tom 2 str. 523-553)

3.

3.1.

W okresie od 1 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2021 r. realizacja zadań dotyczących poboru podatku VAT, w tym weryfikacja przez podległe jednostki prawidłowości rozliczeń podatników była przedmiotem 12 kontroli prowadzonych przez IAS, z tego 10 kontroli w US i dwóch w PUCS. W sześciu przypadkach działalność kontrolowanej jednostki została oceniona pozytywnie, w jednym – pozytywnie z uchybieniami, a w trzech – pozytywnie z nieprawidłowościami¹²³. Ustalone nieprawidłowości i na ich podstawie sformułowane wnioski dotyczyły: stosowania ustaw i wewnętrznych wytycznych w zakresie zwrotu podatku VAT oraz udzielania ulg podatkowych; przestrzegania przepisów wewnętrznych w zakresie Tax-Free; weryfikacji informacji sygnalnych bez zbędnej zwłoki; podejmowania działań analitycznych i prowadzenia kontroli zmierzających do poprawy parametrów poszczególnych mierników działania. IAS monitorowała wykonanie wniosków pokontrolnych. Kontroler i koordynator kontroli sporządzali *Arkusze realizacji zaleceń i wniosków pokontrolnych* (w oparciu o odpowiedź na zalecenia pokontrolne) i następnie *Arkusze rezultatów wdrożonych zaleceń* (w oparciu o informacje o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych), które były aprobowane i zatwierdzane przez odpowiednio kierownika komórki ds. kontroli oraz Dyrektora IAS.

(akta kontroli: tom 2 str. 554-600)

3.2.

Ustalono, że działania dotyczące poboru podatku VAT były również przedmiotem audytu wewnętrznego. W 2020 r. w ramach czynności sprawdzających monitorowano realizację zaleceń zadania audytowego „Organizacja kontroli celno-skarbowej wykorzystującej pliki *JPK na żądanie* w wybranych komórkach organizacyjnych Podkarpackiego Urzędu Celno-Skarbowego w Przemyślu”¹²⁴.

¹²¹ Objęty rozdziałami klasyfikacji budżetowej: 75648, 75650, 75651, 75652, 75653, 75654, 75655.

¹²² Analiza nie dotyczyła należności objętych rozdziałem klasyfikacji budżetowej 75648 (VAT w imporcie), dla których, jako należności scentralizowanej, właściwy jest wierzyciel – Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.

¹²³ W dwóch pozostałych przypadkach, do dnia kontroli tego zagadnienia, tj. 30 września 2021 r. nie sporządzono jeszcze wystąpienia pokontrolnego.

¹²⁴ Zakres przedmiotowy audytu: 1) zapewnienie warunków organizacyjnych związanych z wykorzystaniem plików JPK na żądanie podczas kontroli celno-skarbowej; 2) realizacja kontroli z wykorzystaniem plików JPK na żądanie – wykonanie

W sprawozdaniu z audytu zalecono, aby zdiagnozować realne potrzeby, podległych Działowi Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowań Podatkowych PUCS komórek organizacyjnych, w zakresie niezbędnego sprzętu komputerowego z odpowiednimi parametrami i oprogramowaniem w celu złożenia odpowiednich do potrzeb zapotrzebowań. Pismem z 23 grudnia 2019 r. PUCS zwrócił się Dyrektora IAS o zabezpieczenie odpowiedniego sprzętu komputerowego wraz z oprogramowaniem, zapewniającego obsługę oraz analizę danych, w tym pochodzących z pozyskiwanych w trakcie kontroli celno-skarbowych plików JPK na żądanie. Od grudnia 2019 r. do 20 kwietnia 2020 r. wymieniono 8 szt. komputerów/laptopów, następnie do 13 września 2021 r. jeszcze 17 szt. Dyrektor IAS poinformował, że w PUCS działa Zespół¹²⁵, którego celem jest wspieranie kontrolujących w zakresie elektronicznego pobierania, przetwarzania i analizy danych finansowo-księgowych, w tym stosowania JPK. Obsługa i analiza plików JPK przez ww. Zespół przyczynia się do szybszej i bardziej efektywnej analizy tych danych, co usprawnia pracę komórek kontrolnych oraz zapobiega ograniczeniom wynikającym z korzystania przez zespoły kontrolne ze słabszych komputerów.

Ponadto w 2019 r. audytem wewnętrznym objęto zadanie „Zasadność zwrotów podatku od towarów i usług oraz analiza kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy”¹²⁶. Audytorzy przedstawili dwie propozycje usprawnień i wniosków o charakterze systemowym na poziomie Ministerstwa Finansów dotyczące: rozważenia określenia w statucie IAS zadania „nadzór nad terminowością oraz właściwą weryfikacją zwrotów podatku od towarów i usług” celem umożliwienia przypisania go w regulaminie organizacyjnym IAS konkretnej komórce oraz zasugerowali uzupełnienie *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* o funkcjonujące narzędzia wynikające ze zmiany przepisów w podatku VAT po marcu 2016 r.¹²⁷.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że zgodnie z założeniami merytorycznymi zatwierdzonymi przez Przewodniczącego Komitetu Audytu¹²⁸, w sprawozdaniu z powyższego zadania wystąpiła możliwość przedstawienia propozycji usprawnień i wniosków o charakterze systemowym. W wyniku audytu zdiagnozowano ww. dwa zagadnienia (propozycje). Kompetencje do zmiany zarządzenia Ministra Finansów¹²⁹, którego załącznikiem jest statut izby administracji skarbowej, posiada¹³⁰ minister właściwy do spraw finansów publicznych. Niezależnie od zaproponowanych zmian, IAS realizowała zadanie dotyczące nadzoru nad terminowością oraz właściwą weryfikacją zwrotów podatku VAT za pośrednictwem Działu Podatku od Towarów i Usług¹³¹. Pismem z 1 lipca 2019 r. przekazano US do stosowania i wykorzystania

miernika z Planu działalności IAS w Rzeszowie na rok 2019; 3) nadzór nad realizacją zadań z wykorzystaniem plików JPK na żądanie. Zakres przedmiotowy audytu: IAS, Podkarpacki Urząd Celno-Skarbowy w Przemyślu. Audytorzy badający ww. zagadnienie stwierdzili, że w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza.

¹²⁵ Powołany zarządzeniem nr 8 Naczelnika PUCS z 27 grudnia 2017 r.

¹²⁶ Zakres przedmiotowy audytu: 1) organizacja procesu weryfikacji zwrotu podatku VAT; 2) ocena podejmowanych działań związanych z weryfikacją zasadności zwrotu VAT; 3) ocena działań podejmowanych w celu weryfikacji kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy; 4) ocena współpracy pomiędzy jednostkami organizacyjnymi KAS w zakresie zwrotów VAT; 5) ocena sposobu sprawowania nadzoru IAS nad realizacją zadań związanych ze zwrotami podatku VAT oraz analizą kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy. Zakres przedmiotowy audytu: IAS; Pierwszy i Drugi Urząd Skarbowy w Rzeszowie; Podkarpacki Urząd Skarbowy w Rzeszowie; Podkarpacki Urząd Celno-Skarbowy w Przemyślu. Audytorzy ocenili przyjęte rozwiązania organizacyjne i wybrane narzędzia określone w przepisach prawa oraz regulacjach wewnętrznych IAS i audytowanych urzędów pozytywnie, uznając, że w obszarze objętym zadaniem audytowym w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza.

¹²⁷ Ministerstwo Finansów w sierpniu 2021 r. przekazało Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług opracowane w ramach Projektu AUTO_ZWROT.

¹²⁸ Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów.

¹²⁹ Zarządzenie Ministra Finansów z 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.

¹³⁰ Zgodnie z delegacją wskazaną w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2021 poz. 422, ze zm.).

¹³¹ W ramach sprawowania merytorycznego nadzoru nad działalnością podległych urzędów w zakresie właściwości merytorycznej komórki.

służbowego, opracowane w IAS, „Wytyczne w sprawie weryfikowania zwrotu VAT w IAS i jednostkach podległych”, które miały na celu wskazanie działań zalecanych do podejmowania w prowadzonych weryfikacjach zasadności zwrotów VAT i stanowić pomoc w usprawnieniu prowadzenia tej weryfikacji. Z wyjaśnień Dyrektor IAS wynika, że *w ramach nadzoru nad terminowością oraz właściwą weryfikacją zwrotów podatku VAT sporządzono powyższe Wytyczne, które stanowiły uzupełnienie opracowanych przez Ministerstwo Finansów „Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług” z marca 2016 r.*

Nie zrealizowano ujętego w pierwotnym planie audytu na 2020 r. „zadania zapewniającego”, które dotyczyło efektywności poboru podatków powiązane z celem IAS „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych”. Dyrektor IAS wyjaśnił, że *ww. zadanie audytowe nie zostało zrealizowane w związku z przejściem w lipcu 2020 r. dwóch audytorów wewnętrznych na emeryturę, powodującym pomniejszenie zasobów osobowych niezbędnych do przeprowadzenia wszystkich zaplanowanych zadań audytowych.* We wrześniu 2020 r. dokonano zmian w planie audytu prowadzących do wykreślenia z niego powyższego zadania.

(akta kontroli: tom 1 str. 121-134; tom 2 str. 554-562, 601-709)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

IV. Uwagi i wnioski

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

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Rzeszów, 29 października 2021 r.

Kontroler
Marek Sikora
specjalista k. p.

/-/

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Rzeszowie
Dyrektor
Wiesław Motyka
p.o. WICEDYREKTORA
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Rzeszowie
z up.
/-/
Robert Łukasz