



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Poznaniu

LPO.410.021.01.2018
P/18/077

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Poznaniu
ul. Dożynkowa 9H, 61-662 Poznań
T +48 61 655 62 00, F +48 61 655 62 01
lpo@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/077 - Wykorzystanie Jednolitego Pliku Kontrolnego w postępowaniach i kontrolach podatkowych
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu
Kontroler	Mariusz Kubiak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/120/2018 z dnia 19 lipca 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu, Plac Cyryla Ratajskiego 5, Poznań (kod 61-726) - w dalszej treści „Urząd”.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Joanna Dudzińska, Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu ¹ - w dalszej treści „Naczelnik”. (dowód: akta kontroli str. 7-16)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli², Urząd działając zgodnie z obowiązującymi uwarunkowaniami organizacyjno-prawnymi, prawidłowo wykorzystywał Jednolity Plik Kontrolny oraz udostępnione narzędzia informatyczne z nim związane.

Pracownicy Urzędu posiadali stosowne uprawnienia oraz dysponowali sprzętem i oprogramowaniem komputerowym, adekwatnymi do wymagań wynikających z wykorzystywania Jednolitego Pliku Kontrolnego. Równoległe z bieżącymi, skomplikowanymi i czasochłonnymi czynnościami służbowymi, wdrażano Jednolity Plik Kontrolny, w którym jednocześnie jego autorzy dokonywali licznych zmian, przy stosunkowo niewielkiej liczbie szkoleń dotyczących jego wykorzystywania „w walce z wyłudzeniami podatku”. W okresie objętym kontrolą NIK³, liczba pracowników Urzędu, którzy z racji wykonywanych czynności służbowych mogli korzystać z JPK oraz liczba pracowników, którym udostępniono stosowne uprawnienia umożliwiające wykorzystanie JPK, systematycznie wzrastała. Ze względu na relatywnie krótki okres stosowania JPK, nie można jednoznacznie ocenić jego wpływu na efektywność postępowań i kontroli prowadzonych przez Urząd oraz na zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców. W okresie objętym kontrolą zauważyć jednak można spadek liczby kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Urząd oraz skrócenie średniego czasu kontroli. Ponadto, wzrosła liczba czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, w tym przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK, co mogło wpłynąć na ograniczenie liczby kontroli podatkowych.

¹ Od dnia 12 września 2017 r. W okresie wcześniejszym, tj. od 28 maja 2014 r. do 11 września 2017 r., kierownikiem kontrolowanej jednostki był Pan Przemysław Gordzelewski.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie

³ 1 lipca 2016 r. – 30 czerwca 2018 r.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Prawidłowość wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)⁴

Opis stanu faktycznego

1. Udostępnienie pracownikom Urzędu narzędzi informatycznych dla potrzeb wykorzystania JPK

Ministerstwo Finansów zapewniło Urzędowi dostęp do aplikacji WRO-System⁵ (dla 100 pracowników Urzędu⁶) oraz do aplikacji JPK_Lunetka (dla dziewięciu osób). Aplikacje te umożliwiały pracownikom Urzędu m.in. przeglądanie plików JPK_VAT⁷ oraz tworzenie raportów zawierających dane z tych plików, przesyłanych co miesiąc przez podatników do Szefa KAS. Pracownicy Urzędu, realizujący zadania wymagające dostępu do danych zawartych w plikach JPK_VAT, posiadali stosowne uprawnienia do korzystania z ww. aplikacji. Uprawnienia, umożliwiające weryfikację plików JPK_VAT, pierwsi pracownicy Urzędu otrzymali dopiero w 2017 r.

(dowód: akta kontroli str. 5, 17-18, 52-105, 106-112, 150, 155, 276-282, 386-392)

Spośród 100 pracowników Urzędu, którym Ministerstwo Finansów zapewniło dostęp do aplikacji WRO-System, 97 osobom (97%) nadano uprawnienia do poszczególnych struktur tej aplikacji⁸. Przykładowo, Naczelnik posiadała uprawnienia do wszystkich ośmiu modułów⁹ (JPK, WIE, ODR, WRS, TRA, SKO, OPV, RAP), a pracownikowi Działu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników, nadano uprawnienia do dwóch modułów aplikacji WRO-System (moduł WRS i moduł SKO).

(dowód: akta kontroli str. 44-48, 52-105, 277-281)

W poszczególnych okresach objętych kontrolą NIK, liczba pracowników Urzędu, którzy z racji wykonywanych czynności służbowych mogli korzystać z JPK oraz liczba tych pracowników, którym udostępniono stosowne uprawnienia umożliwiające wykorzystanie JPK, wzrastała i wynosiła¹⁰: 49 pracowników w okresie od 1 lipca do 31 grudnia 2016 r. (wtedy liczba pracowników Urzędu ogółem w etatach wynosiła 185,25); 79 pracowników (wzrost o 61%) w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2017 r. (liczba pracowników Urzędu ogółem w etatach – 169,41); 97 pracowników

⁴ Jednolity Plik Kontrolny (JPK) został wprowadzony przepisem art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800), w dalszej treści „Ordynacja podatkowa” i dla części podmiotów obowiązuje od 1 lipca 2016 r. Przez JPK należy rozumieć księgi i dokumenty księgowe prowadzone za pomocą programów komputerowych w odpowiednim formacie, przekazywane na żądanie organu podatkowego (Informacje o ewidencji podatku od towarów i usług VAT, mają być przekazywane bez wezwania co miesiąc). JPK to zbiór danych finansowych: generowany z systemów informatycznych danego przedsiębiorstwa; tworzony poprzez bezpośredni eksport danych z systemów informatycznych; zawierający informacje o operacjach gospodarczych za dany okres; posiadający ustandaryzowany układ i format (schemat XML) umożliwiający jego łatwe przetwarzanie. Struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych została udostępniona w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Więcej: <https://www.mf.gov.pl/web/bip/wyniki-wyszukiwania/?q=jednolity%20plik%20kontrolny> oraz m.in. <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/jednolity-plik-kontrolny>.

⁵ Aplikacja WRO-SYSTEM to system informatyczny zaprojektowanym przez Departament Analiz Ministerstwa Finansów, którego celem było wsparcie działań organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) w zakresie dostępu do informacji gromadzonych przez DPAT oraz dostęp do źródeł działających w ramach Administracji Skarbowej (wg Podręcznika użytkownika oprogramowania WRO-SYSTEM, wydanie 07.2018).

⁶ Liczba pracowników Urzędu (w pełnych etatach) w okresie objętym kontrolą NIK wynosiła: 185 (1.07.-31.12.2016 r.); 169 (1.01.-31.12.2017 r.); 170 (1.01.-30.06.2018 r.).

⁷ JPK_VAT (Ewidencja sprzedaży i zakupu VAT) - to jeden z elementów struktury logicznej w postaci elektronicznej, ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, o których mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej.

⁸ Źródło: Zestawienie, sporządzone w dniu 1 sierpnia 2018 r. dla potrzeb kontroli NIK, zatyt. „Pracownicy PWUS w Poznaniu, którym nadano uprawnienia do aplikacji WRO-System w okresie 20 marca 2017 r. – 30 czerwca 2018 r.” oraz poprawione w dniu 31 sierpnia 2018 r. i 5 września 2018 r. Zestawienie dla potrzeb kontroli NIK.

⁹ Nazwy poszczególnych modułów aplikacji WRO-System: JPK-Analizer; WIE-Wierzytelności; ODR-Odroczenia; WRS-Skarbiec; TRA-Transakcja; SKO-SKRP Rejestracja; OPV-Ocena Podatnika VAT; RAP-Raporty.

¹⁰ Dane wg zestawienia sporządzonego w dniu 29 sierpnia 2018 r. i w dniu 5 września 2018 r. w Urzędzie dla potrzeb kontroli NIK.

(wzrost o 23%) w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2018 r. (liczba pracowników Urzędu ogółem w etatach – 170,81).

(dowód: akta kontroli str. 282, 392)

Według Zastępcy Naczelnika¹¹, każdy pracownik Urzędu posiadał przydzielone stanowisko komputerowe wraz z zainstalowanym pakietem Microsoft Office (zawierającym m.in. Excel), który umożliwiał analizę danych ujętych w JPK. Ponadto, pracownicy działów kontroli podatkowej Urzędu posiadali dostęp do: (1) aplikacji „Weryfikator” pozwalającej sprawdzić poprawność syntaktyczną pliku XML oraz dokonać importu plików JPK w postaci tabel¹², (2) licencji ACL¹³, (3) aplikacji Generator Sum¹⁴, (4) Notepad++¹⁵, (5) aplikacji Klient JPK 2.0¹⁶. Każdy z 41 pracowników trzech działów kontroli podatkowej Urzędu, dysponował ww. narzędziami analitycznymi, tj. aplikacjami: Weryfikator, Generator Sum, Klient JPK 2.0. Natomiast 10 pracowników tych działów korzystało z licencji na użytkowanie programu ACL. Dodatkowo otrzymali oni: zestawy skryptów programu ACL dla struktur JPK w postaci ksiąg rachunkowych, faktur, obrotu magazynowego oraz wyciągów bankowych (odpowiednio: JPK_KR, JPK_FA, JPK_MAG, i JPK_WB); Notepad++, a w 2017 r. zostali wyposażeni w nowy sprzęt komputerowy oraz licencjonowane oprogramowanie Excel 2016.

(dowód: akta kontroli str. 5, 17-19)

Naczelnik nie dokonywała oszacowania potrzeb sprzętowych/oprogramowania komputerowego oraz osobowych w związku z wprowadzeniem i obowiązywaniem JPK.

(dowód: akta kontroli str. 5, 19)

Zastępca Naczelnika podała, że wszyscy pracownicy działów kontroli podatkowej posiadali przed dniem 1 lipca 2016 r. narzędzia (Excel, Weryfikator) umożliwiające analizę wszystkich struktur plików JPK. Dodatkowo, pracownikom posiadającym licencję ACL wymieniono dotychczasowy sprzęt komputerowy na nowy oraz zainstalowano nową wersję arkusza kalkulacyjnego Excel (2016). W odpowiedzi na pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu¹⁷, dotyczące planów stworzenia i wdrożenia aplikacji bazodanowych, mających na celu wsparcie działań jednostek organizacyjnych KAS, Naczelnik wskazała 21 osób wytypowanych do uzyskania uprawnień do systemów CAIPAP (późniejsza nazwa systemu CAIPAP to właśnie WRO-System). W okresie od 13 marca 2017 r. (pierwsze zgłoszenie pracowników Urzędu do WRO-System) do 30 czerwca 2018 r., kierująca Urzędem wystąpiła z wnioskami o nadanie dostępu do aplikacji WRO-System dla 106 pracowników Urzędu. Zdaniem Zastępcy Naczelnika, zwiększająca się liczba wniosków o nadanie uprawnień do aplikacji WRO-System dla pracowników Urzędu wynikała ze stwierdzonych korzyści z wykorzystania tego programu

¹¹ Zastępcą Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu od dnia 6 czerwca 2017 r. była Pani Elżbieta Wiśniewska.

¹² W zależności od zaimportowanej struktury pliku JPK, tworzone były następujące tabele: księgi rachunkowe JPK_KR, wyciąg bankowy JPK_WB, magazyn JPK_MAG, ewidencja zakupu i sprzedaży JPK_VAT, faktury VAT JPK_FA, podatkowa księga przychodów i rozchodów JPK_PKPIR, ewidencja przychodów JPK_EWP.

¹³ To narzędzie analityczne służące do merytorycznej analizy danych (wraz z dokumentem „Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego” przekazany przez Ministerstwo Finansów w październiku 2017 r. rozdystrybuowano zestawy skryptów programu ACL dla struktur w postaci ksiąg rachunkowych, faktur, obrotu magazynowego oraz wyciągów bankowych (JPK_KR, JPK_MAG, JPK_FA i JPK_WB).

¹⁴ Pozwalającej generować sumy kontrolne plików pobieranych na żądanie.

¹⁵ Umożliwiał sprawdzenia poprawności syntaktycznej pliku XML przy pomocy wtyczki XML Tools.

¹⁶ Aplikacja ta umożliwiała tworzenie, walidację, szyfrowanie, podpisywanie i wysyłanie plików JPK do systemu Ministerstwa Finansów.

¹⁷ nr 0201-CK1.040.2.2017.29 z dnia 13 marca 2017 r.

w prowadzonych czynnościach sprawdzających, analitycznych, wierzycielskich oraz egzekucyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 5, 19)

2. Wykorzystywanie JPK przez pracowników Urzędu do prowadzenia czynności sprawdzających, postępowań i kontroli podatkowych

W Regulaminie organizacyjnym Urzędu, zatwierdzonym przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu¹⁸, nie uwzględniono zadań komórek organizacyjnych, związanych z wykorzystaniem JPK do prowadzenia czynności sprawdzających, kontroli podatkowych oraz nie dokonano podziału (pomiędzy komórkami organizacyjnymi) zadań dotyczących analizy danych JPK i realizacji wyników tej analizy, poprzez wykonywanie czynności sprawdzających, prowadzenie postępowań i kontroli podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 5, 19-20, 25-43, 562-563)

Pliki JPK_VAT wykorzystywano w ramach czynności służbowych pracowników Urzędu, zatrudnionych w: Pierwszym i Drugim Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1, SKA-2) w toku prowadzonych czynności analitycznych i sprawdzających; Referacie Wymiany Informacji Międzynarodowej (SKM) podczas czynności analitycznych i sprawdzających; Dziale Spraw Wierzycielskich (SEW-1) w toku czynności analitycznych i wierzycielskich; Referacie Spraw Wierzycielskich (SEW-2) przy czynnościach wierzycielskich; Dziale Egzekucji Administracyjnej i Likwidacji Towarów (SEE) w toku czynności egzekucyjnych. Ponadto, pliki JPK były wykorzystywane w prowadzonych kontrolach podatkowych przez pracowników działów kontroli podatkowej (SKP-1, SKP-2, SKP-3).

(dowód: akta kontroli str. 5, 19-20)

Naczelnik nie wydała wewnętrznych uregulowań w zakresie realizacji zadań Urzędu związanych z wykorzystaniem i obsługą JPK. Wyjaśniając przyczyny niewydania ww. wewnętrznych uregulowań, Naczelnik m.in. podała, że wykonując obowiązki związane z zadaniami związanymi z wykorzystaniem JPK, opierano się na wytycznych¹⁹ Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu i Ministerstwa Finansów. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu m.in. pismem nr 3001-ICK.4022.23.2017.2 z dnia 21 marca 2017 r. zobowiązał naczelników urzędów skarbowych do obligatoryjnego korzystania z narzędzi aplikacji WRO-System na potrzeby prowadzonych czynności służbowych związanych z analityką, czynnościami sprawdzającymi, kontrolą podatkową, postępowaniem podatkowym, administracyjną egzekucją zaległości bądź zabezpieczeniem wykonania zobowiązań podatkowych. Realizacja zadań Urzędu związanych z wykorzystaniem JPK

¹⁸ Regulamin organizacyjny Urzędu (jedna z wymienionych w nim podstaw działania tej jednostki organizacyjnej KAS) stanowił załącznik nr 38 do zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 marca 2017 r. Regulamin ten był dwukrotnie zmieniany zarządzeniami: z dnia 11 stycznia 2018 r. i 9 kwietnia 2018 r.

¹⁹ Naczelnik podała, że wraz z wytycznymi, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu na bieżąco, kierował pisma do naczelników urzędów skarbowych: 3001-ICK.4022.83.2017.2 z 7 czerwca 2017 r. – przekazujące do stosowania dokument „Czynności sprawdzające”; 3001-ICK.4022.111.2017.2 z 18 lipca 2017 r. – zalecające wykorzystanie narzędzia JPK Lunetka w bieżącej pracy, dającego możliwość poboru plików JPK_VAT oraz ich eksportu; 3001-ICK.4022.119.2017.2 z 1 sierpnia 2017 r. – zalecające naczelnikom podległych jednostek objęcie szczególnym nadzorem stopnia wykorzystania narzędzi informatycznych WRO-System oraz JPK Lunetka umożliwiającymi dostęp do plików JPK_VAT, które winny być wykorzystywane w trakcie prowadzonych czynności służbowych; 3001-ICK.4022.122.2017.2 z 5 września 2017 r. – zobowiązujące naczelników podległych jednostek do żądania plików JPK w ramach wykonywanych czynności służbowych; 3001-ICK.4022.98.2018.2 z 6 czerwca 2018 r. – przypominające o obligatoryjnym pobieraniu danych w formie JPK w prowadzonych kontrolach; 3001-ICK.4022.124.2018.2 z 16 lipca 2018 r. – dotyczące przekazania zaleceń wykorzystania plików JPK w celu zintensyfikowania działań w zakresie wszczętych i niezakończonych postępowań kontrolnych, oraz na naradach szkoleniowych: 3 marca 2016 r. z naczelnikami urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego; 9-10 czerwca 2016 r. z naczelnikami urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego; 29 listopada 2016 r. z naczelnikami urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego; 28 czerwca 2017 r. z koordynatorami ds. czynności sprawdzających JPK; 9-10 października 2017 r. z naczelnikami urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego; 30 stycznia 2018 r. z koordynatorami ds. czynności sprawdzających JPK; 19-20 kwietnia 2018 r. z naczelnikami urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego; 23 maja 2018 r. z kierownikami komórek kontroli woj. wielkopolskiego; 11 czerwca 2018 r. z koordynatorami ds. czynności sprawdzających JPK, zobligował podległe jednostki do wykorzystywania JPK w ramach czynności służbowych.

w kontroli podatkowej odbywała się na podstawie dokumentu „Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)”, który został udostępniony przez Ministerstwo Finansów w październiku 2017 r. oraz na podstawie zarządzenia nr 61/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 maja 2018 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji określającej zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 290, 400-401, 408-418, 419-430, 431-495)

W Urzędzie nie została opracowana procedura nadawania pracownikom uprawnień do korzystania z JPK. Uprawnienia dostępu do aplikacji WRO-System nadawane były przez pracowników Wydziału Terenowego Obsługi Jednolitych Plików Kontrolnych DPPT3 na podstawie wniosku rejestracyjnego dostępnego na stronie internetowej ww. aplikacji²⁰. Zastępca Naczelnika podała, że wniosek o nadanie uprawnień do poszczególnych modułów aplikacji WRO-SYSTEM inicjują kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu, zgodnie z rodzajem zadań służbowych powierzonych danemu pracownikowi.

(dowód: akta kontroli str. 290, 401, 496-503)

Wyjaśniając, czy i w jaki sprawdzalny sposób (np. z wykorzystaniem aplikacji WRO-System_Przeglądanie kont użytkowników dla koordynatorów JPK) kontrolowano w Urzędzie prawidłowość (w tym celowość) wykorzystywania JPK przez uprawnionych pracowników, Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że „na poziomie Urzędu nie udostępniono narzędzi pozwalających na weryfikację z wykorzystaniem aplikacji WRO-System przeglądania kont użytkowników dla koordynatorów JPK, m.in. tego, jaki plik JPK został wykorzystany przez uprawnionych pracowników, wobec czego nie ma możliwości przeprowadzenia kontroli prawidłowości (w tym celowości) wykorzystania JPK”.

(dowód: akta kontroli str. 290, 401-402)

Zastępca Naczelnika m.in. podała, że korzystanie z modułów aplikacji WRO-System podlega stałemu monitorowaniu i raportowaniu zarówno przez Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków jak i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu²¹. W wyniku prośby Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu (kierowanej do naczelników urzędów skarbowych) o weryfikację zasadności posiadanych przez pracowników uprawnień do aplikacji WRO-System, Naczelnik przeprowadziła weryfikację oraz analizę dotyczącą korzystania przez pracowników Urzędu z powyższej aplikacji. Według Zastępcy Naczelnika, w wyniku przeprowadzonej analizy (jej wyniki²² przekazano w dniu 28 listopada 2017 r. Dyrektorowi Izby Skarbowej w Poznaniu), odebrano uprawnienia dla osób nie będących już pracownikami Urzędu, aktywowano konta nieaktywne dla kilku pracowników oraz stwierdzono, że uprawnienia zostały nadane w prawidłowym zakresie dla pracowników, którzy dostęp do aplikacji WRO-System wykorzystują w ramach powierzonych im obowiązków służbowych.

(dowód: akta kontroli str. 290, 402, 504-507, 508-510)

W zakresach czynności²³ 10 pracowników²⁴ z trzech działów kontroli podatkowej Urzędu (objętych szczegółowym badaniem), nie ujęto obowiązku wykorzystywania

²⁰ Aktualna szczegółowa instrukcja zasad postępowania przy wypełnianiu i wysyłaniu wniosku była również zamieszczona na powyższej stronie.

²¹ W ramach przedmiotowego nadzoru Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu pismem nr 3001-ICK.4022.176.2017.1 z dnia 30.10.2017 r. zwrócił się z prośbą do naczelników urzędów skarbowych o weryfikację zasadności posiadanych przez pracowników uprawnień do aplikacji WRO-System oraz dokonanie analizy dotyczącej korzystania przez pracowników z ww. aplikacji, a w szczególności o zwrócenie uwagi na konta nieaktywne. Naczelnikowi załączył listę aktywnych użytkowników aplikacji WRO-SYSTEM z dnia 30 października 2017 r. (71 użytkowników aktywnych i 7 nieaktywnych), wygenerowaną z aplikacji „Przeglądanie kont użytkowników dla koordynatorów JPK”.

²² Pismo oznaczone: 3071-SKP-1.4022.33.2017; 3071-SKP-2.4022.33.2017.

²³ sporządzonych w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu, w okresie od 23 maja 2017 r. do 4 lipca 2018 r.

na zajmowanym stanowisku pracy narzędzia analitycznego (ACL) służącego do merytorycznej analizy danych poszczególnych struktur JPK. Zastępca Naczelnika podała, że w związku „z konsolidacją procesów pomocniczych²⁵ w Izbach Skarbowych, z dniem 1 maja 2015 r. akta osobowe pracowników znajdują się w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu”. Zdaniem Zastępcy Naczelnika, zakresy czynności wszystkich pracowników kontroli podatkowej w Urzędzie zawierają w części szczegółowej obowiązek „prowadzenia kontroli podatkowej, w tym z wykorzystaniem programów informatycznych”, a narzędzie ACL jest jednym z wielu narzędzi/programów informatycznych, wykorzystywanych przez kontrolujących. Szczegółowe wymienianie tych narzędzi wiązałoby się z koniecznością częstej aktualizacji zakresów czynności pracowniczych. Uniwersalne ujęcie tych zadań w zakresach czynności – według Zastępcy Naczelnika - w pełni gwarantuje realizację obowiązków przez pracowników kontroli podatkowej. W związku z powyższym, Naczelnik nie proponowała Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zamieszczenia w zakresach czynności 10 pracowników trzech działów kontroli podatkowej Urzędu, obowiązku wykorzystywania na zajmowanym stanowisku pracy narzędzia analitycznego (ACL) służącego do merytorycznej analizy danych poszczególnych struktur JPK.

(dowód: akta kontroli str. 158-178, 275, 290, 403, 518-520)

Naczelnik, odpowiadając na pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu²⁶, dotyczące przekazania informacji na temat liczby pracowników Urzędu zajmujących się obsługą/analizą JPK oraz wskazania liczby pracowników niezbędnych do prawidłowej ich obsługi, w związku z faktem iż od 1 stycznia 2018 r. mikroprzedsiębiorcy będą zobowiązani do składania JPK_VAT, wnioskuje o 10 etatów do obsługi/analizy JPK_VAT. Do końca 2017 r. trzech pracowników Urzędu bezpośrednio obsługiwało pliki JPK_VAT (analizowało raporty przekazywane z Ministerstwa Finansów dotyczące rozbieżności w plikach JPK), a w pierwszym półroczu 2018 r., w wyniku zatrudnienia w Urzędzie nowych pracowników, liczba ta wzrosła do pięciu osób (tj. o dwie osoby więcej). Zastępca Naczelnika podała, że liczba pracowników zajmujących się JPK_VAT (dodatkowo) doraźnie, w ramach realizowanych czynności, to w 2017 r. – cztery osoby, a w 2018 r. – pięć osób (byli to pracownicy Referatu Wymiany Informacji Międzynarodowej). W dniu 13 października 2017 r. Urząd przekazał Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu szacunkowe dane, z których wynikało, że na dzień 11 października 2017 r., liczba dużych, średnich i małych przedsiębiorców składających JPK_VAT wynosi 1.800 podmiotów, a liczba pracowników Urzędu analizujących te pliki wynosi – trzy osoby. Na dzień 1 stycznia 2018 r. przewidywano wzrost liczby przedsiębiorców do 2.800 podmiotów i zaproponowano ww. liczbę 10 pracowników do obsługi/analizy przekazywanych plików JPK_VAT.

(dowód: akta kontroli str. 290, 402-403, 511-513)

W okresie od 13 marca 2017 r. do 31 grudnia 2017 r., spośród 97 uprawnionych pracowników Urzędu, 63 (65%) skorzystało z aplikacji WRO-System, łącznie 5.605 razy (przeciętnie 89 razy), z tego w zakresie poszczególnych jej modułów: JPK-Analizer²⁷ - 1.301 razy; Wierzytelności²⁸ – 2.247; Odroczenia – nie korzystano;

²⁴ Wyposażonych – jak podała Zastępca Naczelnika - m.in. w „zestaw skryptów programu ACL dla struktur w postaci ksiąg rachunkowych, faktur, obrotu magazynowego oraz wyciągów bankowych (JPK_KR; JPK_MAG; JPK_FA i JPK_WB)”.

²⁵ Zgodnie z art. 2 ust.1 pkt h) ustawy z dnia 15 stycznia 2015 r. o zmianie ustawy o Służbie Celnej, ustawy o urządach i izbach skarbowych oraz niektórych innych ustawy (Dz. U. z 2015 r., poz. 211), w sprawach organizacyjno-finansowych, w tym z zakresu prawa pracy, izba skarbową wraz z podległymi urządami skarbowymi stanowi jednostkę organizacyjną, której kierownikiem jest dyrektor izby skarbowej.

²⁶ nr 3001-ICK.4022.158.2017.1 z dnia 11 października 2017 r.

²⁷ JPK-Analizer, to moduł aplikacji WRO-System, który udostępnia użytkownikowi jedynie generowanie plików zawierających dane z rejestrów kupna i sprzedaży podmiotów, zawartych w przesyłanych danych JPK (źródło: Podręcznik użytkownika aplikacji WRO-System przedłożony przez Urząd do kontroli NIK).

Skarbiec²⁹ – 1.610 razy; Ocena mikroprzedsiębiorcy – 156; Transakcje podmiotu – 45 razy. W okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 czerwca 2018 r., spośród 97 uprawnionych, aplikację WRO-System wykorzystało 73 pracowników (75% uprawnionych), łącznie 30.172 razy (przeciętnie 413 razy), z tego w zakresie ww. poszczególnych jej modułów, odpowiednio: 22.143; 2.428; 376; 4.734; 155; 337.

(dowód: akta kontroli str. 179-181, 283-288, 387-392)

Pracownicy Referatu Spraw Wierzycielskich (referat powstał w 2018 r. na podstawie zarządzenia Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 11 stycznia 2018 r.) sporadycznie (w I pół. 2018 r.) korzystali z modułu „Wierzytelności” aplikacji WRO-System.

(dowód: akta kontroli str. 38-43, 283-288)

Naczelnik przedłożyła do kontroli NIK wykaz 11 pracowników „komórek spraw wierzycielskich” (Dział Spraw Wierzycielskich³⁰ SEW-1 oraz Referat Spraw Wierzycielskich SEW-2) Urzędu, uprawnionych do korzystania z aplikacji WRO-System w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że organ podatkowy nie posiada dostępu do informacji dotyczącej dat logowań ww. 11 pracowników do aplikacji WRO-System („Wierzytelności”). Powyższe dane³¹ uzyskano z Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 30-43, 289, 396, 550-551)

Zastępca Naczelnika podała, że nie stwierdzono przypadków nieudostępnienia pracownikom Urzędu odpowiednich narzędzi/uprawnień umożliwiających korzystanie z plików JPK w czynnościach służbowych. Jako przyczynę niewielkiego wykorzystania plików JPK przez działy kontroli podatkowej Urzędu oraz ich braku w przypadku działów postępowań podatkowych, Zastępca Naczelnika wskazała, że zdecydowana większość podmiotów, wobec których prowadzone były i są kontrole podatkowe oraz postępowania podatkowe, posiada cechy znikających podatników, charakterystyczne dla oszustw „karuzelowych” (m.in. brak kontaktu z podatnikiem, brak składanych deklaracji VAT-7). Ponadto, kontrole podatkowe oraz postępowania podatkowe prowadzone są przede wszystkim za okresy poprzedzające obowiązek obligatoryjnego sporządzania plików JPK przez podatników. Z uwagi na zróżnicowany charakter oraz zakres realizowanych zadań przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu, brak jest możliwości określenia przeciętnego wykorzystania JPK w Urzędzie, a tym samym dokonania analizy pod kątem stopnia wykorzystania przedmiotowych plików przez poszczególnych pracowników Urzędu. Jednocześnie Zastępca Naczelnika podała, że aplikacja WRO-System była modyfikowana – udostępniane były jej nowe moduły i funkcjonalności, co w jej ocenie ma istotne znaczenie w kontekście dokonywania oceny w zakresie użytkowania tej aplikacji.

(dowód: akta kontroli str. 5, 20-21, 49-51, 148-149)

Z informacji uzyskanej z Ministerstwa Finansów Departament Analiz w odpowiedzi na pismo Naczelnika z dnia 2 sierpnia 2018 r., dotyczące zmian funkcjonowania

²⁸ Wierzytelności - to moduł aplikacji WRO-System, umożliwiający wyszukiwanie kontrahentów, którzy wykazali w swoim JPK, że dokonali zakupu od wskazanego podmiotu oraz kontrahentów, których podany podmiot wskazał w swoim JPK jako odbiorców swoich towarów (źródło: ibidem).

²⁹ Skarbiec - to moduł aplikacji WRO-System, służący do przeglądania baz danych Departamentu Analiz pod kątem wiedzy o podmiotach krajowych i zagranicznych (źródło: ibidem).

³⁰ Do zadań tego Działu, wymienionych w Regulaminie organizacyjnym Urzędu, należało m.in.: wykonywanie zadań wierzyciela w ramach postępowania zabezpieczającego i egzekucyjnego; prowadzenie w szczególności spraw w zakresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz Skarbu Państwa skutkującego wygaśnięciem zobowiązań podatkowych, nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności, odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe.

³¹ dostarczone dopiero po upływie 14 dni od daty ich wnioskowania

aplikacji WRO-System, ze szczególnym wskazaniem dat udostępniania poszczególnych funkcjonalności oraz ich rodzaju, wynika³², że w okresie od 4 maja 2017 r. do 19 grudnia 2017 r. udostępniono aplikację WRO-System z modułem Analizer oraz Skarbiec, a po upływie kolejnych miesięcy udostępniano nowe moduły aplikacji WRO-System (m.in. „Wierzytelności” w dniu 4 października 2017 r. zmieniane czterokrotnie; „Odroczenia” w wersji beta w dniu 21 czerwca 2017 r. trzykrotnie zmieniane; „Ocena mikroprzedsiębiorcy” w wersji beta w dniu 25 sierpnia 2017 r. trzykrotnie zmieniane; „Transakcje” w dniu 30 listopada 2017 r. dwukrotnie zmieniane) oraz nowe możliwości wyszukiwania w już istniejących modułach. W dniu 19 grudnia 2017 r. udostępniono „nową zakładkę Statystyki”, umożliwiającą „sprawdzenie swojej aktywności w aplikacji WRO-System”. Łącznie, w aplikacji WRO-System w okresie siedmiu miesięcy 2017 r. wprowadzono 12 różnego rodzaju, szeroko rozumianych zmian i udoskonaleń. W okresie kolejnych siedmiu miesięcy (od 17 stycznia 2018 r. do 18 lipca 2018 r.) aplikacja WRO-System została poddana dalszym 16 zmianom. M.in. w dniu 12 kwietnia 2018 r. udostępniono „nową funkcjonalność” w module JPK_Analizer umożliwiającą wykonywanie zdefiniowanych raportów analitycznych na plikach JPK_VAT. W dniu 6 czerwca 2018 r. udostępniono moduł „Raporty” w wersji beta, przeznaczony dla pracowników obsługujących raporty JPK_VAT.

(dowód: akta kontroli str. 182-183)

Naczelnik nie weryfikowała obowiązku comiesięcznego składania przez podatników plików JPK_VAT za okres od 1 lipca 2016 r. do 31 grudnia 2017 r. Wynikało to z braku narzędzi pozwalających na weryfikację blisko siedmiu tys. podmiotów, które powinny składać JPK_VAT. Zastępca Naczelnika podała, że z uwagi na kryteria doboru podmiotów obsługiwanych przez wyspecjalizowane urzędy skarbowe, bardzo duża liczba podatników obsługiwanych przez Urząd zobowiązana była do składania JPK_VAT. „Ręczna weryfikacja” w powyższym zakresie nie była zatem możliwa. Jedynie w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających podatników – w przypadku stwierdzenia braku pliku JPK_VAT, pracownik Urzędu sporządzał stosowne wezwanie. Narzędzie pozwalające na przedmiotową weryfikację zostało udostępnione urzędom skarbowym w marcu 2018 r. w ramach aplikacji WRO-System. Ponadto, Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków również w marcu 2018 r. udostępniło raport R.0 – tj. raport o podmiotach, które nie złożyły plików JPK w styczniu 2018 r. Przedmiotowa weryfikacja dokonywana jest przez Naczelnika w odniesieniu do plików JPK_VAT, począwszy od stycznia 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 290, 403-404)

Wyjaśniając, czy i w jaki sprawdzalny sposób uprawnieni pracownicy Urzędu ewidencjonowali czynności sprawdzające z wykorzystaniem JPK, Zastępca Naczelnika podała, że do ewidencjonowania wszystkich czynności sprawdzających wykorzystywano aplikację³³ e-Orus (moduł „Ewidencja czynności sprawdzających MF AP”).

(dowód: akta kontroli str. 290, 404)

Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że czynności sprawdzające z wykorzystaniem plików JPK prowadzone są przede wszystkim przez pracowników Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających. Weryfikowanie ewidencjonowania przedmiotowych czynności sprawdzających odbywa się w ramach realizacji zadań nałożonych na kierownika Działu SKA-2 – np. wybiórczo w trakcie prowadzonych

³² W piśmie z dnia 8 sierpnia 2018 r. oznaczonym DPAT3.070.7.2018

³³ W aplikacji e-Orus ewidencjonowano czynności sprawdzające przeprowadzone z udziałem podatnika z wykorzystaniem plików JPK_VAT na formularzu – „JPK_VAT”. W przypadku pobrania plików na żądanie w polu „Uwagi” wpisywano „JPK na żądanie”. Aplikacja e-Orus pozwalała na sporządzanie raportów o przeprowadzonych czynnościach sprawdzających z wykorzystaniem plików JPK za dowolny okres oraz wg wybranych parametrów.

kontroli funkcjonalnych bądź każdorazowo przy akceptacji zwrotów podatku VAT. W Urzędzie udokumentowano przeprowadzenie przez Kierownika Działu SKA-2 dwóch kontroli funkcjonalnych z zakresu wykorzystania plików JPK w prowadzonych czynnościach sprawdzających. W obu kontrolach objęto badaniem jeden miesiąc (marzec 2018 r.), a ich przedmiotem były dwa podmioty dokonujące rozliczeń podatku VAT. Prowadząca czynności kontrolne stwierdziła, że „pracownik przeprowadzając czynności sprawdzające prawidłowo wykorzystywał pliki JPK_VAT oraz inne dostępne narzędzia w aplikacji WRO-SYSTEM”.

(dowód: akta kontroli str. 291, 404, 514-517)

3. Szkolenia pracowników Urzędu w zakresie wykorzystania JPK

Naczelnik nie przedłożyła do kontroli NIK planów przeszkolenia pracowników Urzędu dotyczących wykorzystania JPK. W zakresie wykorzystania JPK, pracowników Urzędu objęto szkoleniami organizowanymi przez trzy podmioty zewnętrzne (Krajową Szkołę Skarbowości, Ministerstwo Finansów, Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu) oraz przez Urząd (szkolenia wewnętrzne i tzw. szkolenia e-learningowe³⁴). Krajowa Szkoła Skarbowości przeprowadziła pięć szkoleń (w 2017 r. i 2018 r.)³⁵, w których uczestniczyło ośmiu pracowników Urzędu (pięciu pracowników Urzędu w 2017 r. spośród 79 uprawnionych – tj. 6% oraz trzech pracowników w 2018 r. spośród 97 uprawnionych – tj. 3%). Ministerstwo Finansów zorganizowało dwa szkolenia tematyczne³⁶, w których doskonalilo swoje umiejętności dwóch pracowników Urzędu (po jednym pracowniku w 2017 r. i w I poł. 2018 r.), a Izba Administracji Skarbowej w Poznaniu zorganizowała cztery szkolenia³⁷ (w tym cykl warsztatów komputerowych) dla pięciu pracowników Urzędu zaproszonych przez Dyrektora tej Izby oraz dla zgłoszonych 34 pracowników – uczestników ww. warsztatów komputerowych. Według Zastępcy Naczelnika, do udziału w warsztatach komputerowych – wykorzystanie programu Microsoft Excel do analizy plików JPK, gdzie Urząd zgłosił celem przeszkolenia 34 pracowników, do dnia 3 sierpnia 2018 r. „znaczną ich część już została przeszkolona”. Na poznanie procesu analizy JPK_VAT z wykorzystaniem programu ACL podczas szkolenia podstawowego, zorganizowanego przez Krajową Administrację Skarbową w 2017 r., przeznaczono sześć godzin ćwiczeń. Ten sam organizator szkolenia w 2018 r. przewidział dwie godziny wykładu na zapoznanie szkolonych pracowników z zagadnieniem „Jednolity plik kontrolny – schematy i struktury danych” oraz cztery godziny na zapoznanie uczestników szkolenia z pobieraniem i importem plików JPK_VAT. Krajowa Administracja Skarbową, organizując w 2017 r. szkolenie

³⁴ Pracownicy Urzędu korzystający z JPK w realizacji zadań służbowych (pracownicy komórek kontroli podatkowej, czynności analitycznych i sprawdzających, egzekucji administracyjnej, postępowań podatkowych), zostali zobligowani do odbycia szkolenia na platformie e-learningowej Atena2 na temat: „Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe”.

³⁵ Tematyki pięciu szkoleń: „Stosowanie oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK” szkolenie w 2017 r. na poziomie podstawowym, przeszkolono jednego pracownika Urzędu. „Stosowanie oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK pozyskiwanych ze źródeł wewnętrznych” szkolenie w 2018 r. na poziomie podstawowym, przeszkolono jednego pracownika Urzędu. „Stosowanie oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK na podstawie danych uzyskanych od podatników” szkolenie w 2017 r. i w 2018 r. na poziomie zaawansowanym, przeszkolono dwóch pracowników Urzędu (po 1 w 2017 r. i w 2018 r.). „Zastosowanie JPK w kontroli podatkowej” szkolenie w 2017 r. na poziomie podstawowym, przeszkolono dwóch pracowników Urzędu. „Jednolity Plik Kontrolny”, szkolenie w 2017 r. i w 2018 r. na poziomie podstawowym, w tym szkoleniu uczestniczyło dwóch pracowników Urzędu (jeden w 2017 r. oraz jeden w 2018 r.).

³⁶ Tematyki tych szkoleń: „Realizacja kontroli celno-skarbowych – analiza i wykorzystanie JPK”. W szkoleniu (w 2017 r.) uczestniczył jeden pracownik Urzędu. Szkolenie (6.02.2018 r.) w związku z udostępnieniem dla mikro przedsiębiorców darmowego narzędzia pozwalającego m.in. na prowadzenie ewidencji sprzedaży i zakupów oraz wygenerowanie i wysyłanie pliku JPK_VAT Klient2 v3. W szkoleniu uczestniczył jeden pracownik Urzędu.

³⁷ Tematyki tych szkoleń, to: Szkolenie z zakresu Jednolitych Plików Kontrolnych – zadania realizowane z wykorzystaniem struktury JPK_VAT oraz przekazanie informacji dotyczących opracowanych przez Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów aplikacji, narzędzi, raportów oraz ich wykorzystanie w praktyce; Warsztaty komputerowe w zakresie wykorzystania analitycznych narzędzi informatycznych, w tym arkuszy kalkulacyjnych, do analizy pobranych z aplikacji Lunetka oraz Wro-System Jednolitych Plików Kontrolnych; Cykliczne spotkania koordynatorów czynności sprawdzających JPK (styczeń, czerwiec 2018); Cykl warsztatów komputerowych – wykorzystanie programu Microsoft Excel do analizy plików JPK.

zaawansowane nt. „Stosowanie oprogramowania ACL w ramach postępowań kontrolnych z wykorzystaniem JPK na podstawie danych pozyskanych od podatników”, którego celem było „nabycie umiejętności dotyczącej analizy i przetwarzania wszystkich możliwych schematów JPK pobranych od podatników”, przeznaczyła na realizację tego celu osiem godzin (w tym: wykład i ćwiczenia).

(dowód: akta kontroli str. 5-6, 21-23, 115-147, 386-392)

Spośród ww. 10 pracowników³⁸ z trzech działów kontroli podatkowej Urzędu (objętych szczegółowym badaniem) posiadających uprawnienia do ACL, dwoje uczestniczyło w szkoleniach zorganizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości (jedna osoba w 2017 r. i jedna w 2018 r.), żaden z ww. pracowników nie uczestniczył w szkoleniach organizowanych z inicjatywy Ministerstwa Finansów. Natomiast wszyscy ww. pracownicy zakończyli szkolenie organizowane przez Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu w zakresie JPK – informacje podstawowe.

(dowód: akta kontroli str. 21-23)

4. Problemy z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających pracownikom wykorzystanie JPK

W Urzędzie, w okresie objętym kontrolą NIK, nie odnotowano problemów z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK. Zastępca Naczelnika podała, że wobec braku stwierdzonych problemów z funkcjonowaniem elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK, Urząd nie przekazywał informacji w powyższym zakresie do Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz do Ministerstwa Finansów. Wobec czego nie przeprowadzono również udokumentowanych kontroli funkcjonalnych elektronicznych narzędzi umożliwiających wykorzystanie JPK.

(dowód: akta kontroli str. 6, 23)

5. Rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura teletechniczna i informatyczna Urzędu a gwarancje bezpieczeństwa danych pochodzących z JPK

W Urzędzie nie wprowadzono dodatkowych rozwiązań organizacyjnych gwarantujących bezpieczeństwo przetwarzania danych uzyskiwanych z JPK.

(dowód: akta kontroli str. 6, 23)

Według Zastępcy Naczelnika, informacje zawarte w plikach JPK, podobnie jak inne informacje dotyczące rozliczeń podatników, objęte są tajemnicą skarbową do przestrzegania której zobowiązani są wszyscy pracownicy Urzędu. W związku z powyższym w Urzędzie nie wprowadzono dodatkowych rozwiązań organizacyjnych gwarantujących bezpieczeństwo przetwarzania danych z JPK.

(dowód: akta kontroli str. 6, 23)

Wyjaśniając, czy Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu określił dla Urzędu zasady/wewnętrzne procedury (w formie pisemnej) dotyczące bezpieczeństwa informacji w zakresie pobierania danych od podatników (w formie plików JPK) i ich przechowywania, Zastępca Naczelnika m.in. podała: „W Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego wprowadzono w 2015 r. jednolity w skali województwa system zarządzania bezpieczeństwem informacji (SZBI)³⁹, w ramach którego opracowano

³⁸ Których wyposażono – jak podała Zastępca Naczelnika - m.in. w „zestaw skryptów programu ACL dla struktur w postaci ksiąg rachunkowych, faktur, obrotu magazynowego oraz wyciągów bankowych (JPK_KR; JPK_MAG; JPK_FA i JPK_WB)”.

³⁹ NIK zwraca uwagę, że System zarządzania bezpieczeństwem informacji wprowadzony w 2015 r. przestał obowiązywać zgodnie z postanowieniem § 9 zarządzenia nr 10 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 31 stycznia 2018 r. w sprawie ustanowienia i wdrożenia Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu.

i wdrożono dokumentację składającą się m.in. z polityki bezpieczeństwa informacji, polityki bezpieczeństwa danych osobowych oraz instrukcji zarządzania systemem informatycznym. Każdy z pracowników tutejszego Urzędu został zobowiązany do odbycia następujących szkoleń na Platformie Atena2, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów: Bezpieczeństwo teleinformatyczne – szkolenie dedykowane dla pracowników resortu finansów; RODO unijne rozporządzenie o ochronie danych osobowych (...). Kwestie bezpieczeństwa informacji w zakresie pobierania danych od podatników w formie JPK i ich przechowywania przez kontrolujących zostały ponadto uregulowane w następujących rozdziałach dokumentu „Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)”, opublikowanego przez Ministerstwo Finansów w październiku 2017 r.: 5. „Dokumentowanie wykonanych czynności”⁴⁰; 6. „Bezpieczeństwo danych osobowych i tajemnica skarbową w JPK”⁴¹.

(dowód: akta kontroli str. 291, 404-406, 431-495, 534-537)

Oględziny budynku będącego siedzibą Urzędu, w zakresie zabezpieczenia przed dostępem osób nieuprawnionych do danych informatycznych (w szczególności JPK, będącego przedmiotem kontroli NIK prowadzonej w Urzędzie), a w szczególności: pomieszczenia wykorzystywane przez pracowników Urzędu oraz pomieszczenie serwerowni Urzędu, wykazały, że rozwiązania organizacyjne oraz infrastruktura teletechniczna i informatyczna Urzędu gwarantowały bezpieczeństwo tych pomieszczeń, gdzie przetwarzano dane, pochodzące z JPK.

(dowód: akta kontroli str. 547-549, 561)

Pracownicy Urzędu, których stanowiska pracy zostały objęte ww. oględzinami, ukończyli szkolenia w zakresie bezpieczeństwa teleinformatycznego oraz w zakresie RODO (unijnego rozporządzenia o ochronie danych osobowych). Oba szkolenia zostały zorganizowane przez Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu w „Systemie Zdalnej Edukacji Resortu Finansów Atena2”. Odbycie ww. szkoleń zostało potwierdzone zaświadczeniami o ich ukończeniu. Ponadto, ww. pracownicy Urzędu złożyli oświadczenia o zapoznaniu i zrozumieniu zasad dotyczących ochrony informacji w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu, zdefiniowanych w ramach wewnętrznej dokumentacji bezpieczeństwa, w zakresie: polityki bezpieczeństwa informacji; polityki bezpieczeństwa danych osobowych; instrukcji zarządzania systemami informatycznymi.

(dowód: akta kontroli str. 538-546)

Uwagi dotyczące
kontrolowanej
działalności

NIK zwraca uwagę na potrzebę zintensyfikowania procesu szkolenia pracowników Urzędu uprawnionych do wykorzystania JPK. Do czasu zakończenia kontroli, nadal nie wszyscy pracownicy posiadający takie uprawnienia objęci zostali odpowiednimi szkoleniami.

(dowód: akta kontroli str. 5-6, 21-23, 115-147, 386-392)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie kontrolowaną działalność Urzędu w istniejących uwarunkowaniach organizacyjno-prawnych. Pracownicy Urzędu dysponowali sprzętem komputerowym adekwatnym m.in. do przeglądania plików

⁴⁰ W tej części „Zasad kontroli z wykorzystaniem JPK”, podano, że „nie ma przepisów prawnych, które bezpośrednio odnoszą się do sposobu wykorzystania, w tym przechowywania i archiwizowania raportów z analizy zawartości JPK. Należy zatem do tego typu czynności stosować ogólne reguły dotyczące dokumentowania czynności podejmowanych przez organ prowadzący postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową”.

⁴¹ Wskazano tam, że wszelki obrót, dystrybucja, wytwarzanie i przetwarzanie informacji wynikających z JPK, podlegać będzie regulacjom związanym z tajemnicą skarbową, jak i innym przepisom ustanowionym w celu ochrony danych i informacji. Podkreślony wyraźny prymat tajemnicy skarbowej jako rodzaju tajemnicy służbowej związanej z przetwarzaniem danych wynikających z JPK.

JPK oraz do tworzenia raportów zawierających dane z tych plików. Osoby realizujące zadania wymagające dostępu do danych zawartych w plikach JPK_VAT, posiadały stosowne uprawnienia do korzystania z aplikacji. W poszczególnych okresach objętych kontrolą NIK, liczba pracowników Urzędu, którzy z racji wykonywanych czynności służbowych mogli korzystać z JPK oraz liczba tych pracowników, którym udostępniono stosowne uprawnienia umożliwiające wykorzystanie JPK, systematycznie wzrastała. Nie bez znaczenia dla optymalizacji prawidłowego posługiwania się plikami JPK w codziennej pracy, były liczne zmiany dokonywane centralnie w aplikacji WRO-System.

2. Wpływ wykorzystania JPK na poprawę efektywności postępowań i kontroli KAS oraz zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców

Opis stanu faktycznego

1. Wpływ JPK na skuteczność typowania w Urzędzie podmiotów do kontroli

W Urzędzie (w okresie objętym kontrolą NIK) korzystanie z JPK nie miało wpływu na wzrost skuteczności typowania podatników do kontroli podatkowych w zakresie podatku VAT. Liczba podmiotów wytypowana przez Urząd do przeprowadzenia kontroli w zakresie podatku VAT (bez wykorzystania JPK) wynosiła: w I poł. 2015 r. – 153; w 2015 r. – 264; w 2016 r. – 139; w 2017 r. – 89; w I półroczu 2018 r. – 27. Natomiast z wykorzystaniem JPK, liczba wytypowanych podmiotów do przeprowadzenia kontroli w zakresie podatku VAT była następująca: w 2016 r. – brak wytypowanego podmiotu; w 2017 r. – dwa podmioty; w I pół. 2018 r. – cztery podmioty.

(dowód: akta kontroli str. 152)

Wytypowania sześciu przedsiębiorców, do przeprowadzenia przez Urząd kontroli w zakresie podatku VAT z wykorzystaniem JPK, dokonały jednostki zewnętrzne:

- w 2017 r. Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu⁴² – realizujący zadania Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej oraz Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków⁴³ (każdy po jednym podmiocie);

- w I poł. 2018 r. Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków⁴⁴, które wskazało Urzędowi cztery podmioty.

(dowód: akta kontroli str. 272-274, 292-321, 322-385)

W przypadku obu podmiotów, wytypowanych do kontroli w 2017 r., postępowań kontrolnych nie przeprowadzono. Kartę podmiotu do kontroli, Urząd wycofał w dniu 18 grudnia 2017 r., a w dniu 20 grudnia 2017 r. odstąpiono od wnioskowania o kontrolę prawidłowości rozliczeń VAT w drugim podmiocie.

(dowód: akta kontroli str. 292-321)

Spośród czterech podmiotów wskazanych Urzędowi do skontrolowania w 2018 r. przez Ministerstwo Finansów Departament Poboru Podatków, w jednym przypadku Urząd wnioskował o przeprowadzenie kontroli w zakresie rzetelności wykazywanych kwot w deklaracji VAT-7K, a w trzech pozostałych odstąpiono od kontroli prawidłowości rozliczeń z budżetem państwa z tytułu podatku VAT, z tego w dwóch podmiotach odstąpiono z uwagi na już prowadzone kontrole przez inny organ skarbowy.

(dowód: akta kontroli str. 322-385)

⁴² pismo z dnia 10 maja 2017 r., oznaczone UNP:0201-17-026886, znak sprawy 0201-CK2.4022.9.2017.

⁴³ pismo z dnia 25 października 2017 r., oznaczone DPPT4/8622.8.2017.

⁴⁴ pismem nr: DPPT4.8622.24.2017 z dnia 29 listopada 2017 r.; DPPT1.8622.37.2017 z dnia 29 listopada 2017 r.; DPPT4.8622.4.2018 z dnia 8 stycznia 2018 r.; DPPT4.8622.27.2018 z dnia 14 lutego 2018 r..

Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że nie przeprowadzono żadnej kontroli w zakresie podatku VAT w wyniku wykorzystania JPK z inicjatywy samych pracowników Urzędu. Zastępca Naczelnika podała, że „to Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu realizując zadania Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej (obecnie Departament Analiz Ministerstwa Finansów) w ramach działań obejmujących kompleksową obsługę Jednolitych Plików Kontrolnych dokonywał (z poziomu centralnego) wstępnej analizy Jednolitych Plików Kontrolnych i sporządzał raporty o podatnikach, u których wystąpiły niezgodności bądź, którzy nie złożyli Jednolitych Plików Kontrolnych, jak również przygotowywał materiał wskazujący na duże prawdopodobieństwo udziału podmiotu w przestępstwie mogącym rzutować na uszczuplenie wpływów budżetowych. Otrzymane z Ministerstwa Finansów informacje stanowią podstawę do dalszej analizy już na poziomie urzędu skarbowego pod kątem zasadności przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej”.

(dowód: akta kontroli str. 530, 556)

Liczba postępowań podatkowych (w zakresie podatku VAT), prowadzonych przez Urząd, zakończonych wydaniem decyzji wymiarowej (bez wykorzystania JPK) wynosiła: w I pół. 2015 r. – 28; w 2015 r. – 35; w 2016 r. – 57; w 2017 r. – 52; w I półroczu 2018 r. – 29. Z wykorzystaniem pliku JPK (w okresie 2016 r. - I pół. 2018 r.) nie przeprowadzono w Urzędzie żadnego postępowania podatkowego zakończonego wydaniem decyzji wymiarowej z określeniem kwoty należnego państwu podatku VAT. W wyniku ww. postępowań podatkowych prowadzonych przez Urząd, zakończonych wydaniem decyzji wymiarowej (bez wykorzystania JPK), kwoty podatku VAT wynikające z tych decyzji wynosiły (w tys. zł): w I pół. 2015 r. – 2.255; w 2015 r. – 44.296; w 2016 r. – 96.413; w 2017 r. – 120.816; w I półroczu 2018 r. – 38.811. Na dzień 1 sierpnia 2018 r., suma wyegzekwowanych kwot podatku VAT (w tys. zł) wynikających z ww. postępowań Urzędu zakończonych decyzjami wymiarowymi, wynosiła: w I pół. 2015 r. – 78 (tj. 3,5% kwoty wynikającej z decyzji wymiarowej); w 2015 r. – 114 (0,3%); w 2016 r. – 514 (0,5%); w 2017 r. – 52 (0,04%); w I półroczu 2018 r. – 23 (0,1%).

(dowód: akta kontroli str. 153)

W kontrolowanym okresie, kontroler NIK nie stwierdził również wpływu JPK na skuteczność typowania w Urzędzie podmiotów do kontroli podatkowych (także w zakresie innym niż podatek VAT).

W I pół. 2015 r. Urząd przeprowadził: 48 kontroli dużych⁴⁵ przedsiębiorców, 9 kontroli małych⁴⁶ i średnich⁴⁷ przedsiębiorców, 63 kontrole mikroprzedsiębiorców⁴⁸. Liczba ww. kontroli wynosiła odpowiednio, w 2015 r.: 59, 91, 149; w 2016 r.: 29, 121, 112; w 2017 r.: 11, 61, 56; w I pół. 2018 r.: 3, 10, 46. Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Urząd w ww. grupie przedsiębiorców z wykorzystaniem JPK, była następująca: w 2016 r. nie skontrolowano żadnego dużego przedsiębiorcy; w 2017 r. skontrolowano pięciu dużych przedsiębiorców (45,5% kontroli ogółem w tym roku); w I pół. 2018 r. skontrolowano jednego dużego przedsiębiorcę (33,3%) oraz trzech małych i średnich przedsiębiorców (30,0%). Żaden mikroprzedsiębiorca nie został

⁴⁵ Duży przedsiębiorca to podmiot gospodarczy zatrudniający powyżej 250 pracowników lub osiągnący roczny obrót równy lub większy 50 mln EUR.

⁴⁶ Mały przedsiębiorca to podmiot gospodarczy zatrudniający do 50 pracowników i którego obrót netto lub bilans całkowity nie przekracza 10 mln EUR.

⁴⁷ Średni przedsiębiorca to podmiot gospodarczy zatrudniający mniej niż 250 pracowników i roczny obrót netto jest mniejszy niż 50 mln EUR lub całkowity bilans roczny jest mniejszy niż 43 mln EUR.

⁴⁸ Mikroprzedsiębiorca to podmiot gospodarczy zatrudniający do 10 pracowników i osiągnął roczny obrót netto lub całkowity bilans roczny nie przekracza 2 mln EUR.

skontrolowany w I poł. 2018 r. z wykorzystaniem JPK. Uszczuplenia podatkowe wynikające z kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK stwierdzono po skontrolowaniu w I poł. 2018 r. dużych oraz małych i średnich przedsiębiorców. Uszczuplenia te wyniosły: 588 tys. zł (w grupie dużych przedsiębiorców) oraz 119 tys. zł (w grupie małych i średnich przedsiębiorców). Stanowiły one 99,7% uszczupień ogółem w grupie dużych przedsiębiorców oraz 47,8% uszczupień ogółem w grupie małych i średnich przedsiębiorców.

(dowód: akta kontroli str. 241)

Liczba podatników (dla których właściwym organem podatkowym był Naczelnik) zobowiązanych przekazywać JPK organom KAS, przedstawiająca, w okresie objętym kontrolą NIK, skalę działania Urzędu m.in. z wykorzystaniem przy czynnościach służbowych aplikacji JPK, dynamicznie zmieniała się w grupie małych i średnich podmiotów oraz mikroprzedsiębiorców, kształtując się na koniec nw. okresów następująco:

- I poł. 2015 r. łącznie 6.282 przedsiębiorców, w tym: duzi przedsiębiorcy – 332 podmioty; mali i średni przedsiębiorcy – 1.402 podmioty; mikroprzedsiębiorcy – 4.548 podmiotów;

- 2015 r. łącznie 6.835 przedsiębiorców, w tym: duzi przedsiębiorcy – 339 podmiotów; mali i średni przedsiębiorcy – 1.506 podmiotów; mikroprzedsiębiorcy – 4.990 podmiotów;

- 2016 r. łącznie 6.623 przedsiębiorców, w tym: duzi przedsiębiorcy – 341 podmiotów; mali i średni przedsiębiorcy – 1.590 podmiotów; mikroprzedsiębiorcy – 4.692 podmioty;

- 2017 r. łącznie 6.832 przedsiębiorców, w tym: duzi przedsiębiorcy – 339 podmiotów; mali i średni przedsiębiorcy – 1.623 podmioty; mikroprzedsiębiorcy – 4.870 podmiotów;

- I poł. 2018 r. łącznie 6.689 przedsiębiorców, w tym: duzi przedsiębiorcy – 334 podmioty; mali i średni przedsiębiorcy – 1.603 podmioty; mikroprzedsiębiorcy – 4.752 podmioty.

(dowód: akta kontroli str. 393-394)

Skalę i efekty finansowe działania Urzędu (także z wykorzystaniem JPK) obrazują wpływy podatkowe do budżetu państwa. Na koniec 2015 r., Urząd przekazał łącznie do budżetu państwa kwotę 13.128,9 mln zł (56,88% udziału IAS i 5,74% Ministerstwa Finansów) w tym z tyt. VAT kwotę 8.514,7 mln zł (odpowiednio: 68,49% i 7,57%). Na koniec 2016 r., Urząd przekazał łącznie do budżetu państwa kwotę 14.112,4 mln zł (57,25% udziału IAS i 5,90% Ministerstwa Finansów) w tym z tyt. VAT kwotę 9.073,7 mln zł (odpowiednio: 70,75% i 7,84%). Na koniec 2017 r. Urząd przekazał łącznie do budżetu państwa kwotę 17.114,2 mln zł (58,93% udziału IAS i 6,11% Ministerstwa Finansów) w tym z tyt. VAT kwotę 11.437,3 mln zł (odpowiednio: 71,86% i 7,96%). Na dzień 30 czerwca 2018 r., Urząd przekazał łącznie do budżetu państwa kwotę 9.238,5 mln zł (59,68% udziału IAS i 6,08% Ministerstwa Finansów) w tym z tyt. VAT kwotę 6.042,7 mln zł (odpowiednio: 72,16% i 7,85%).

(dowód: akta kontroli str. 532-533)

Naczelnik oraz jednostki nadzorujące, nie określiły wskaźników do osiągnięcia w danym roku w zakresie skuteczności typowania podmiotów do kontroli przy wykorzystaniu plików JPK.

(dowód: akta kontroli str. 291, 406)

2. Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Urząd w odniesieniu do stanu z 2015 r.

Liczba podmiotów objęta czynnościami sprawdzającymi/kontrolami⁴⁹ (niezależnie od wykorzystania JPK do czynności analitycznych), przeprowadzonymi przez Urząd w 2017 r. w odniesieniu do 2015 r., wzrosła tylko w grupie mikroprzedsiębiorców.

W grupie dużych przedsiębiorców, Urząd przeprowadził czynności sprawdzające/kontrolne: w 2015 r. w 640 podmiotach, a w 2017 r. w 266 podmiotach (spadek liczby skontrolowanych podmiotów o 58,4%). Jednocześnie liczba podmiotów (w grupie dużych przedsiębiorców) objęta czynnościami sprawdzającymi/kontrolami, które wcześniej zostały wytypowane w ramach czynności analitycznych opartych na JPK w 2017 r. wyniosła 222 podmioty (83% skontrolowanych podmiotów ogółem w 2017 r.).

(dowód: akta kontroli str. 242)

W grupie małych i średnich przedsiębiorców, Urząd przeprowadził czynności sprawdzające/kontrolne: w 2015 r. w 2231 podmiotach, a w 2017 r. w 1248 jednostkach (spadek liczby skontrolowanych przedsiębiorców o 44%). Liczba podmiotów w analizowanej grupie, objęta czynnościami sprawdzającymi/kontrolami, które wcześniej zostały wytypowane w ramach czynności analitycznych opartych na JPK w 2017 r. wyniosła 846 podmioty (68% skontrolowanych podmiotów ogółem w 2017 r.).

(dowód: akta kontroli str. 242)

W grupie mikroprzedsiębiorców⁵⁰, Urząd przeprowadził czynności sprawdzające/kontrolne: w I poł. 2015 r. w 26 podmiotach, a w I poł. 2018 r. liczba jednostek objęta ww. czynnościami (niezależnie od wykorzystania JPK do czynności analitycznych) wyniosła 964 (wzrost o 3608% w porównaniu do I poł. 2015 r.). Liczba podmiotów w analizowanej grupie, objęta czynnościami sprawdzającymi/kontrolami, które wcześniej zostały wytypowane w ramach czynności analitycznych opartych na JPK w I poł. 2018 r. wyniosła 293 (30,4% skontrolowanych podmiotów ogółem w I poł. 2018 r.).

(dowód: akta kontroli str. 242)

Wyjaśniając przyczyny spadku liczby kontroli przeprowadzonych (w grupie dużych przedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców) przez Urząd w 2017 r. w odniesieniu do 2015 r., Zastępca Naczelnika podała: (1) prowadzenie długotrwałych i pracochłonnych kontroli podatkowych wobec podmiotów uczestniczących w tzw. karuzelach podatkowych, co wpłynęło na zmniejszenie liczby prowadzonych kontroli ogółem; (2) dostęp do plików JPK_VAT sporządzanych przez podmioty zaliczane do ww. kategorii przedsiębiorców pozwolił na ograniczenie prowadzonych działań z udziałem podatnika (kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających) bowiem w ramach prowadzonych czynności służbowych pracownicy mogli weryfikować prawidłowość rozliczeń podmiotów poprzez analizę danych zawartych w ww. plikach, dotyczyło to w szczególności: # weryfikacji ujęcia i rozliczenia w rejestrze oraz w deklaracji VAT konkretnej transakcji z kontrahentem; # prawidłowości wywiązania się przez podatników z obowiązków wynikających z art. 89b ustawy o podatku od towarów i usług (weryfikacja ulgi na tzw. złe długi); (3) w przypadku stwierdzenia niezgodności danych w plikach JPK_VAT przez poszczególnych kontrahentów, czynności zmierzające do wyjaśnienia zaistniałej sytuacji były podejmowane na poziomie Ministerstwa Finansów (powiadomienia

⁴⁹ Kontrola podatkowa to poszukiwanie przez organ podatkowy niezadeklarowanego dochodu lub kosztów nielegalnie odliczonych od przychodu u podmiotów podejrzewanych o uchylanie się od zobowiązań podatkowych.

⁵⁰ Obowiązek comiesięcznego przysyłania struktury JPK_VAT do Ministerstwa Finansów w tej grupie przedsiębiorców, został nałożony od dnia 1 stycznia 2018 r.

SMS do podatników, powiadomienia e-mail), co także wpłynęło na zmniejszenie działań podejmowanych na poziomie Urzędu Skarbowego; (4) nałożenie na pracowników działów kontroli podatkowej w 2017 r. dodatkowych zadań w postaci prowadzenia postępowań podatkowych, co w połączeniu z już prowadzonymi czasochłonnymi i długotrwałymi kontrolami dotyczącymi oszustw karuzelowych miało wpływ na zmniejszenie liczby wszczynanych kontroli w 2017 r.; (5) systematyczny spadek zatrudnienia od 2015 r. w działach kontroli podatkowej Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 530, 556-557)

Liczba pracowników Urzędu (w osobach) w „komórkach kontrolnych” – w trzech działach kontroli podatkowej (SKP-1, SKP-2, SKP-3), wynosiła: na koniec 2017 r. 21 osób w SKP-1 i 19 osób w SKP-2; na koniec I pół. 2018 r. 15 osób w SKP-1; 13 osób w SKP-2 oraz 13 osób w SKP-3. Na zwolnieniach lekarskich potwierdzających absencję powyżej 30 dni, przebywało: na koniec 2017 r. trzech pracowników SKP-1; na koniec I pół. 2018 r. czterech pracowników SKP-1 oraz jeden pracownik SKP-3. W 2017 r. z dwóch działów kontroli podatkowej zwolniono dziewięciu pracowników, w tym pięciu z SKP-1 oraz czterech z SKP-2.

(dowód: akta kontroli str. 530-531, 558-560)

3. Średni czas trwania postępowań i kontroli podatkowych

Średni czas trwania postępowań podatkowych (w zakresie podatku VAT), w których nie wykorzystywano JPK, wynosił (w dniach): w I pół. 2015 r. – 82; w 2015 r. – 21; w 2016 r. – 86; w 2017 r. – 104; w I półroczu 2018 r. – 165. Urząd nie wykazał prowadzenia (w okresie 2016 r. - I pół. 2018 r.) postępowań z wykorzystaniem JPK. Natomiast średni czas trwania kontroli prowadzonych przez Urząd (w zakresie podatku VAT), w których nie wykorzystywano JPK, wynosił (w dniach): w I pół. 2015 r. – 24; w 2015 r. – 22; w 2016 r. – 26; w 2017 r. – 32; w I półroczu 2018 r. – 47. Średni czas kontroli, w których Urząd wykorzystywał JPK, wynosił: w 2017 r. – 20 dni (tj. krócej o 12 dni od średniego czasu trwania kontroli bez wykorzystania JPK); w I pół. 2018 r. – 10 dni (krócej o 37 dni od średniego czasu trwania kontroli bez wykorzystania JPK).

(dowód: akta kontroli str. 154)

Średni czas trwania kontroli podatkowych (niezależnie od wykorzystywania lub niewykorzystywania JPK), wynosił (w dniach) w 2017 r. i w 2015 r., odpowiednio w grupie: dużych przedsiębiorców 21 dni i 12 dni; małych i średnich przedsiębiorców 18 dni oraz 16 dni. Natomiast średni czas trwania ww. kontroli podatkowych, w grupie mikroprzedsiębiorców wydłużył się w I pół. 2018 r. i wynosił 34 dni, a w I pół. 2015 r. był krótszy i wynosił 15 dni.

(dowód: akta kontroli str. 243)

Średni czas trwania postępowań podatkowych (niezależnie od wykorzystywania lub niewykorzystywania JPK), wynosił (w dniach) w 2017 r. i w 2015 r., odpowiednio w grupie: dużych przedsiębiorców 803 dni i 229 dni; małych i średnich przedsiębiorców 44 dni oraz 70 dni. Natomiast średni czas trwania postępowań podatkowych, w grupie mikroprzedsiębiorców w I pół. 2018 r. wynosił 155 dni, a w I pół. 2015 r. – 66 dni.

(dowód: akta kontroli str. 243)

Średni czas trwania kontroli podatkowych (w których wykorzystywano JPK), wynosił w 2017 r. i w 2016 r., w grupie: dużych przedsiębiorców odpowiednio 26 dni i zero dni. W grupie małych i średnich przedsiębiorców czas ten wyniósł w 2017 r. 8 dni oraz 12 dni w I pół. 2018 r. Urząd nie wykazał, wykorzystywania JPK w czasie

trwania kontroli podatkowych prowadzonych w I poł. 2018 r. u mikroprzedsiębiorców.

(dowód: akta kontroli str. 243)

4. Średni czas wszczęcia postępowania kontrolnego przez Urząd

Średni czas wszczęcia postępowania kontrolnego przez Urząd (licząc od momentu pozyskania informacji wskazujących na duże ryzyko udziału podmiotu w oszustwie podatkowym), w grupie: dużych przedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców uległ wydłużeniu w I poł. 2018 r. w porównaniu do I poł. 2015 r. tj. do okresu przed wdrożeniem JPK.

Ww. średni czas wszczęcia postępowania kontrolnego przez Urząd, w grupie: dużych przedsiębiorców; małych i średnich przedsiębiorców oraz mikroprzedsiębiorców w I poł. 2015 r. wyniósł (w dniach) odpowiednio: 62; 69 oraz 88. Natomiast w I poł. 2018 r. średni czas wszczęcia postępowania kontrolnego przez Urząd w ww. grupie podmiotów, wyniósł (w dniach) odpowiednio: 96 (średni czas wszczęcia postępowania uległ wydłużeniu o 55%); 198 (wydłużenie średniego czasu wszczęcia postępowania o 187%); 85 (skrócenie średniego czasu o 3%).

(dowód: akta kontroli str. 243)

Wyjaśniając przyczyny wydłużenia średniego czasu wszczęcia postępowania kontrolnego przez Urząd (licząc od momentu pozyskania informacji wskazujących na duże ryzyko udziału podmiotu w oszustwie podatkowym), w grupie: dużych przedsiębiorców; małych i średnich przedsiębiorców, który to czas uległ wydłużeniu w I poł. 2018 r. w porównaniu do I poł. 2015 r., tj. do okresu przed wdrożeniem JPK, Zastępca Naczelnika wskazała: „Bezpośrednie przyczyny wydłużenia czasu wszczęcia kontroli podatkowych od momentu pozyskania informacji o wystąpieniu ryzyka w I półroczu 2018 r. to: (1) uwzględnienie zasad ekonomiki, podejmowanie dodatkowych czynności weryfikacyjnych przez Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających przed skierowaniem podmiotu do kontroli, zmierzających do potwierdzenia informacji, co do zasadności podjęcia kontroli podatkowej wobec podatnika; (2) konieczność ponownej szczegółowej analizy wniosków o kontrolę, w związku z wytycznymi Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, przekazanymi podczas telekonferencji w dniach 5 i 19 marca 2018 r., dotyczącymi zaleceń odstępowania od realizacji kontroli skutkujących brakiem wymiernego efektu finansowego; (3) nałożenie, począwszy od lipca 2017 r., dodatkowych zadań na pracowników działów kontroli podatkowej w postaci prowadzenia postępowań podatkowych, co w połączeniu z czasochłonnymi i długotrwałymi kontrolami dotyczącymi „oszustw karuzelowych” było bezpośrednią przyczyną spadku liczby prowadzonych kontroli w I kwartale 2018 r.; (4) spadek w 2017 r. oraz w pierwszym kwartale 2018 r. liczby osób zatrudnionych w działach kontroli podatkowej (odejścia z pracy oraz długotrwałe zwolnienia lekarskie); zaangażowanie w I półroczu 2018 r. pracowników kontroli podatkowej w czynności związane z przeprowadzką Urzędu oraz archiwizacją dokumentacji urzędowej”.

(dowód: akta kontroli str. 291, 406)

5. Wpływ wykorzystania JPK w Urzędzie na poziom wyegzekwowanych uszczupień podatkowych

Kwoty wyegzekwowanych uszczupień podatkowych (w odniesieniu do danego roku niezależnie od momentu ich wyegzekwowania) wyniosły w grupie dużych przedsiębiorców: w 2015 r. – Urząd nie wykazał takich kwot; w 2016 r. – 482 tys. zł; w 2017 r. – 1.929 tys. zł; w I poł. 2018 r. – 40 tys. zł. W grupie małych i średnich przedsiębiorców, ww. kwoty wyniosły: w I poł. 2015 r. – 92 tys. zł; w 2015 r. – 8.129

tys. zł; w 2016 r. – 8.724 tys. zł; w 2017 r. – 13.158 tys. zł; w I pół. 2018 r. – 16.462 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 244)

Urząd nie posiadał systemowych możliwości pozyskania danych w zakresie „sumy wierzytelności odnalezionych z wykorzystaniem JPK” za okres od 2016 r. do I pół. 2018 r. Było to – jak podano kontrolerowi NIK - niemożliwe z wykorzystaniem JPK, za pomocą WRO-System do obsługi JPK w zakresie wierzytelności oraz z uwzględnieniem systemu EGAPOLTAX. Urząd nie dysponował także innymi narzędziami czy też rejestrami umożliwiającymi wykazanie danych w ww. zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 244)

W grupie dużych przedsiębiorców Urząd nie wykazał „wierzytelności zajętych z wykorzystaniem JPK” w latach 2016 – 2018 (I pół.). Natomiast Urząd wykazał „sumy kwot wyegzekwowanych w wyniku wykorzystania danych JPK” w kategorii: mali i średni przedsiębiorcy (kwota 2.398 tys. zł w 2017 r. oraz kwota 1.073 tys. zł w I pół. 2018 r.) oraz mikroprzedsiębiorcy (kwota 347 tys. zł w I pół. 2018 r.).

(dowód: akta kontroli str. 244)

6. Liczba podmiotów wykreślonych z rejestru VAT przez Naczelnika po wykorzystaniu JPK

Po wykorzystaniu JPK, żaden podatnik (w grupie: dużych przedsiębiorców; małych i średnich przedsiębiorców oraz mikroprzedsiębiorców), nie został do końca I pół. 2018 r. wykreślony z rejestru VAT przez Naczelnika.

(dowód: akta kontroli str. 156-157, 245-246)

7. Liczba formalnych działań podatników mających wpływ na wydłużenie procedur podatkowych

Liczby (w pierwszej połowie 2015 r., w 2015 r., w 2016 r., w 2017 r. i w I połowie 2018 r.) odwołań od decyzji organu podatkowego⁵¹ (w zakresie podatku VAT) wyniosły: w grupie dużych przedsiębiorców – nie wniesiono żadnego odwołania od decyzji organu podatkowego w kontrolowanym okresie; w grupie małych i średnich przedsiębiorców wniesiono po dwa odwołania w I pół. 2015 r. i w 2015 r. (w obu przypadkach utrzymano decyzje organu I instancji) oraz trzy odwołania w 2016 r. (które nie doprowadziły do zmiany decyzji w I instancji), w pozostałych okresach odwołań nie wnoszono; w grupie mikroprzedsiębiorców wniesiono, odpowiednio: trzy, trzy, siedem, dwa i cztery odwołania (tj. o 33% więcej niż w I pół. 2015 r.). W grupie mikroprzedsiębiorców, w 2015 r. wydano jedno postanowienie odmawiające przywrócenia terminu do wniesienia odwołania, a w dwóch przypadkach wydane zostały decyzje uchylające w całości decyzje organu I instancji i przekazujące sprawy do ponownego rozpatrzenia; w 2016 r. w pięciu przypadkach utrzymano w mocy decyzje organu I instancji, w jednej sprawie postępowanie umorzono, a w jednej postępowanie odwoławcze trwa nadal; w 2017 r. wydano jedną decyzję uchylającą w całości decyzję organu I instancji i przekazującą sprawę do ponownego rozpatrzenia, a w jednej sprawie postępowanie odwoławcze trwa nadal; sprawy czterech odwołań od decyzji Naczelnika w 2018 r. nie zostały zakończone do dnia 14 września 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 153, 247, 522-523)

8. Wykorzystywanie JPK a koszty funkcjonowania Urzędu

Zastępca Naczelnika podała, że do zadań Naczelnika nie należą sprawy finansowe, które realizowane są przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

⁵¹ Z wykorzystaniem pliku JPK (w okresie 2016 r. - I pół. 2018 r.) nie przeprowadzono w Urzędzie żadnego postępowania podatkowego zakończonego wydaniem decyzji wymiarowej z określeniem kwoty należnego państwu podatku VAT.

W związku z powyższym nie jest możliwe udzielenie odpowiedzi, czy zmniejszyły się koszty funkcjonowania Urzędu w związku z wykorzystaniem JPK.

(dowód: akta kontroli str. 6, 23)

Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że Urząd nie otrzymał z Ministerstwa Finansów i nie był zobowiązany do wdrożenia mierników, umożliwiających zwymiarowanie kosztów funkcjonowania Urzędu oraz kosztów jednostkowych kontroli/postępowań podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 291, 407)

9. Inne efekty wykorzystywania JPK

Zdaniem Zastępcy Naczelnika aplikacja WRO-System w istotny sposób wspiera komórki organizacyjne Urzędu w realizowaniu bieżących zadań. Dzięki jej funkcjonalności nastąpiło zminimalizowanie działań pracowników w zakresie pozyskiwania od podatników danych z rejestrów zakupu/sprzedaży. Informacje zawarte w modułach WRO-System ograniczają konieczność występowania z zapytaniem do innych organów podatkowych o udostępnienie danych dotyczących kontrahentów analizowanych/kontrolowanych Spółek. Dane zawarte w aplikacji WRO-System pozwalają na dokonanie poszerzonej analizy prawidłowości wywiązywania się przez podatnika z obowiązków podatkowych, w stosunku do tego, co miało miejsce w okresie poprzedzającym jej udostępnienie do użytkowania. Ponadto, zwiększyła się także efektywność działań wierzycielskich i egzekucyjnych. Zastępca Naczelnika zasygnalizowała, iż wobec stwierdzonych w plikach JPK_VAT wierzycielności, istnieje możliwość narażenia zobowiązanego na zerwanie kontraktu/umowy w zakresie dalszej współpracy z kontrahentem w przypadku dokonania zajęcia wierzycielności w ramach prowadzonej egzekucji administracyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 6, 24)

10. Wpływ JPK na uciążliwość postępowań i kontroli podatkowych prowadzonych u przedsiębiorców

W 2017 r., w grupie dużych oraz małych i średnich przedsiębiorców, liczba podmiotów objętych przez Urząd czynnościami sprawdzającymi/kontrolami (które wcześniej zostały wytypowane w ramach czynności analitycznych opartych na JPK), wyniosła odpowiednio: 222 (tj. 83% skontrolowanych podmiotów ogółem w 2017 r.) oraz 846 (68% skontrolowanych podmiotów ogółem w 2017 r.). Zmalała także liczba podmiotów w grupie mikroprzedsiębiorców, objętych czynnościami sprawdzającymi/kontrolami (które wcześniej zostały wytypowane w ramach czynności analitycznych opartych na JPK) - w I pół. 2018 r. wyniosła ona 293 (30,4% skontrolowanych podmiotów ogółem w I pół. 2018 r.).

(dowód: akta kontroli str. 242)

Obniżeniu uległ średni czas trwania kontroli (w zakresie podatku VAT), w których Urząd wykorzystywał JPK: z 20 dni (w 2017 r., przeprowadzono cztery kontrole) do 10 dni w I pół. 2018 r. (przeprowadzono dwie kontrole).

(dowód: akta kontroli str. 152, 154)

11. Przeprowadzone w Urzędzie kontrole Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w zakresie wykorzystania JPK

W okresie od dnia 28 listopada 2017 r. do dnia 28 lutego 2018 r., Izba Administracji Skarbowej w Poznaniu (IAS) przeprowadziła w Urzędzie kontrolę m.in. dotyczącą wykorzystania JPK. Dyrektor IAS podała, że z uwagi na wniesione przez Naczelnika zastrzeżenia do projektu wystąpienia pokontrolnego i składane obszerne wyjaśnienia, wystąpienie pokontrolne było w trakcie opracowywania.

(dowód: akta kontroli str. 184-239)

Ustalone
nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

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

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, Urząd prawidłowo – pod względem celowości – wykorzystywał JPK. Jednocześnie ze względu na stosunkowo krótki okres stosowania JPK nie można jednoznacznie ocenić jego wpływu na efektywność postępowań i kontroli prowadzonych przez Urząd oraz na zmniejszenie ich uciążliwości dla przedsiębiorców. W okresie objętym kontrolą zauważyć jednak można spadek liczby kontroli podatkowych przeprowadzonych przez Urząd, skrócenie średniego czasu kontroli oraz wzrost liczby czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, w szczególności przeprowadzonych z wykorzystaniem JPK.

IV. Wnioski

Przedstawiając powyższe oceny z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosku

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwagi.

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

Poznań, dnia 12 października 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler
Mariusz Kubiak
gł. specjalista kontroli państwowej

Dyrektor
z up. Grzegorz Malesiński
Wicedyrektor

.....
Podpis

.....
podpis