



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Opolu

LOP.410.011.02.2022

Pan
Kordian Panek
Naczelnik
Opolski Urząd Celno-Skarbowy w Opolu,
ul. Drzymały 22,
45-342 Opole

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/22/006 - Działania Krajowej Administracji Skarbowej w celu ograniczenia szarej strefy w Internecie

Dane identyfikacyjne

<i>Numer i tytuł kontroli</i>	P/22/006 Działania Krajowej Administracji Skarbowej w celu ograniczenia szarej strefy w Internecie
<i>Jednostka kontrolowana</i>	Opolski Urząd Celno-Skarbowy w Opolu ¹ , ul. Drzymały 22, 45-342 Opole
<i>Kierownik jednostki kontrolowanej</i>	Kordian Panek, Naczelnik OUCS, od 7 grudnia 2018 r.
<i>Zakres przedmiotowy kontroli</i>	<ol style="list-style-type: none">1. Monitorowanie handlu elektronicznego oraz identyfikowanie podmiotów działających w szarej strefie2. Egzekwowanie obowiązków podatkowych od podmiotów prowadzących handel elektroniczny3. Realizacja przez <i>Cybercentrum</i> zadań w zakresie e-handlu
<i>Okres objęty kontrolą</i>	Od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem
<i>Podstawa prawna</i>	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
<i>Jednostka przeprowadzająca kontrolę</i>	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu
<i>Kontrolerzy</i>	<ol style="list-style-type: none">1. Celina Augustyn, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOP/71/2022 z 14 czerwca 2022 r. <p style="text-align: right;">(akta kontroli str. 1-2)</p> <ol style="list-style-type: none">2. Marcin Blajda, doradca ekonomiczny, legitymacja nr 22942

¹ Dalej: Urząd lub OUCS.

² Dz. U. z 2022 r. poz.623; dalej: ustawa o NIK.

Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Kontrolowana jednostka prawidłowo realizowała powierzone jej zadania związane z ograniczaniem szarej strefy w Internecie. W Urzędzie utworzony został Wydział – Centrum Zwalczania Przeszeczności Ekonomicznej w Środowisku Elektronicznym KAS - *Cybercentrum*⁴, wykonujący powierzone mu zadania na poziomie zarówno ogólnokrajowym, jak i lokalnym. Do zadań tych należało głównie rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przeszeczności w środowisku elektronicznym w obszarach gier hazardowych oraz akcyzy. Monitorowanie oraz identyfikowanie podmiotów dokonujących transakcji handlowych w Internecie miało natomiast charakter wspierający w stosunku do pozostałych jednostek Krajowej Administracji Skarbowej⁵. Przyjęte w OUCS rozwiązania techniczno-organizacyjne umożliwiły identyfikację podmiotów działających w szarej strefie lub zaniżających rozmiary prowadzonej działalności w celu uniknięcia opodatkowania. Realizacja zadań wynikających z planów pracy na lata 2021-2022, w tym dotyczących monitorowania transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu lub z jego wykorzystaniem oraz zidentyfikowania zjawisk i mechanizmów nieprawidłowych działań w dokonywaniu takich transakcji, stanowiła podstawę do podejmowania dalszych działań analitycznych lub kontrolnych przez właściwe jednostki KAS. Opracowane w *Cybercentrum* analizy przedmiotowe o charakterze kompleksowym ukierunkowane były na zdiagnozowanie obszaru potencjalnych nieprawidłowości, jak również podmiotów w nim uczestniczących. Stwierdzone nieprawidłowości nie miały wpływu na działalność kontrolowanej jednostki w zakresie ograniczenia szarej strefy w Internecie.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dalej: *Cybercentrum*.

⁵ Dalej: KAS.

Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Monitorowanie handlu elektronicznego oraz identyfikowanie podmiotów działających w szarej strefie

Opis stanu faktycznego

1.1. W zakresie monitorowania sieci Internet, analizy ryzyka i identyfikowania podatników dokonujących transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu w UCS w 2021 r. oraz w I półroczu 2022 r. obowiązywały: a/ *Polityka Zarządzania Procesem Analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej*⁷, b/ *Metodyka postępowań organów KAS wobec podmiotów dokonujących obrotu za pośrednictwem sieci Internet*⁸.

Pierwszy z ww. dokumentów, poza wskazaniem głównych uczestników procesu analitycznego, systematyki ryzyk, obowiązków właścicieli tych ryzyk, dokonywał podziału na analizy przedmiotowe (horyzontalne) i podmiotowe.

Zgodnie ze wskazaną w *Polityce* systematyką analiz, pierwszą kategorią były analizy przedmiotowe (prowadzone w związku z identyfikacją i przeglądem ryzyk), a drugą – analizy podmiotowe (wskazujące konkretne podmioty nierzetelnie wypełniające obowiązki fiskalne i нефiskalne). Do sporządzania pierwszej kategorii analiz zostały powołane: Departament Analiz Ministerstwa Finansów⁹, pomocniczy właściciele ryzyka i członkowie Grupy Bezpośredniego Wsparcia Analitycznego¹⁰ (na poziomie centralnym), a także funkcjonariusze/pracownicy urzędu celno-skarbowego (na poziomie regionalnym).

(akta kontroli str. 138-200, 745, 1855-1856, 1780-1787)

Naczelnik OUCS nie otrzymał innych wytycznych lub procedur pochodzących od MF, Szefa KAS lub Dyrektora IAS w Opolu, w tym w związku z nasileniem handlu internetowego w okresie epidemii COVID-19. Naczelnik OUCS wyjaśnił, że nie opracowywał własnych procedur dotyczących monitorowania sieci Internet, w tym w sytuacji zwiększonej aktywności handlowej w trakcie epidemii COVID-19. Nie wydawał również pracownikom wytycznych/zaleceń dotyczących identyfikowania podatników dokonujących transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu.

(akta kontroli str. 125-136)

Do wykonywania analiz przedmiotowych (tematycznych) na poziomie ogólnokrajowym, regionalnym i lokalnym powołany został w OUCS Referat Analizy Internetu i Wsparcia Informatycznego należący do struktury *Cybercentrum*. Przyporządkowanie tego obowiązku do ww. komórki organizacyjnej potwierdził w informacji udzielonej w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK Dyrektor Departamentu Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej¹¹ MF. Powyższe wynikało również z zatwierdzonej przez Szefa KAS *Koncepcji Centrum Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej w Środowisku Elektronicznym Cybercentrum*¹². Opisu

⁶ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁷ Przekazana 15 kwietnia 2019 r. przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej; dalej: *Polityka*.

⁸ Przekazany do stosowania 13 stycznia 2021 r. przez Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami MF; dalej: *Metodyka z 2021 r.*

⁹ Dalej: MF.

¹⁰ Dalej: GBWA.

¹¹ Dalej: DZP.

¹² Dalej: *Koncepcja Cybercentrum*.

działań *Cybercentrum*, w tym jego działalności analitycznej, dokonano w obszarze 3 części III niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli str. 114-124, 560-564)

Drugi rodzaj analiz (podmiotowych) był przyporządkowany do realizacji przez Dział Analizy Ryzyka, Wymiany Informacji Międzynarodowej i Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości¹³ (CARS) i działające w jego strukturze: Referat Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CAR) oraz Wieloosobowe Stanowisko Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości (CAS). Jednym z załączników do *Polityki* był wzór *Raportu z analizy podmiotowej* (w formie szablonu do wypełnienia). Wzór tego *Raportu* obejmował sześć głównych elementów¹⁴: a/ zdefiniowanie analizy, b/ źródła informacji, c/ przetwarzanie informacji, d/ kryteria typowania, e/ wnioski z analizy oraz f/ lista podmiotów wytypowanych do działań weryfikacyjnych.

(akta kontroli str. 745-749)

W okresie objętym kontrolą Dział Analizy Ryzyka wykorzystywał *Metodykę z 2021 r.* przy przeprowadzaniu trzech analiz obejmujących podmioty wytypowane w wyniku analizy przedmiotowej (tematycznej) dotyczącej zidentyfikowanego łańcucha powiązań transakcyjnych i osobowych¹⁵. Jak ocenił Naczelnik OUCS, przekazana do stosowania *Metodyka z 2021 r.* ułatwiała procedowanie oraz identyfikowanie podmiotów objętych ww. analizami.

(akta kontroli str. 81-102, 251-281, 456-460)

W Dziale Analizy Ryzyka nie prowadzono analiz prawidłowości działalności operatorów interfejsów elektronicznych. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, brak działań w tym zakresie wynikał z faktu, że nie otrzymano takiego zlecenia ze strony MF.

(akta kontroli str. 1394-1407)

Odnosnie nieprzeprowadzania czynności kontrolnych w stosunku do operatorów interfejsów elektronicznych, Naczelnik OUCS wyjaśnił, że *w województwie opolskim tylko trzech podatników zgłosiło działalność związaną z zarządzaniem interfejsami elektronicznymi (...); w żadnym z ww. przypadków nie wystąpiły okoliczności uzasadniające wszczęcie kontroli celno-skarbowej. Jeden z podatników wykazywał niewielkie obroty, z kolei dwóch pozostałych dokonało rejestracji w przedmiotowym zakresie w marcu i czerwcu 2022 r.*

(akta kontroli str. 1396a-1407, 2018-2020)

1.2. Z uwagi na jednostkowo występujące przypadki przeprowadzania przez komórkę analityczną OUCS działań dotyczących podatników zajmujących się e-handlem, w latach 2021-2022 Naczelnik OUCS nie otrzymywał ani od podległych pracowników lub funkcjonariuszy, od jednostek organizacyjnych KAS lub z MF informacji o problemach dotyczących monitorowania tego obszaru. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, nie prowadzono w Urzędzie analiz pod kątem możliwych do podjęcia systemowych działań, w tym legislacyjnych, które ułatwiłyby monitorowanie e-handlu i identyfikowanie podmiotów lub ograniczyły możliwość działania w szarej strefie. Naczelnik OUCS uznał za wystarczające istniejące rozwiązania prawne i metodyczne, jednak zastrzegł, iż żaden organ KAS nie ma możliwości objęcia monitorowaniem całego obszaru e-handlu.

W ocenie Naczelnika OUCS funkcjonujące rozwiązania pozwalają na prowadzenie działań w tym zakresie.

¹³ Dalej: Dział Analizy Ryzyka lub CARS.

¹⁴ W ramach każdego elementu wyszczególniono punkty będące ich rozwinięciem.

¹⁵ W stosunku do trzech wytypowanych podmiotów sprawdzono ich aktywność w sieci Internet.

(akta kontroli str. 456-460, 2018-2020)

Dwa z 15 zadań Działu Analizy Ryzyka związane były z prowadzeniem działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej oraz analizy ryzyka dotyczącej zjawisk występujących w obszarze właściwości KAS¹⁶ oraz z zakresu funkcjonowania Urzędu¹⁷. Realizacją analiz podmiotowych w każdym obszarze realizowanym przez tą komórkę analityczną, w tym również e-handlu, jak i sporządzaniem raportów z tych analiz zajmował się zespół analityczny złożony z pracowników Działu Analizy Ryzyka. Dwóch pracowników tego Działu było członkami GBWA. Jak wskazała Dyrektor IAS w Opolu¹⁸, zespół ten realizuje, w ramach prac Regionalnego Zespołu Analitycznego¹⁹, *pogłębione analizy dotyczące typów znajdujących się na listach typowań brutto zlecanych centralnie*. Współpraca Działu Analizy Ryzyka z komórką analityczną w IAS w Opolu w ramach RZA, polegała na obsłudze otrzymanywanych z poziomu centralnego podmiotów ujętych w listach typowań brutto.

W procesie analitycznym realizowanym w CARS wykorzystywano narzędzia i systemy²⁰ użytkowane przez KAS. Działalność handlowa w Internecie nie była jednak wiodącym spośród obszarów, którymi komórka ta zajmowała się w latach 2021-2022, o czym świadczyła ograniczona do trzech liczba analiz, którymi objęto podmioty, co do których zachodziła możliwość prowadzenia takiej działalności.

(akta kontroli str. 1803-1854, 1024)

Jak podkreślił Naczelnik OUCS, zidentyfikowanym przez Urząd zjawiskiem był model działania (proceder) polegający na tym, że podmioty

[REDAKCE]

[REDAKCE]. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, *proceder ten został rozpracowany w toku analizy przeprowadzonej w OUCS*, a podmioty w nim uczestniczące poddano czynnościom kontrolnym oraz procesowym przewidzianym w postępowaniu karnym. Efekty analiz w tym zakresie zostały ujęte w dwóch raportach przedmiotowych²¹ (opracowanych w *Cybercentrum*) oraz w trzech raportach z analiz podmiotowych sporządzonych przez Dział Analizy Ryzyka. Jedna z trzech analiz podmiotowych opracowanych w CARS dotyczyła podmiotu, który uczestniczył w łańcuchu powiązań z osobami

[REDAKCE]

[REDAKCE]. Dwie pozostałe analizy dotyczyły: 1/ podmiotu, który nie ujmował wartości sprzedaży towarów handlowych oraz podatku należnego w ewidencjach; przy czym analiza podmiotowa obejmowała ustalenie, czy podmiot ten funkcjonuje w Internecie jako podmiot dokonujący transakcji sprzedaży internetowej

[REDAKCE]; 2/ [REDAKCE]

[REDAKCE]

[REDAKCE]. Przeprowadzone analizy wykazały, że podmioty nimi objęte nie prowadziły jednak działalności polegającej na bezpośrednim prowadzeniu transakcji handlowych w Internecie (działalność ta

¹⁶ Zgodnie z katalogiem zadań wynikających z § 20 ust. 2 Regulaminu organizacyjnego Urzędu.

¹⁷ Zadanie Wieloosobowego Stanowiska Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości.

¹⁸ Informacja przekazana w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

¹⁹ Dalej RZA. Zadania RZA zostały szczegółowo opisane w *Polityce*.

²⁰ Wszystkie wymienione zostały w Małym Poradniku Narzędzi OSINT.

²¹ Opisanych w obszarze trzecim części III wystąpienia pokontrolnego.

polegała na uczestnictwie w czynnościach związanych z transakcjami prowadzonymi przez inne podmioty mające siedzibę poza UE).

(akta kontroli str. 243-250, 651-652, 700-734, 1036-1058, 1690a-1694)

Analizę przedmiotową, która była zarazem podstawą do dalszych czynności analitycznych, stanowiło opracowanie pn. *Sprzedaż towarów dokonywana przez podmioty* [REDACTED]

[REDACTED]²², przekazane 22 grudnia 2020 r. do DZP MF. Kontynuacją powyższego raportu była analiza z 22 marca 2021 r. pn. *Identyfikacja podmiotów* [REDACTED], *dokonujących obrotu towarowego na terytorium kraju* ([REDACTED]) *przy wykorzystaniu platformy (...)*²³.

[REDACTED]

(akta kontroli str. 867-868)

1.3. W OUCS nie było obowiązku powołania koordynatora w obszarze środowiska elektronicznego, co wynikało z zapisu § 1 ust. 3 zarządzenia nr 26 Szefa KAS z dnia 20 maja 2019 r. w sprawie powołania koordynatorów do wykonywania zadań na rzecz Centrów Kompetencyjnych wspierających komórkę Ministerstwa Finansów właściwą do spraw zwalczania przestępczości ekonomicznej. Zgodnie z informacją uzyskaną od Zastępcy Dyrektora DZP MF²⁴, powodem tej regulacji (o niepowoływaniu koordynatora) było założenie niepowielania zadań w jednostce organizacyjnej KAS, a dodatkowo fakt, iż *Cybercentrum* posiada większe zasoby osobowe i techniczne do realizacji przedmiotowych zadań.

(akta kontroli str. 442-444, 560-565)

1.4. W OUCS nie była szacowana skala szarej strefy w e-handlu. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, z poziomu Urzędu realizacja takich zadań jest niemożliwa ze względu na brak odpowiednich kadr, narzędzi, wiedzy z zakresu statystyki, dostępu do danych globalnych. W okresie kontrolowanym nie wypełniano Arkuszy Opisu Ryzyka, ponieważ nie zidentyfikowano obszarów ryzyka związanych z e-handlem, jak też nowych obszarów podwyższonego ryzyka występowania nieprawidłowości w e-handlu, nie typowano również podmiotów z grupy największego ryzyka. W OUCS nie zidentyfikowano mechanizmów unikania opodatkowania innych niż opisany w pkt 1.2. [REDACTED]. Algorytm identyfikacji podmiotów dokonujących sprzedaży na rynku e-commerce i wdrożony przez Departament Analiz MF na jego podstawie cykliczny raport nie były przekazywane do OUCS. Urząd nie korzystał z systemowych rozwiązań służących identyfikowaniu podmiotów uchylających się od opodatkowania w e-handlu.

(akta kontroli str. 442-444, 560-565, 1778-1785)

Jak wskazał Naczelnik OUCS, *zarządzaniem ryzykiem zajmują się odpowiednie komórki organizacyjne w izbach administracji skarbowej (...)* z kolei *Cybercentrum, chociaż wyposażone w nowoczesny sprzęt informatyczny, nie jest komórką stricte analityczną, lecz komórką pionu zwalczania przestępczości*. Zdaniem Naczelnika OUCS, *komórka analityczna CARS nie była i nie jest w stanie systematycznie i metodycznie monitorować e-handlu (handlu elektronicznego), gdyż jest to*

²² Opracowanie 388000-CCA.4021.487.2020.2.W11; dalej: *Sprzedaż towarów (...)*.

²³ Opracowanie 388000-CCA.4021.54.2021.2.W11; dalej: *Identyfikacja podmiotów (...)*.

²⁴ Informacja przekazana w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

niewykonalne, a efekty tych działań mierzone ich efektywnością finansową w relacji do zaangażowanych środków byłyby skromne. Naczelnik OUCS wskazał (dla porównania), iż w okresie objętym kontrolą, rezultatem działania komórki CARS było ponad sto kontroli celno-skarbowych; wszystkie kontrole zrealizowano w obszarze podatku CIT, w tym zajmowano się kwestią optymalizacji podatkowych (kontrole w międzynarodowych koncernach).

(akta kontroli str. 1778-1785)

Plany działalności OUCS na rok 2021 i rok 2022 potwierdziły, że mierniki takie jak: a/ efektywność prowadzenia kontroli w zakresie cen transferowych, b/ realizacja należności publicznoprawnych (dochody byłych izb celnych), c/ efektywność kontroli podatków, d/ skuteczność kontroli dotyczących podatków przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT), po zatwierdzeniu przez Dyrektora IAS służyły ocenie realizacji przez OUCS zadań w ww. okresie. Tym samym działalność polegająca na monitoringu e-handlu nie była priorytetem w bieżącej działalności analitycznej CARS.

(akta kontroli str.376-379)

Naczelnik OUCS wskazał ponadto, że skala działalności podmiotów gospodarczych w Internecie uniemożliwia prowadzenie czynności analitycznych z poziomu Urzędu w takiej sekwencji, jak: monitorowanie, identyfikowanie, typowanie do kontroli celno-skarbowej. Działania takie mogą być podejmowane z poziomu MF i są one podejmowane przez przygotowany do działań na taką skalę Departament Ryzyka Podatkowego MF.

(akta kontroli str. 1778-1785)

Departament Analiz w MF opracował algorytm identyfikacji podmiotów dokonujących sprzedaży internetowej, w efekcie czego wdrożony został cykliczny raport, którego celem jest identyfikacja podatników niedokonujących rejestracji na kasach fiskalnych, niedeklarujących sprzedaży, bądź unikających opodatkowania części sprzedaży przez deklarowanie przychodów w wysokościach nieodpowiadających faktycznym wartościom dokonanych transakcji. Cykliczny raport nie był przekazywany do OUCS. Jak wskazał Naczelnik OUCS, *rezultaty analityczne wskazanego algorytmu w postaci odpowiedniego raportu były dystrybuowane wyłącznie do konkretnych urzędów skarbowych, właściwych miejscowo dla zidentyfikowanych w ramach analizy podmiotów, dokonujących sprzedaży z pominięciem ciążących na nich obowiązków podatkowych.*

(akta kontroli str. 1778-1785)

1.5. Jak wskazano powyżej, w zakresie objętym niniejszą kontrolą Dział Analizy Ryzyka opracował:

- Raport z analizy podmiotowej, zatwierdzony 11 marca 2021 r. (analiza nr 1), który wskazywał podmiot dokonujący [REDAKTOWANE], i wysyłki towarów na zlecenie podmiotu [REDAKTOWANE] z naruszeniem przepisów o podatku VAT;
- Kartę analizy podmiotu, zatwierdzoną 4 marca 2021 r. (analiza nr 2), która wskazywała podmiot dokonujący transakcji handlowych z podmiotem z krajów trzecich z naruszeniem przepisów o podatku VAT (stwierdzono ryzyko niezawidencjonowania obrotu w wysokości przekraczającej 103 mln zł);
- Raport z analizy podmiotowej, zatwierdzony 9 czerwca 2021 r. (analiza nr 3), który wskazywał podmiot mający łańcuch powiązań transakcyjnych i osobowych z podmiotami z krajów trzecich, w tym z podmiotem wskazanym w analizie nr 1 (stwierdzono ryzyko niezawidencjonowania obrotu na kwotę 320 mln zł).

W przypadku dwóch z trzech ww. podmiotów do ich identyfikacji przyczyniła się analiza *Sprzedaż towarów (...)*, jak również informacje z Krajowego Telefonu Interwencyjnego KAS²⁵.

Każda z ww. analiz zawierała opis stosowanych metod, narzędzi do monitorowania i identyfikacji opisanych w niej zjawisk. W przypadku narzędzi informatycznych, przede wszystkim systemu KAS Reporter, wykorzystywano ich funkcjonalności do monitorowania obszarów ryzyka, analizy podmiotów, w tym również w zakresie handlu elektronicznego. Dział Analizy Ryzyka wykorzystywał przy ich opracowaniu resortowe narzędzia informatyczne (programy, aplikacje, bazy danych, ewidencje). Wykorzystanie narzędzi dokumentowane było w opracowaniu analitycznym (pkt II Opis źródła informacji/danych wykorzystanych w analizie). Sposób gromadzenia informacji o wysokości obrotu uzależniony był od tego, czy osoby / podmioty nieprowadzące działalności gospodarczej wykorzystywały w swojej aktywności handlowej w Internecie wyspecjalizowane portale (np. Allegro.pl, Shoop.pl lub thenewlook.pl), czy też ograniczały się do obecności w portalach społecznościowych (przykładowo poprzez live streaming²⁶).

(akta kontroli str. 700-750, 1024, 1036-1096, 1435-1450)

W analizie *Sprzedaż towarów (...)*

[REDAKTED]

[REDAKTED]. Powyższe ustalenie stanowiło podstawę do podjęcia działań służących zidentyfikowaniu podmiotów sprzedających towar z pominięciem obowiązku zapłaty podatku VAT. W tym zakresie zwrócono się o pomoc do *Cybercentrum*, które dysponowało technikami właściwymi dla badań kryminalistycznych.

(akta kontroli str. 700-734, 1036-1043)

Na etapie opracowywania analizy nr 3, Naczelnik OUCS powołał zespół do spraw skomplikowanych²⁸, którego zadaniem było usprawnienie przepływu informacji pomiędzy komórkami organizacyjnymi²⁹ (wraz z koordynacją ich działań) zaangażowanych w kontrolę obrotu towarami [REDAKTED]

[REDAKTED]. W ramach prac

ww. zespołu otrzymywano informacje o postępach działań prowadzonych w komórce dochodzeniowo-śledczej oraz o ustaleniach kontroli celno-skarbowych.

(akta kontroli str. 461-464, 741-742)

1.6. W Dziale Analizy Ryzyka jednemu pracownikowi tej komórki powierzono zadania dotyczące obszaru Internetu³¹. Jak wyjaśniła Zastępca Naczelnika OUCS, pracownik ten zajmował się nie tylko aktywnością podmiotów w Internecie, ale - zgodnie z zakresem obowiązków - prowadził działalność analityczną, prognostyczną

²⁵ Dalej: KTI KAS.

²⁶ Transmitowanie w czasie rzeczywistym; <https://emisje.online/co-to-jest-live-streaming/>

²⁷ W tym jednego podmiotu opisanego w analizie nr 1.

²⁸ Polecenie nr 9 Naczelnika OUCS z 21 maja 2021 r. Przewodniczącym Zespołu był kierownik Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego; dalej: zespół.

²⁹ W tym Pionu Kontroli Celno-Skarbowej i Analityki.

³⁰ Zespół odbył łącznie dziewięć posiedzeń w okresie od 24 maja 2021 r. do 12 marca 2022 r.

³¹ Pracownik posiadający wykształcenie ekonomiczne, zatrudniony w OUCS od grudnia 2018 r.

i badawczą, w zakresie analizy ryzyka w obszarze właściwości KAS oraz typował podmioty do kontroli celno-skarbowej.

(akta kontroli str. 127-136, 432-437)

Zgodnie z informacją uzyskaną w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK od Dyrektora IAS w Opolu, pracownik CARS, któremu powierzono zadania dotyczące obszaru Internetu, odbył łącznie 11 szkoleń³², przy czym żadne z nich nie obejmowało tematyki e-handlu.

(akta kontroli str. 1913-1916)

1.7. Pracownicy komórki CARS i osoby nią zarządzające³³ nie zgłaszały Naczelnikowi OUCS problemów związanych z niewystarczającą szczegółową klasyfikacją PKD, brakiem odpowiednich narzędzi lub przepustowością łącza internetowego.

(akta kontroli str. 884-904)

Zdaniem Naczelnika OUCS, *grupowanie kontroli według kryterium PKD wskazanego przez przedsiębiorcę wydaje się być sztuczne oraz niemiarodajne do całościowej oceny zagadnienia*. Jak wskazał Naczelnik OUCS, komórka CARS nie prowadziła analiz w oparciu o takie kryterium podziału jak działalność handlowa i działalność inna niż handlowa; kryterium tego nie uwzględniano również przy czynności typowania do kontroli w komórce CARS.

(akta kontroli str. 884-907)

1.8. Dla potrzeb sporządzenia ww. trzech analiz, pracownik CARS, korzystał z oprogramowania [REDAKTOWANE]

(akta kontroli str. 884-907)

1.9. Poza wyodrębnieniem w strukturze organizacyjnej kontrolowanej jednostki Działu Analizy Ryzyka, wyposażeniem komórki analitycznej we właściwe narzędzia, dostępem do systemów i aplikacji, w OUCS nie wprowadzono innych rozwiązań organizacyjnych służących monitorowaniu handlu elektronicznego. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, kontrolowany Urząd jest jednostką dedykowaną do prowadzenia działań wobec podmiotów prowadzących nielegalną działalność na dużą skalę, której efektem są lub mogą być wielomilionowe uszczuplenia. Jak podkreślił Naczelnik OUCS, realizuje on (jak każdy inny Naczelnik UCS w kraju) szereg zadań opisanych w art. 33 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej³⁷, a działalność handlowa w Internecie była i jest zaledwie jednym z takich obszarów.

(akta kontroli str. 1778-1787)

³² Obejmujących zagadnienia w zakresie Zmian w podatku VAT, Bezpieczeństwa teleinformatycznego, Analizy plików JPK na żądanie, Wykorzystania raportów niefinansowych do analizy ryzyka podatkowego, [REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE], Współpracy organów KAS przy dokonywaniu działań STIR z innymi organami, jak też o charakterze ogólnym, takie jak: Warsztaty dla koordynatorów obszaru oszustwa karuzelowe Eurofisc oraz KAS - scalenie i odmiejszczenie urzędów skarbowych.

³³ Pierwszy Zastępca Naczelnika OUCS.

³⁴ [REDAKTOWANE]

³⁵ [REDAKTOWANE]

³⁶ [REDAKTOWANE]

³⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 813, ze zm.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Naczelnik OUCS podjął działania organizacyjne umożliwiające identyfikację podmiotów dokonujących transakcji handlowych z wykorzystaniem Internetu z naruszeniem obowiązujących przepisów. Polegały one w szczególności na skierowaniu do monitorowania Internetu jednego z pracowników oraz wyposażeniu jego stanowiska pracy w odpowiednie narzędzia informatyczne. Powyższe umożliwiło podjęcie czynności analitycznych obejmujących monitorowanie handlu elektronicznego, w ramach których w okresie objętym kontrolą sporządzone zostały trzy analizy podmiotowe, a następnie podjęte zostały kontrole celno-skarbowe.

2. Egzekwowanie obowiązków podatkowych od podmiotów prowadzących handel elektroniczny

Opis stanu
faktycznego

W Urzędzie, w zakresie odnoszącym się do prowadzenia kontroli celno-skarbowych i postępowań podatkowych obok *Metodyki z 2021 r.* wykorzystywano także:

- *Rekomendacje w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych*, przekazane³⁸ do stosowania przez Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami MF;

- opracowanie pn. *Nowy system komunikacji drogą elektroniczną z działem bezpieczeństwa Allegro*, sporządzone przez Allegro Sp. z o.o.

(akta kontroli str. 251-273)

W OUCS nie sporządzano własnych procedur dotyczących egzekwowania obowiązków podatkowych od podmiotów dokonujących transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu. W tym zakresie pomocne były zamieszczone na stronie intranetowej³⁹ materiały, wskazówki, narzędzia OSINT, odpowiedzi na zapytania koordynatorów/zastępców koordynatorów wykonujących zadania na rzecz *Cybercentrum*, materiały ze szkoleń, a także wzory pism do portali sprzedażowych i serwisów ogłoszeniowych.

W okresie objętym kontrolą do komórek organizacyjnych właściwych do prowadzenia kontroli celno-skarbowych nie zostały przekazane z *Cybercentrum* informacje o zidentyfikowanych podmiotach zajmujących się e-handlem i niewywiązujących się z obowiązków podatkowych. Po otrzymaniu natomiast z *Cybercentrum* analizy przedmiotowej (opisanej w obszarze 1 części III niniejszego wystąpienia) podjęto działania kontrolne w podmiotach w niej wskazanych⁴⁰.

(akta kontroli str. 125-137, 438-441)

W stosunku do wszystkich trzech zidentyfikowanych podmiotów (opisanych w pkt 1 części III niniejszego wystąpienia pokontrolnego), w części końcowej raportów rekomendowano podjęcie dalszych czynności weryfikacyjnych. W rezultacie tych

³⁸ Pismo DNK6.8660.7.2020 z 21 grudnia 2020 r.

³⁹ <http://portal-op.mf.gov.pl/CYBERCENTRUM/>

⁴⁰ Cztery centra logistyczne w kraju.

rekomendacji, uzupełnionych ustaleniami z DZP MF, zostały podjęte kontrole celno-skarbowe. Z uwagi na fakt, iż ww. podmioty nie zajmowały się bezpośrednio e-handlem⁴¹, odstąpiono w dalszej części wystąpienia pokontrolnego od opisu prowadzonych w stosunku do tych podmiotów trzech kontroli celno-skarbowych i jednego postępowania podatkowego.

(akta kontroli str. 102, 1060-1096)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Z uwagi na brak podmiotów prowadzących handel za pośrednictwem Internetu wobec których kontrolowana jednostka mogłaby podjąć działania w zakresie egzekucji obowiązków podatkowych, Najwyższa Izba Kontroli odstępuje od sformułowania oceny cząstkowej w tym obszarze.

3. Realizacja przez *Cybercentrum* zadań w zakresie e-handlu

Opis stanu
faktycznego

3.1. *Cybercentrum* funkcjonowało w Urzędzie jako wyodrębniona komórka organizacyjna⁴², której zadaniem było m.in. zwalczanie przestępczości w środowisku elektronicznym, w tym np. monitorowanie sieci Internet w zakresie naruszeń prawa w obszarze właściwości zadań realizowanych przez KAS oraz rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przestępczości. Do zadań tej komórki organizacyjnej należało także gromadzenie, przetwarzanie, ocena i analiza informacji na poziomie ogólnokrajowym, w tym dotyczących rynku hazardowego. W zakresie realizowanych zadań *Cybercentrum* podlegało nadzorowi sprawowanemu przez DZP MF.

(akta kontroli str. 7-79)

W skład ww. komórki organizacyjnej wchodziły: a/ Referat Analizy Internetu i Wsparcia Informatycznego⁴³, zatrudniający 14 osób⁴⁴, b/ Referat Dochodzeniowo-Śledczy⁴⁵, zatrudniający siedem osób, c/ Referat Centrum Techniczne Informatyki Śledczej⁴⁶, zatrudniający osiem osób oraz d/ Wieloosobowe Stanowisko Operacyjno-Rozpoznawcze⁴⁷, w którym zatrudniono trzy osoby. W trakcie kontroli NIK, 18 lipca 2022 r.⁴⁸, utworzona została nowa komórka organizacyjna, tj. Referat Rejestru Domen⁴⁹ (CCR). CCI nie wykonywało zadań z zakresu analizy i monitoringu sieci Internet, ponieważ komórka ta zapewniała wsparcie w prowadzonych postępowaniach karnych oraz karnych skarbowych.

⁴¹ Tj. nie prowadziły działalności polegającej na dokonywaniu sprzedaży za pośrednictwem sieci Internet a jedynie uczestniczyły w czynnościach związanych z transakcjami prowadzonymi przez inne podmioty mające siedzibę poza Unią Europejską.

⁴² Funkcjonująca od 1 września 2018 r. jako Dział – Centrum Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej w Środowisku Elektronicznym Krajowej Administracji Skarbowej *Cybercentrum*, a od 12 lipca 2019 r. jako Wydział - Centrum Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej w Środowisku Elektronicznym.

⁴³ Dalej: CCA lub Referat Analizy Internetu.

⁴⁴ Stan na 30 czerwca 2022 r.

⁴⁵ Dalej: CCD.

⁴⁶ Dalej: CCI.

⁴⁷ Dalej: CCO.

⁴⁸ Podstawą tej zmiany było rozporządzenie Ministra Finansów z 23 maja 2022 r. w sprawie wyznaczenia organu Krajowej Administracji Skarbowej do prowadzenia spraw związanych z Rejestrem domen służących do oferowania gier hazardowych niezgodnie z ustawą (Dz. U. poz. 1212).

⁴⁹ Dalej: CCR.

W kartach zakresów obowiązków i uprawnień funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, zatrudnionych w Referacie CCA⁵⁰, znajdowały się takie zadania jak: a/ monitorowanie sieci Internet w zakresie naruszeń przepisów prawa, b/ uczestnictwo w opracowywaniu raportów z działalności komórki oraz informacji o planowanych przedsięwzięciach, c/ opracowywanie materiałów szkoleniowych i poglądowych, jak również prowadzenie szkolenia w zakresie swojej właściwości rzeczowej na rzecz innych komórek organizacyjnych KAS.

(akta kontroli str.967-1001, 1803-1854)

Naczelnik *Cybercentrum* objął to stanowisko, należące do kategorii stanowisk kierowniczych w korpusie służby cywilnej, od 1 maja 2021 r.⁵¹. Z informacji przekazanej w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK przez Zastępcę Dyrektora IAS w Opolu wynikało, że do dnia kontroli NIK⁵², nie został zakończony proces opisu ww. stanowiska pracy. Zgodnie z postanowieniami Regulaminu organizacyjnego Urzędu, szczegółowy zakres uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności kierowników komórek organizacyjnych określony powinien być w indywidualnych zakresach czynności. Sporządzenie i przekazanie Naczelnikowi *Cybercentrum* zakresu uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności nastąpiło 12 lipca 2021 r. (a jego przyjęcie przez pracownika – 15 lipca 2022 r.). Powyższe oznaczało, że wymóg wynikający z regulaminu organizacyjnego OUCS wprawdzie został dochowany, jednakże ze znacznym opóźnieniem, co opisano w dalszej części wystąpienia w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 76-77, 424-426, 1803-185, 1864, 1870-1896)

Roczne plany (harmonogramy) działań⁵³ *Cybercentrum* otrzymywało od DZP MF po uprzednich uzgodnieniach i naradach prowadzonych m.in. w ramach telekonferencji. Przekazany 8 lipca 2021 r. Harmonogram na 2021 r. przewidywał pierwotnie⁵⁴ realizację 11 zadań⁵⁵ oraz zadania stałe, tj. analizę zasobów sieci Internet w zakresie naruszeń w obszarach akcyzowych i hazardowych. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, ww. Harmonogram został sporządzony przez DZP MF, ale przed jego sporządzeniem zadania były określane oraz omawiane w trakcie cotygodniowych telekonferencji⁵⁶, co potwierdza m.in. agenda telekonferencji z 5 stycznia 2021 r.⁵⁷, w której ujęto temat *Harmonogram działań (analiz) na 2021 r.*

(akta kontroli str. 376-383, 2166-2167)

DZP MF 16 lipca 2021 r. wprowadził zmiany w Harmonogramie polegające na tym, że spośród 11 uprzednio zaplanowanych zadań pozostawiono do realizacji przez *Cybercentrum* cztery zadania, tj.: 1/ *Wynajem* (harvesting ogłoszeń,

⁵⁰ Badaniem objęto zakresy Naczelnika i 9 osób zatrudnionych/pełniących służbę w CCA.

⁵¹ Wcześniej kierował on *Cybercentrum* do 27 stycznia 2021 r. a ponownie został w tej komórce organizacyjnej zatrudniony – na stanowisku eksperta skarbowego – od 15 marca 2021 r.

⁵² Według stanu na 31 sierpnia 2022 r.

⁵³ Dalej: Harmonogram.

⁵⁴ W rezultacie pomyłkowego ujęcia zadań dla *Cybercentrum*.

⁵⁵ 1/ Allegro-marża; 2/ portale rezerwacyjne (nieopodatkowane wpływy); 3/ projekt wynajem; 4/ Harvesting i identyfikacja podmiotów, o których mowa w 113 ust. 13 pkt 1 i 2 ustawy o VAT (inne niż elektronika i części samochodowe); 5/ przegląd oraz scraping zarabiam.com (identyfikacja niezarejestrowanych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą) 6/ przegląd oraz scraping merkandi.pl (platforma do międzynarodowych aukcji towarów, maszyn i samochodów); 7/ serwery/gry (harvesting i niezarejestrowana działalność); 8/ ruletki ze skinami (harvesting i niezarejestrowana działalność – nie w ujęciu hazardowym); 9/ CEIDG - identyfikacja wykreślonych podmiotów (sprawdzenie, czy nie prowadzą nadal sprzedaży wysyłkowej i przez Internet) 10/ fryzjerzy i kosmetyczki (działania jak w realizowanej uprzednio analizie lokalnej); 11/ koordynatorzy ds. środowiska elektronicznego (przeprowadzenie szkolenia i nawiązanie współpracy).

⁵⁶ W których uczestniczyli przedstawiciele MF, OUCS oraz jednostek wspierających *Cybercentrum*.

⁵⁷ Wydruk ze skrzynki mailowej Naczelnika OUCS (mail z 22 grudnia 2020 r.).

nieopodatkowane wpływy); 2/ Serwery gry (niezarejestrowana działalność); 3/ Analiza zasobów sieci Internet w zakresie naruszeń w obszarach akcyzowych (naruszenia przepisów ustawy o podatku akcyzowym), a także 4/ Przeprowadzanie szkoleń na rzecz koordynatorów ds. środowiska elektronicznego (zadanie stałe).

Zgodnie z wyjaśnieniem Naczelnika OUCS, przesłany harmonogram prawdopodobnie nie odpowiadał uprzednim ustaleniom podjętym na telekonferencjach i wykraczał poza uzgodnienia. Po korekcie Harmonogramu (16 lipca 2021 r.) zadania dotyczące kwestii związanych z prowadzeniem działalności handlowej za pośrednictwem sieci Internet (np. sprzedaż przez Internet w wybranych branżach, sklepy internetowe i inne sklepy sprzedające na odległość) pozostały niezmienione⁵⁸ i przyporządkowane do Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białymstoku⁵⁹.

(akta kontroli str.1611-1621)

Cybercentrum realizowało w I półroczu 2021 r. uzgodniony z DZP MF projekt pn. *Wynajem*, w ramach którego prowadzone analizy zmierzały do wykrycia nieprawidłowości w podatku od towarów i usług. Do analizy wykorzystano materiały własne w postaci zbioru pobranych w IV kwartale 2020 r. ogłoszeń, zawierającego ponad 600 tys. ofert⁶⁰. Efektem przeprowadzonej analizy były dwa opracowania z 24 marca 2021 r. (I etap) oraz z 11 maja 2021 r. (II etap), w których wytypowano kolejno 237 i 37 podmiotów do objęcia dalszymi działaniami.

(akta kontroli str.1611-1621, 2072-2091)

Cybercentrum w piśmie z 24 marca 2021 r. skierowanym do 16 IAS oraz do DZP MF wskazało 237 podmiotów, w których mogą występować nieprawidłowości w zakresie podatku VAT (nie ujęto w nich podmiotów z województwa opolskiego). Był to I etap działań *NajemPL* i obejmował on objęcie analizą ogłoszeń wynajmu nieruchomości, które pojawiły się na portalach ogłoszeniowych w okresie IV kwartału 2021 r. W etapie II celem analizy było zidentyfikowanie ogłoszeniodawców niezarejestrowanych jako podatnicy podatku VAT, przy czym analizą objęto ogłoszenia wskazujące lokalizację oferowanej do wynajmu nieruchomości na terenie województwa opolskiego. Z otrzymanych w okresie od kwietnia do końca czerwca 2021 r. informacji zwrotnych przekazanych przez dyrektorów IAS wynikało, że w stosunku do 18 podmiotów podjęto czynności sprawdzające; w jednym przypadku podjęto kontrolę celno-skarbową⁶¹; natomiast w 93 przypadkach czynności analityczne nie potwierdziły zasadności typowania podmiotów do dalszych czynności⁶². W przypadku analizy dotyczącej wyłącznie ogłoszeń lokalnych, przekazanej 11 maja 2021 r. Dyrektorowi IAS w Opolu oraz DZP MF, czynności sprawdzające podjęto w stosunku do siedmiu podmiotów.

(akta kontroli str. 2144-2170, 2194-2219)

W ramach Harmonogramu realizowano również (w IV kwartale 2021 r.) zadanie pn. *Serwery gry / ruletki ze skinami - "skórek" / lootboxy*. W ramach tego zadania sporządzono analizę w zakresie *identyfikacji podmiotów oferujących produkty w formie cyfrowej – skiny, lootboxy, klucze do gier i oprogramowania – w kontekście weryfikacji wypełniania obowiązków wynikających z ustawy o podatku od towarów*

⁵⁸ Były uprzednio w Harmonogramie dla tej jednostki przed korektą.

⁵⁹ Drugim zadaniem były nieruchomości (agencji pośrednictwa kupna i sprzedaży nieruchomości).

⁶⁰ W ramach realizacji tego zadania opracowano metodologię analizy dużych zbiorów informacji, automatyzując znaczną część tego procesu.

⁶¹ UCS w Toruniu.

⁶² Wyniki negatywne związane były z brakiem obrotu obligującego do rejestracji w zakresie podatku od towarów i usług.

*i usług*⁶³. W trakcie czynności analitycznych zmierzających do ustalenia wynikowej puli podmiotów dokonano przeszukania sieci Internet w podziale na dwa kanały sprzedaży, tj. platformę handlową Allegro.pl oraz wyspecjalizowane serwisy internetowe⁶⁴.

(akta kontroli str. 524-548)

Pobór danych przez *Cybercentrum* umożliwił zgromadzenie w jednym miejscu 79 880 ofert platformy handlowej Allegro dotyczących skinów, lootboxów oraz kluczy do gier i oprogramowania. Bazując na zgromadzonym zasobie wyodrębniono listę 2 680 unikalnych nicków, które zweryfikowano mając na uwadze kryteria: a/ liczby sprzedanych przedmiotów na przestrzeni ostatniego miesiąca (licząc od momentu zabezpieczenia materiału), b/ liczby otrzymanych komentarzy w okresie ostatniego roku, c/ stażu nicka na platformie. W rezultacie otrzymano wynik 45 nicków, które posłużyły do dalszych czynności analitycznych. W wyniku tych czynności wyodrębniono 20 nicków podmiotów z siedzibą w Polsce (z najwyższą sprzedażą miesięczną), które w opisie swoich aukcji wskazywały, że nie wystawiają faktur VAT, jak również 14 nicków podmiotów zagranicznych z najwyższą sprzedażą miesięczną produktów w formie cyfrowej. Powyższa analiza⁶⁵ z 3 września 2021 r. została przekazana do DZP MF, a wynikające z niej ustalenia przekazano do właściwych jednostek KAS. *Cybercentrum* każdorazowo zwracało się do tych jednostek z prośbą o udzielenie informacji zwrotnej o podjętych działaniach (www. jednostki nie były zobowiązane do przekazywania takich informacji). Z danych dostępnych w Urzędzie wynikało, że w stosunku do jednego podatnika (działającego na terytorium Polski) jednostka KAS⁶⁶ po przeprowadzeniu czynności sprawdzających i potwierdzeniu uzyskiwania obrotu bez zarejestrowanej działalności gospodarczej, wydała decyzję, w której ustalono kwotę uszczuplenia podatkowego w wysokości 20 859 zł.

(akta kontroli str. 524-548. 648-649)

Cybercentrum w ramach realizacji zadania *Analiza zasobów sieci Internet w zakresie naruszeń w obszarach akcyzowych (naruszenia przepisów ustawy o podatku akcyzowym)* sporządziło opracowanie analityczne pn. *Przegląd internetowych ofert dotyczących wyrobów alkoholowych w zakresie wywiadu jawnoźródłowego*, które następnie przekazano do DZP MF w grudniu 2021 r. Przedmiotem tej analizy były internetowe oferty wysokoprocentowych napojów alkoholowych, których opis i cena, zamieszczane na różnych portalach ogłoszeniowych wskazywały na ich nielegalne pochodzenie⁶⁷. W *Cybercentrum* przeanalizowano aktywność internetową podmiotów zamieszczających ogłoszenia za okres 31 lipca 2021 r. do 3 października 2021 r. na portalach oferujących sprzedaż wyrobów alkoholowych. Opracowanie to było kontynuacją wcześniejszych cyklicznych działań, podejmowanych w *Cybercentrum* przed okresem objętym kontrolą, a jego ustalenia przekazano do komórki Urzędu uprawnionej do prowadzenia czynności operacyjno-rozpoznawczych⁶⁸.

(akta kontroli str. 1655-1661, 2143-2150)

Cybercentrum w I półroczu 2021 r. realizowano ponadto cykl szkoleń dla koordynatorów, opisanych w dalszej części wystąpienia pokontrolnego, jak również dwa zadania stałe, tj. związane z obszarem gier hazardowych oraz obsługą zgłoszeń

⁶³ Nr 388000-CCA.4021.251.2021 z 3 września 2021 r

⁶⁴ W zakresie analizy *Skin/Lootboxy* oraz *Klucze do gier i oprogramowania* wytypowano odpowiednio 49 i 38 domen internetowych.

⁶⁵ Nr 388000-CCA.4021.251.2021.

⁶⁶ Urząd Skarbowy w Zgorzelcu.

⁶⁷ Np. alkohol z Ukrainy i Białorusi.

⁶⁸ Komórka ta nie przekazywała informacji zwrotnych do CCA.

w ramach KTI KAS. W zakresie pierwszego z zadań stałych, działania *Cybercentrum* skupione były na dwóch obszarach: 1/ czynnościach analitycznych związanych z identyfikowaniem domen hazardowych⁶⁹ oraz 2/ analizie dokumentacji technicznej załączanej do wniosków o udzielenie zezwoleń na urządzenie zakładów wzajemnych.
(akta kontroli str. 524-548, 604-625, 1763-1765)

DZP MF przekazał również do realizacji przez *Cybercentrum* - jako jedno ze 108 zleceń poza Harmonogramem - zadanie dotyczące opracowania analizy z przeglądu sieci Internet w zakresie oferowania do sprzedaży płynów do e-papierosów, wyrobów tożsamyh z płynami do e-papierosów oraz ich komponentów. Analiza ta miała na celu ustalenie stron i adresów sklepów internetowych, miejsc sprzedaży stacjonarnej oraz skali prowadzonej działalności. Raport analityczny zawierający przegląd 230 informacji o sklepach internetowych oraz o 12 760 ofertach i ogłoszeniach przekazany został wyłącznie do DZP MF 7 czerwca 2021 r., która to komórka organizacyjna podejmowała dalsze działania nie informując *Cybercentrum* o ich efektach.

(akta kontroli str. 480-518, 1486-1522, 1638-1654, 1666-1671)

Z harmonogramu dla *Cybercentrum* na 2022 r., przekazanego 25 stycznia 2022 r., wynikało, że kwestii dotyczących prowadzenia transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu miały dotyczyć trzy opracowania: 1/ *Jubilerzy-kraj*, 2/ Sklepy internetowe oraz 3/ Oferowanie do sprzedaży płynów do e-papierosów, wyrobów tożsamyh z płynami do e-papierosów oraz ich komponentów⁷⁰.

Oprócz tego w harmonogramie umieszczone zostały zadania przewidziane na IV kwartał 2022 r. polegające na analizach z zakresu:

- a/ wynajmu nieruchomości na portalach ogłoszeniowych (jako kontynuacja zadań zapoczątkowanych analizą z 24 marca 2021 r.);
- b/ identyfikacji podmiotów świadczących usługi w zakresie doradztwa mentalnego (coaching), personalnego (fitness) oraz dietetycznego;
- c/ identyfikacji podmiotów świadczących usługi w zakresie doradztwa rolniczego;
- d/ identyfikacji podmiotów świadczących usługi w zakresie ściągania długów oraz nabywania nieruchomości.

(akta kontroli str. 379a-380)

W I półroczu 2022 r. *Cybercentrum* opracowało dwie analizy, tj.: 1/ *Jubilerzy*, które ustalenia ujęto w raporcie 388000-CCA.4021.9.2021 z 31 marca 2022 r. (opisaną szczegółowo w pkt 3.4 niniejszego obszaru); 2/ *Sprzedaż płynów do e-papierosów, wyrobów tożsamyh z płynami do e-papierosów oraz ich komponentów*⁷¹, które ustalenia ujęto w raporcie 388000-CCA.4021.10.2022 z 22 kwietnia 2022 r. W ramach tej drugiej analizy⁷² *Cybercentrum* dokonało przeglądu sieci Internet stanowiącego podstawę umożliwiającą wytypowanie podmiotów oferujących do sprzedaży wyroby, wobec których zachodziło podejrzenie, że mogą być używane lub są oferowane do sprzedaży jako podlegający akcyzie płyn do papierosów elektronicznych. Adresatem tej analizy było Centrum Kompetencyjne ds. Identyfikacji Zagrożeń i Zwalczania Przestępczości w Obszarach Wyrobów Tytoniowych, Suszu Tytoniowego oraz

⁶⁹ W jednym okresie sprawozdawczym sporządzono 274 notatki służbowe.

⁷⁰ Sprawa 388000-CCA.4021.205.2022.

⁷¹ Pierwsza część zadania, która była zaplanowana na II kwartał 2022 r. Drugą część zadania zaplanowano do realizacji do końca IV kwartału 2022 r.

⁷² Stanowiącej kontynuację analizy 388000-CCA.4021.205.2021 z 7 czerwca 2021 r. również przekazanej do Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białymstoku.

Wyrobów Nowatorskich i e-papierosów umiejscowione w Podlaskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Białymstoku⁷³.

Jak wyjaśnił Naczelnik *Cybercentrum*, Naczelnikowi Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białymstoku zlecono⁷⁴ wystąpienie do właściwych miejscowo naczelników urzędów celno-skarbowych o przeprowadzanie czynności kontrolnych po otrzymaniu analizy od OUCS. Według wiedzy Naczelnika *Cybercentrum* wyniki analizy zostały przekazane przez Naczelnika Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białymstoku do innych jednostek KAS.

(akta kontroli str. 653-656, 2143-2164)

Zgodnie z postanowieniami Regulaminu organizacyjnego OUCS, Naczelnik *Cybercentrum* sprawował nadzór nad podległymi komórkami (referatami) oraz organizował i koordynował obieg dokumentów pomiędzy komórkami (referatami) wchodzącymi w jego skład. Rola koordynatora *Cybercentrum* mająca na celu usprawnienie obiegu informacji w zakresie zwalczania przestępczości w środowisku elektronicznym pomiędzy jednostkami wspierającymi (tj. UCS w Białymstoku i UCS w Bydgoszczy) wynikała zarówno z Koncepcji *Cybercentrum*, jak i z pisma z 18 marca 2019 r.⁷⁵ Ministerstwa Finansów. Naczelnik OUCS w czerwcu 2021 r. poinformował⁷⁶ jednostki wspierające o zdezaktualizowaniu ustaleń w powyższym zakresie od I półrocza 2021 r.⁷⁷

(akta kontroli str. 114-124, 463a-465, 560-564)

W sprawie realizacji roli koordynatora obiegu informacji oraz jej dezaktualizacji Naczelnik OUCS wyjaśnił, że (...) *koordynacja polegała na gromadzeniu bieżących informacji o działaniach podejmowanych przez jednostki wspierające i o wynikach tych czynności. Jednocześnie Cybercentrum przekazywało do wskazanych jednostek do realizacji zadania wynikające z ich zakresu specjalizacji, doświadczenia tj., np. kwestie związane z otomoto.pl były przekazywane do jednostki z Bydgoszczy. Koordynacja polegała również na przekazywaniu spraw, o których mieliśmy informacje, że w latach wcześniejszych były prowadzone w tych jednostkach. Na gruncie regulaminów poszczególnych jednostek Naczelnik OUCS nie miał i nie ma formalnego uprawnienia do nadzorowania i wydawania wiążącej dyspozycji i poleceń pracownikom jednostek wspierających Cybercentrum. Reasumując należy stwierdzić, że wymiana informacji i uzyskiwanie informacji od jednostek wspierających służyło kompletności raportowanych sprawozdań do DZP MF oraz unikaniu dublowania działań przez poszczególne jednostki (...) DZP MF zapoczątkowało⁷⁸ cykliczne telekonferencje, w trakcie których przedstawiciele poszczególnych jednostek na bieżąco raportowali o podejmowanych działaniach, ich efektach i stanie zaawansowania. Jednostki uczestniczące w telekonferencjach zgłaszały również problemy z bieżącą działalnością, a czasami wydawane były dyspozycje co do realizacji zadań spoza harmonogramu. Nastąpiła zmiana formy nadzoru i koordynacji działań Cybercentrum, a nowa forma tego nadzoru zaproponowana przez DZP MF*

⁷³ Wspecjalizowana komórka wspierająca komórkę MF właściwą do spraw zwalczania przestępczości ekonomicznej w zakresie identyfikacji zagrożeń i zwalczania przestępczości w obszarach wyrobów tytoniowych, suszu tytoniowego oraz wyrobów nowatorskich i e-papierosów (załącznik nr 11 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów.

⁷⁴ Pismem nr DZP8.K4111.22.2022 z dnia 11 marca 2022 r.

⁷⁵ Potwierdzenie takiej roli *Cybercentrum* zawierało pismo DZP MF z 18 marca 2019 r.

⁷⁶ Przy piśmie 388000-CCZP.0322.2.2021 z 15 czerwca 2021 r.

⁷⁷ Jednostki wspierające *Cybercentrum* sporządzały oddzielne sprawozdania z realizacji zadań w cyklu półrocznym, kierowane bezpośrednio do DZP MF

⁷⁸ Od II połowy października 2020 r.

doprowadziła do dezaktualizowania ustaleń (...) zalecenie z pisma z 15 czerwca 2021 r. stanowiło realizację zmiany formy nadzoru i koordynacji przekazywanej przez ten Departament (...) po wprowadzeniu tych telekonferencji wiedza o działaniach podejmowanych przez poszczególne jednostki Cybercentrum jest aktualizowana w cyklach tygodniowych. Rola NUCS (...) została ograniczona. W tym zakresie została zwiększona rola DZP MF (...) W mojej ocenie wprowadzenie zarówno rocznego harmonogramu działania jak również cotygodniowych odpraw w sposób jednoznacznie pozytywny wpłynęło na jakość obiegu informacji (bieżąca, cotygodniowa wymiana informacji oraz w miarę czytelny podział zadań pomiędzy jednostkami).

(akta kontroli str. 114-124, 481, 560-564)

W okresie objętym kontrolą Naczelnik Cybercentrum zgłosił do MF przedsięwzięcia dotyczące⁷⁹: a/ opracowania i wdrożenia zasad współpracy z nowo powołanymi koordynatorami do wykonywania zadań na rzecz centrów kompetencyjnych (np. poprzez zmianę zarządzenia nr 26 Szefa KAS); po raz pierwszy zaplanowane na II półrocze 2021 r.⁸⁰; b/ zakupu niezbędnych narzędzi do analizy Internetu oraz dostępu do baz danych zewnętrznych, pozyskanie narzędzi do zautomatyzowanej analizy Internetu; c/ kontynuowania naborów, w tym do komórki analitycznej; zaplanowane na I półrocze 2022 r.

(akta kontroli str.480-548, 633-693)

Odnosząc się do realizacji ww. przedsięwzięć Zastępca Dyrektora IAS w Opolu wyjaśniła: (...) ze środków Uchwały Modernizacyjnej i Rezerwy Celowej na potrzeby Cybercentrum zakupiono po przeprowadzeniu postępowania przetargowego sprzęt komputerowy⁸¹, oprogramowanie do analiz dowodów elektronicznych, aktualizacje narzędzi i aplikacji informatycznych⁸².

(akta kontroli str. 1772-1777)

Odnosząc się do kontynuowania naborów do komórki analitycznej Dyrektor IAS w Opolu⁸³ wyjaśniła, że w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. zostało przeprowadzonych 20 naborów, w tym dziewięć zakończyło się wyłonieniem kandydata do zatrudnienia; w efekcie w Cybercentrum zatrudniono w tym okresie 12 pracowników.

(akta kontroli str. 1772-1777)

Do dnia zakończenia kontroli nie opracowano a tym samym nie wdrożono zasad współpracy z koordynatorami do wykonywania zadań na rzecz centrów kompetencyjnych. Jak wyjaśnił Naczelnik Cybercentrum, propozycja wymagała zmiany Zarządzenia Szefa KAS Nr 26, a gospodarzem w sprawie zmiany jest DZP MF. Zgodnie z wyjaśnieniem Naczelnika OUCS, projekt Zarządzenia nr 26 został przekazany przez Departament DZP do konsultacji wewnętrznych po uruchomieniu procesu legislacyjnego. Do dnia zakończenia kontroli NIK, zmiana zarządzenia pozostała na etapie projektu.

(akta kontroli str. 2109-2113)

⁷⁹ Z ograniczeniem się do kwestii związanych z e-handlem.

⁸⁰ Brak korespondencji na ten temat w jednostce kontrolowanej.

⁸¹ 16 McBooków.

⁸² Np. aktualizacja R-Studio, Passware i inne.

⁸³ Informacja przekazana w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

3.2. W okresie objętym kontrolą *Cybercentrum* jako jedyna komórka organizacyjna kontrolowanej jednostki została wyposażona w połączenie z siecią LTE bez limitu danych, realizowane na podstawie karty SIM i niezależne od sieci VAN MF.

(akta kontroli str.912-928)

W trakcie analiz, w tym dotyczących e-handlu, wykorzystywano narzędzia informatyczne⁸⁴, takie jak:

[Redacted text block]

Wykorzystywanie ww. narzędzi dokumentowane było w pkt 10 Arkusza Wstępnej Oceny Informacji⁹⁰. Wszystkie ww. narzędzia informatyczne były wykorzystywane przez *Cybercentrum* do monitorowania sieci Internet w zakresie naruszeń przepisów prawa, w tym również w obszarze e-handlu, co potwierdziły wyniki przeprowadzonych oględzin.

[Redacted text block]

(akta kontroli str. 912-928, 1394-1396)

[Redacted text block]

⁸⁴ Wyczerpiecie to nie wyczerpuje całego katalogu narzędzi i systemów.

⁸⁵ W badanych raportach nie dokumentowano użycia tego narzędzia.

⁸⁶ Repozytorium bazy QL3 polegało na przechowywaniu danych w jednym miejscu; była to baza wykorzystywana wewnątrz *Cybercentrum*.

⁸⁷ Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem, który zapewniał wsparcie identyfikacji ryzyka oraz podejmowania działań związanych z realizacją kontroli.

⁸⁸ System integrujący dane z wybranych systemów resortowych, głównie celnych.

⁸⁹ Język programowania wysokiego poziomu o rozbudowanym pakiecie bibliotek standardowych.

⁹⁰ Dalej: AOI.

⁹¹ Dostępna w intranecie <https://bps.mofnet.gov.pl>

⁹² Podręcznik użytkownika BPS oraz procedury wprowadzania danych, Łódź 2016, str. 5.

[REDACTED]

(akta kontroli str. 1394-1396)

[REDACTED]

W I półroczu 2021 r. liczba wpisów do systemu BPS (T15 *Koordinacja analizy nicków*) wyniosła 1 376; w kolejnych dwóch okresach sprawozdawczych: 736⁹⁶ i 3 981 wpisów.

(akta kontroli str. 491, 524, 647)

W 2021 r. jednym z mierników stopnia realizacji celu pn. *Skuteczne ujawnianie stron internetowych oraz podmiotów oferujących nielegalne/nieopodatkowane towary i usługi oraz działających pomocniczo w sieci Internet ze szczególnym uwzględnieniem polskojęzycznego internetu* była ilość rekordów (wpisów) w systemie E-HA2. W planie pracy OUCS na 2021 r. został on ujęty do realizacji przez Cybercentrum (*Inne cele jednostki – skuteczne ujawnianie stron internetowych oraz podmiotów oferujących nielegalne/nieopodatkowane towary i usługi*), po zatwierdzeniu ww. dokumentu przez Dyrektora IAS w Opolu. Zaplanowana wartość miernika wynosiła 2 205 wpisów, z kolei wartość zrealizowana wyniosła 8 579 wpisów, co potwierdziła *Informacja z realizacji mierników za 2021 r.* Z kolei na rok 2022⁹⁷ wskaźnikiem ujętym w planie pracy OUCS była efektywność prowadzenia kontroli w zakresie gier hazardowych, co wiązało się z wykrywaniem nieprawidłowości w obszarze gier hazardowych przez Cybercentrum. Decyzja o braku ujmowania wskaźnika dotyczącego ilości rekordów (wpisów) w systemie E-HA2 w planie pracy OUCS została podjęta w Ministerstwie Finansów.

(akta kontroli str. 376-379, 1383)

W 2022 r. mierniki wskazane do realizacji przez OUCS nie uwzględniały ilości rekordów (wpisów) w systemie E-HA2.

(akta kontroli str. 325-378, 1552-1558)

W działaniach analitycznych Cybercentrum zasoby systemu BPS wykorzystywano w szerokim zakresie. Wpisy odbywały się w cyklach miesięcznych, z poziomu Departamentu Nadzoru nad Kontrolami MF⁹⁸ w tzw. trybie wsadowym, tj. dokonywane były w oparciu o wykaz nicków (plik xls) przekazywany do DNK MF oraz administratora systemu informatycznego BPS. Taki sposób działania realizowano od 2020 r., uprzednio dokonywano wpisów do systemu E-HA2.

(akta kontroli str. 1552-1558)

Dyrektor DNK MF jako właściciel biznesowy systemu BPS wyraził zgodę⁹⁹ na umieszczanie w BPS (zasilanie tablicy T15) informacji gromadzonych w systemie E-HA2. Zgodnie z informacją przekazaną przez Zastępcę Dyrektora DZP MF¹⁰⁰, nie

⁹³ Identyfikator numeryczny nicka jest to unikatowy numer indeksu z bazy danych portalu. Z reguły nie jest on możliwy do odczytania ze strony tylko z adresu strony lub z paska pomocy przeglądarki.

⁹⁴ Aplikacja została udostępniona do testowania w lutym 2011 r., a jej założeniem było uniknięcie dublowania zapytań kierowanych do portali aukcyjno-ogłoszeniowych.

⁹⁵ Baza podmiotów działających i współdziałających z branżą e-hazardu.

⁹⁶ W II półroczu 2021 r. obniżenie ilości wpisów wynikało z cykli importu nicków przesyłanych do DNK MF.

⁹⁷ Szczegółowy opis konstrukcji wskaźników na 2022 – poziom centralny, opracowany przez MF w marcu 2022 r.

⁹⁸ Dalej: DNK MF.

⁹⁹ Pismo z 28 października 2019 r.

¹⁰⁰ Informacja w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

wydawano wytycznych w przedmiotowej sprawie¹⁰¹, z kolei od jednostek zwalczających przestępczość ekonomiczną nie otrzymywał on sygnałów o problemach z korzystaniem z danych tego systemu.

Naczelnik OUCS nie zdiagnozował problemów dotyczących efektywnego korzystania z systemu BPS.

(akta kontroli str. 1552-1558, 1681, 1916a-1919)

Oprócz *Cybercentrum* z informacji i danych umieszczonych w tablicy T-15 BPS w jednostkowych przypadkach mogła korzystać również komórka CARS.

(akta kontroli str. 1674-1680)

W OUCS wykorzystywane były również własne (autorskie) narzędzia stworzone w *Cybercentrum*, takie jak [REDACTED]

(akta kontroli str. 1394-1396)

Cybercentrum tworzyło także własne narzędzia [REDACTED]

(akta kontroli str. 912-927)

Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, narzędzia tworzone we własnym zakresie przez pracowników i funkcjonariuszy *Cybercentrum* były przydatne w obszarze e-handlu, ponieważ skrypty te znacznie skracają czas potrzebny do pozyskania dużej ilości danych.

(akta kontroli str. 1394-1396)

Odnosząc się do kosztów tworzenia tych narzędzi, Naczelnik OUCS wyjaśnił, iż *gotowych, tj. spersonalizowanych dla konkretnego zadania narzędzi nie ma na rynku*. Konieczne byłoby zlecenie specjalne na stworzenie takich narzędzi, dlatego kosztów nigdy nie szacowano. Ponadto *Cybercentrum* nie zgłaszało do MF potrzeby wypracowania lub zakupu takich spersonalizowanych narzędzi do konkretnych spraw czy też działań. Wyjątkiem był przetarg w 2019 r. na jedno „globalne” urządzenie/usługę pn. „Inteligentny robot do walki z cyberprzestępczością”¹⁰⁴.

(akta kontroli str. 908-919)

Do zakończenia kontroli NIK nie wyeliminowano częściowego braku dostępu do systemów informatycznych użytkowanych w KAS, umożliwiającego prowadzenie analiz w skali ogólnokrajowej a wymagających zestawienia informacji pochodzących z różnych źródeł. Jak wskazał Naczelnik OUCS, brakuje interfejsów programistycznych umożliwiających zautomatyzowane i szybkie pobranie zawartych

¹⁰¹ Oprócz wydanego w 2016 r. *Podręcznika użytkownika BPS oraz procedury wprowadzania danych*.

¹⁰² Niezależny od Google, z własnym oprogramowaniem, narzędzie to rozprzestrzenia się samodzielnie po sieci.

¹⁰³ <https://ache.readthedocs.io/en/latest>. Jest to wyszukiwarka internetowa do wyszukiwania specyficznego dla domeny *ache-crawler*.

¹⁰⁴ Postępowanie unieważniono ze względu na niewywiązanie się wykonawcy z wymagań dot. projektu.

w nich informacji. Jest to szczególnie przydatne w trakcie prowadzenia dużych analiz, obejmujących swoim zakresem wiele tysięcy podmiotów.

(akta kontroli str. 480-548, 908-919)

Zdaniem Naczelnika OUCS, będące w dyspozycji *Cybercentrum* narzędzia informatyczne były wystarczające do realizacji zadań, w tym dotyczących dokonywania transakcji handlowych w Internecie. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, monitorowanie sieci w obszarach naruszeń przepisów prawa dokonuje się poprzez pobór danych z sieci Internet według przyjętych kryteriów, słów kluczowych i zgodnie z zakresem analizy.

(akta kontroli str.127-137)

3.3. W okresie objętym kontrolą *Cybercentrum* prowadziło stały monitoring sieci Internet w obszarach akcyjowych i hazardowych¹⁰⁵, co wynikało z zobowiązań przewidzianych w Harmonogramach na lata 2021-2022. Prowadzenia takich działań wymagało również opracowanie analiz przedmiotowych dotyczących e-handlu.

W powyższej sprawie Naczelnik OUCS wyjaśnił, że (...) *monitoring sieci Internet dokonywany jest w ramach realizacji zadań wynikających z harmonogramu na poszczególne lata. Przeprowadzenie analizy przedmiotowej w ramach danego zadania wymaga każdorazowo dokonania monitoringu sieci Internet polegającego na przeszukaniu portali internetowych, w tym sprzedażowych, a następnie porównaniu wyników tych przeszukiwań z bazami danych KAS.*

(akta kontroli str. 379a-386, 2027-2029)

Zarówno monitoring sieci Internet, jak również prowadzone analizy, doprowadziły do zidentyfikowania nowych zjawisk w środowisku elektronicznym¹⁰⁶. Ponadto, jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, na obszarze działania OUCS nie zaobserwowano – w okresie epidemii Covid-19 - zmiany skali (np. nasilenia się) zjawiska unikania opodatkowania przez podmioty dokonujące transakcji handlowych w Internecie.

(akta kontroli str. 125-137, 1778-1791)

3.4. Jednostka kontrolowana realizowała zadania na poziomie ogólnokrajowym, jednak jak wyjaśnił Zastępca Dyrektora DZP MF¹⁰⁷, miała również obowiązek¹⁰⁸ realizacji zadań we właściwym dla niej obszarze na poziomie lokalnym, nie ujętych w harmonogramie na 2021 r.

W okresie objętym kontrolą *Cybercentrum* w ramach realizacji tych wytycznych opracowało trzy analizy w zakresie podmiotów z województwa opolskiego, tj.

[REDAKTED]

¹⁰⁵ [REDAKTED]

¹⁰⁸ [REDAKTED]

¹⁰⁷ Informacja przekazana w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

¹⁰⁸ Podobnie jak inne centra kompetencyjne.

¹⁰⁹ [REDAKTED]

[REDAKTION]

(akta kontroli str. 28-45, 524, 560-564, 1625-1626, 1803-1854)

Analiza [REDAKTION] została przekazana do IAS w Opolu 6 października 2021 r. W jej ramach zidentyfikowano naruszenia podmiotów świadczących [REDAKTION] w zakresie obowiązku zapłaty podatku VAT. Dyrektor IAS w Opolu przekazała 8 listopada 2021 r. wyniki tego opracowania do poszczególnych urzędów skarbowych województwa opolskiego (celem przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych). Informacje zwrotne dotyczące rezultatów działań podejmowanych w następstwie ww. czynności pilotażowych Naczelnik OUCS otrzymywał od grudnia 2021 r. do marca 2022 r.¹¹² Z przekazanych informacji wynikało, że w stosunku do trzech podatników przeprowadzone zostały przez trzy jednostki KAS w województwie opolskim¹¹³ czynności sprawdzające¹¹⁴, a w stosunku do jednego podmiotu wszczęto kontrolę podatkową¹¹⁵.

(akta kontroli str. 2032-2080, 2111-2115)

W I kwartale 2022 r. Dyrektor IAS w Opolu podjęła decyzję o rozszerzeniu przez OUCS działań pilotażowych na cały kraj. W następstwie tej decyzji, 31 marca 2022 r. zatwierdzone zostało opracowanie pn. [REDAKTION]

[REDAKTION]

b/ 1 051 podmiotów, gdzie oferty sprzedaży albo informacje o działalności były zamieszczane w sieci Internet, jednak z uwagi na specyfikę serwisów internetowych, z których te podmioty korzystały, oferty te nie były na nich finalizowane (w rodzaju OLX – oferty sprzedażowe, czy pkt.pl) – oferty i informacje o podmiotach z danej branży¹¹⁹; c/ 6 760 podmiotów zidentyfikowanych na bazie zestawień pozyskanych automatycznie z rejestrów CEIDG/KRS/REGON (Identyfikacja podmiotów deklarujących prowadzenie działalności z PKD wskazującym na obrót/świadczenie usług w obszarze wyrobów jubilerskich) – w przypadkach opisanych w lit. b i c nie

¹¹⁰ Nr 388000-CCA.4121.131.2021; dalej; Wynajem.

¹¹¹ Nr 388000-CCZP.4121.1.2021; dalej; Foto-video.

¹¹² W dniach 6 grudnia 2021 r. oraz 28 marca 2022 r.

¹¹³ Pierwszy US w Opolu, US w Krapkowicach i US w Kluczborku.

¹¹⁴ Czynności sprawdzające przeprowadzone w US w Krapkowicach oraz w Pierwszym US w Opolu nie wykazały nieprawidłowości skutkujących koniecznością przeprowadzenia kontroli podatkowej.

¹¹⁵ Zgodnie z notatką z 16 lutego 2022 r. – kontrola była w toku.

¹¹⁶ [REDAKTION]

¹¹⁷ Materiał analityczny zawierał załączniki dane z portali o podmiotach świadczących usługi jubilerskie, dane o identyfikacji na portalach aukcyjnych i sprzedażowych podmiotów dokonujących sprzedaży wyrobów jubilerskich, o których mowa w zał. nr 12 do ustawy o VAT. Opracowanie zawierało: a/ 100 podmiotów, zidentyfikowanych jako świadczących [REDAKTION] za pośrednictwem platformy Allegro, w tym 18 podmiotów z siedzibą w woj. opolskim, b/ 105 użytkowników zamieszczających oferty na portalach olx.pl i sprzedajemy.pl (ze wskazaną lokalizacją w woj. opolskim).

¹¹⁸ Łącznie pobrano dane dotyczące 92 739 aukcji.

¹¹⁹ Z platform OLX, sprzedajemy.pl, oglašamy24.pl – łącznie pobrano 25 673 ofert.

badano realizowania sprzedaży z wykorzystaniem sieci Internet ograniczając się do pozyskania informacji o ofertach zamieszczanych w tej sieci. Dane o wszystkich ww. podmiotach zostały przekazane do właściwych IAS celem podjęcia dalszych czynności analitycznych z jednoczesną prośbą o udzielenie informacji zwrotnej o ich efektach. Do dnia zakończenia kontroli uzyskano odpowiedzi od dwóch jednostek IAS. I tak, trzy urzędy skarbowe znajdujące się we właściwości IAS w Białymstoku przeprowadziły czynności sprawdzające wobec pięciu podmiotów z województwa podlaskiego, a w przypadku jednostek KAS pozostających we właściwości IAS w Krakowie, czynności sprawdzające prowadzone były wobec trzech podatników¹²⁰.
(akta kontroli str. 1622-1626, 1870-1896, 2072-2085, 2086-2109, 2162-2193)

Cybercentrum 11 maja 2021 r. przekazało¹²¹ wyłącznie Dyrektorowi IAS w Opolu do wykorzystania służbowego również opracowanie będące II etapem realizacji zadania [REDAKTOWANE], wynikającego z harmonogramu na 2021 r. Obejmowało ono ogłoszenia, które pojawiły się na portalach ogłoszeniowych w sieci Internet w IV kwartale 2020 r. Na etapie analizy wskazano 237 podmiotów, w których mogły występować nieprawidłowości w zakresie podatku od towarów i usług. Materiał analityczny obejmował analizę ogłoszeń, wykaz podmiotów, co do których istniało prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości z podziałem na poszczególne właściwości miejscowe oraz wykaz ogłoszeń umieszczonych przez poszczególne podmioty. Dyrektor IAS w Opolu poinformowała 15 czerwca 2021 r. Cybercentrum, że z uwagi na ogólny charakter przekazanej analizy, materiał posłuży do dalszych prac analitycznych¹²².

O wykorzystaniu analizy [REDAKTOWANE] przez inne jednostki KAS świadczyły informacje zwrotne otrzymane do dnia zakończenia kontroli. I tak, w czerwcu 2021 r. wpłynęły informacje o podjętych czynnościach sprawdzających m.in. od IAS we Wrocławiu, IAS w Katowicach oraz od IAS w Bydgoszczy; z kolei w marcu 2022 r. Zastępca Dyrektora IAS w Opolu poinformowała o przeprowadzeniu 36 analiz podmiotowych, z których jedna wykazała uszczuplenie na kwotę 345 zł.

(akta kontroli str. 2072-2085, 2194-2208)

Analiza aktywności w Internecie podmiotów świadczących usługi [REDAKTOWANE] obejmowała ponad 100 podmiotów z województwa opolskiego (miała ona również charakter pilotażowy). Cybercentrum przekazało IAS w Opolu wykaz 14 zidentyfikowanych podmiotów świadczących usługi [REDAKTOWANE], które *przypuszczalnie unikają płacenia podatków*¹²³. W okresie od września do grudnia 2021 r. Dyrektor IAS w Opolu przekazała Cybercentrum łącznie pięć zbiorczych informacji zwrotnych, z których wynikało, że w 13 przypadkach wszczęte zostały czynności sprawdzające i wszystkie te sprawy zostały ostatecznie zakończone. W stosunku do jednego podmiotu nie podjęto działań (sprawa została zakończona przez właściwy urząd skarbowy w I półroczu 2021 r.) Dyrektor IAS poinformowała¹²⁴

¹²⁰ Na podstawie danych z systemu ZISAR (Raporty z analizy ryzyka). Prowadzone czynności potwierdziły, że we wszystkich trzech przypadkach miała miejsce sprzedaż za pośrednictwem portalu [REDAKTOWANE] przez podmioty, które nie posiadały zarejestrowanej działalności gospodarczej i nie wykazywały do opodatkowania uzyskanych ze sprzedaży przychodów.

¹²¹ Pismo Naczelnika OUCS 388000-CCA.4021.131.2021 z 11 maja 2021 r.

¹²² W efekcie tych analiz wytypowano 37 podmiotów, z których 20 podmiotów posiadało kod PKD dotyczący [REDAKTOWANE] 16 podmiotów miało zostać zweryfikowanych w zakresie deklaracji rocznych o przychodach z [REDAKTOWANE], a sprawa jednego podmiotu miała zostać przekazana dyrektorowi IAS we Wrocławiu.

¹²³ Dyrektor IAS w Opolu 22 lipca 2021 r. skierowała do ośmiu podległych urzędów skarbowych informacje o 14 zidentyfikowanych podmiotach prowadzących sprzedaż w szarej strefie.

¹²⁴ 27 grudnia 2021 r.

Cybercentrum o zakończeniu ww. spraw i przekazała zbiorczą informację o efektach przeprowadzonych czynności¹²⁵.

(akta kontroli str.2072-2083, 2104-2108)

Analizą z 2022 r.¹²⁶ pn. *Identyfikacja polskich podmiotów prowadzących sklepy internetowe z naruszeniem przepisów prawa. Pośrednicy w obrocie towarami z krajami trzecimi*¹²⁷ objęto 464 zidentyfikowanych podmiotów, które Cybercentrum wytypowało jako potencjalnie naruszające przepisy prawa. Opracowanie przekazano w lipcu 2022 r. do wszystkich dyrektorów IAS w kraju. Z uwagi na zasięg analizowanego obszaru (przeгляд sklepów internetowych) działania Cybercentrum skupione były na podmiotach prowadzących w przeszłości zarejestrowaną działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży wysyłkowej. Podmioty te zostały wytypowane przy wykorzystaniu stworzonego w Cybercentrum algorytmu ReNiKs¹²⁸. Do dnia zakończenia kontroli nie uzyskano informacji zwrotnej o efektach działań prowadzonych przez właściwe jednostki KAS, z uwagi na upływ krótkiego okresu czasu od przekazania tej analizy.

(akta kontroli str. 2032-2066)

Poza Harmonogramem w 2021 r. Cybercentrum otrzymało od DZP MF 108 zleceń, z których 34 sprawy (31%) dotyczyły obszaru podatków. Badaniem objęto dodatkowo dwie analizy:

1/ Identyfikacja podmiotów (...) ¹²⁹, co stanowiło kontynuację działań podjętych w ramach opracowania *Sprzedaż towarów* (...) ¹³⁰;

2/ Przegląd sieci Internet w zakresie zagrożeń dotyczących wyrobów tytoniowych w postaci papierosów i tytoniu do palenia w okresie od lipca 2020 do czerwca 2021 ¹³¹.

(akta kontroli str. 479-548, 1456-1468, 1625-1651)

W wyniku sporządzenia analizy Identyfikacja podmiotów (...) zidentyfikowano 2,8 mln niepowtarzalnych aukcji w poszczególnych kategoriach działu Elektronika platformy Allegro, spośród których wyodrębniono blisko 40 tys. kont użytkowników. Powyższe dane stanowiły następnie podstawę do wyselekcjonowania 419 kont podmiotów z siedzibą w Chinach dokonujących wysyłki towarów z terytorium Polski. Ustalenia te (mając na uwadze podział zadań ¹³² wynikający z *Harmonogramu* na 2021 r.) przekazano ¹³³ do Wieloosobowego Stanowiska Zwalczenia Przeszłości Ekonomicznej w Podlaskim USC w Białymstoku.

Zgodnie z wyjaśnieniem Zastępcy Naczelnika OUCS, jednostka wspierająca sprawdziła, czy zidentyfikowane w ramach analizy Identyfikacja podmiotów (...) polskie podmioty dokonujące sprzedaży w dziale Elektronika na portalu Allegro, podały swoje dane kontaktowe we właściwej sekcji ww. portalu a następnie dokonano weryfikacji takich podmiotów w Białej Księdze.

(akta kontroli str. 387, 1396a-1410)

¹²⁵ W siedmiu sprawach stwierdzono uszczuplenia na kwotę 26 800 zł.

¹²⁶ Zadanie to było ujęte w harmonogramie na 2022 r.

¹²⁷ Analiza 388000-CCA.4021.221.2021; dalej: Sklepy internetowe.

¹²⁸ Automatyczny algorytm umożliwiający pobór danych REGON/NIP/KRS ze stron internetowych

¹²⁹ Nr 388000-CCA.4021.54.2021.2.W11 z 22 marca 2021 r.). Opracowanie przekazano do: IAS w Opolu, IAS w Warszawie, IAS w Szczecinie, DZG MF oraz do wiadomości: Departamentu Nadzoru Nad Kontrolami MF oraz Departamentu Analiz MF.

¹³⁰ Opracowanie 388000-CCA.4021.487.2020.2.W11 z 22 grudnia 2020 r. stanowiło kontynuację tematyki podjętej w opracowaniu: pn. [REDACTED]

¹³¹ Raport nr 388000-CCA.4021.178.2021 z 22 lipca 2021 r.

¹³² Sprzedaż przez Internet w wybranych branżach.

¹³³ Pismo nr 388000-CCA.4021.54.2021 z 12 kwietnia 2021 r.

Na podstawie analizy *Identyfikacja podmiotów (...)* zostały przeprowadzone trzy analizy podmiotowe, w następstwie których Naczelnik OUCS wszczął trzy kontrole celno-skarbowe. Ustalenia jednej zakończonej kontroli dotyczyły nieprawidłowości¹³⁴ w rozliczeniu podatku VAT na łączną kwotę 10 271 tys. zł i skutkowały prowadzeniem postępowania podatkowego w tym zakresie. Działania podjęły również IAS w Warszawie oraz IAS w Szczecinie. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, posiada on tylko częściową wiedzę na temat sposobu wykorzystania ww. opracowania. Z informacji zwrotnej przekazanej przez dyrektora IAS w Warszawie¹³⁵ wynikało, że naczelnik właściwej jednostki organizacyjnej KAS wystąpił do Allegro.pl o udzielenie szczegółowych informacji w stosunku do 419 zidentyfikowanych kont użytkowników należących do 297 podmiotów. Jak wynikało z zestawienia raportów z analizy ryzyka przeprowadzonych we właściwej miejscowo jednostce KAS, szacunkowa kwota uszczupień wynosi łącznie 5 937,7 tys. zł. Ponadto Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy wszczął kontrole celno-skarbowe w dwóch podmiotach¹³⁶ oraz wytypował do objęcia taką kontrolą kolejny podmiot.

Z kolei dyrektor IAS w Szczecinie w informacji zwrotnej wskazała, że została podjęta kontrola podatkowa w stosunku do jednego podmiotu¹³⁷, na dzień udzielenia odpowiedzi pozostawała ona w toku.

Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, w obu ww. sprawach *Cybercentrum* nie monitorowało dalszych działań jednostek KAS, z uwagi na brak takiego obowiązku.

(akta kontroli str. 479-548, 1060-1099, 1396a-1407)

W przypadku analizy zagrożeń dotyczących wyrobów tytoniowych *Cybercentrum* objęło analizą ponad 27 tys. ofert na 8 stronach internetowych oferujących sprzedaż papierosów i tytoniu w rażąco niskich cenach (hosting poza terytorium Polski). Tym samym podjęto decyzję o wykorzystaniu prewencyjnej metody reakcji na ryzyko polegającej na wystosowaniu do hostingodawcy, mającego siedzibę poza terytorium Polski, urzędowego zawiadomienia w zakresie zablokowania treści naruszających przepisy prawa.

(akta kontroli str. 1396a-1407, 1628-1657)

W okresie objętym kontrolą przekazano jednostkom KAS dane identyfikacyjne łącznie 8 342 podmiotów prowadzących działalność gospodarczą z wykorzystaniem sieci Internet z potencjalnym naruszeniem przepisów prawa podatkowego¹³⁸, tj.:

- w 2021 r. (I półrocze) – 274 (wszystkie przypadki dotyczyły naruszenia obowiązku w podatku VAT);
- w 2021 r. (II półrocze) – 13 (dziewięć przypadków naruszenia obowiązku w podatku akcyzowym i cztery – w podatku VAT);
- w 2022 r. (I półrocze) – 8055 (7991 – w podatku VAT i 64 – w podatku akcyzowym).

(akta kontroli, str. 2071)

Typowanie podatników, jako potencjalnie naruszających przepisy prawa podatkowego, polegało głównie na weryfikacji danych dostępnych w rejestrach np. CEIDG, REGON, Biała Lista VAT. W przypadku gdy dany podatnik nie figurował w tych rejestrach lub w sytuacjach, gdy posiadane informacje nie były spójne, dane

¹³⁴ Stosowanie stawki 0% zamiast 23%.

¹³⁵ Pismo nr 1401-ICR-2.4022.253.2021 z 5 października 2021 r.

¹³⁶ W następstwie ustaleń jednej z nich powiadomiono Generalnego Inspektora Informacji Finansowej o podejrzeniu popełnienia przestępstwa prania pieniędzy.

¹³⁷ Pismo nr 3201-ICR.4020.198.2021.2 z 26 października 2021 r.

¹³⁸ W ramach ww. działań w latach 2021-2022 (do 30 czerwca) *Cybercentrum* skierowało do dyrektora IAS w Opolu trzy sprawy w zakresie podmiotów prowadzących działalność gospodarczą z wykorzystaniem sieci Internet w zakresie Foto-video, *Jubilerzy* i *Wynajem*

takiego podatnika były przekazywane do właściwej jednostki KAS. Tym samym Cybercentrum nie podejmowało dalszych działań mających na celu porównanie szacowanych obrotów ze sprzedaży w środowisku elektronicznym z danymi wynikającymi ze złożonych deklaracji podatkowych. Działania takie były podejmowane wyłącznie w jednostkowych przypadkach, czego przykładem było poinformowanie dyrektora IAS w Katowicach o danych podatników niewykazujących przychodów z tytułu wynajmu i dzierżawy nieruchomości, w zestawieniu z ogłoszeniami zamieszczanymi na portalach ogłoszeniowych.

W powyższej sprawie Naczelnik Cybercentrum wyjaśnił, że *jako komórka zwalczająca przestępczość w środowisku elektronicznym Cybercentrum*



(akta kontroli str. 81-101, 1024, 1392-1393, 2071 -2085, 2199-2200)

Z wyjaśnień Naczelnika OUCS wynikało, że w odniesieniu do dwóch podmiotów¹³⁹ wnioskowano do Szefa KAS o ustanowienie blokady rachunków bankowych. Po ustanowieniu tych blokad przez Szefa KAS¹⁴⁰ kierownik kontrolowanej jednostki wnioskował o ich przedłużenie¹⁴¹ na czas oznaczony nie dłuższy niż trzy miesiące, w efekcie czego Szef KAS wydawał stosowne postanowienia¹⁴². Naczelnik OUCS nie przedstawił informacji o innych blokadach ustanowionych w następstwie działań podejmowanych przez pozostałe jednostki organizacyjne KAS.

(akta kontroli str. 741-742, 8650-868, 1276-1299)

Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, *w okresie objętym kontrolą NIK nie przypominam sobie sytuacji, aby w wyniku czynności analitycznych Cybercentrum zgromadzono materiał, który byłby bezpośrednio podstawą do podjęcia czynności w kierunku blokady STIR. Tym samym nie zaszły przesłanki do przekazania takich materiałów do komórki Szefa KAS ds. blokad STIR. Miały natomiast miejsce przypadki, w których po analizie przedmiotowej Cybercentrum przeprowadzono szczegółową analizę podmiotową, która finalnie doprowadziła do blokady STIR realizowanej we współpracy z ww. komórką Szefa KAS. W przypadku analizy przedmiotowej przekazanej do*

¹³⁹ Objętych analizami podmiotowymi będącymi następstwem analizy przedmiotowej Sprzedaż towarów (...).

¹⁴⁰ Zawiadomienia Szefa KAS do Naczelnika OUCS z 12 marca 2021 r. i 9 czerwca 2021 r.

¹⁴¹ Dotyczyło spraw 388000-CKK-2.070.16.2021.2 i 388000-CKK-2.070.125.2021.

¹⁴² Postanowienie DNKS.8913.39.2021 z 16 marca 2021 r. i 14 czerwca 2021 r.

Naczelnika OUCS w Opolu analizę podmiotową zakończoną blokadą STIR z pewnością przeprowadzono w stosunku do dwóch podmiotów. Były to podmioty związane z analizą przedmiotową ██████████ (...)

(akta kontroli str. 2027-2029)

3.5. W latach 2021-2022 w *Cybercentrum* nie prowadzono wykazu spraw/zleceń od innych jednostek KAS¹⁴³. Jak wyjaśnił Naczelnik *Cybercentrum*, SZD (System Zarządzania Dokumentami) uniemożliwia sporządzania takiego zestawienia, dlatego przy sporządzaniu tego typu wykazów (np. dla potrzeb MF), *Cybercentrum* dokonywało ręcznego przeglądania systemu oraz podręcznych zapisków osób sporządzających sprawozdania półroczne. Określenie obszaru sprawy (podatki, akcyza, hazard) wymaga ręcznego sprawdzania (po „otwarciu” danej sprawy), gdyż systemy KAS nie umożliwiają rozdziału spraw na podatki, hazard i akcyzę¹⁴⁴.

Naczelnik Urzędu potwierdził, iż *Cybercentrum* przekazuje całość danych dotyczących prowadzonych w tej komórce analiz, zleceń, wpływających zawiadomień, bez odrębnego wyszczególnienia obszaru związanego z e-handlem, z uwagi na trudność kwalifikacji (brak takiego obszaru ryzyka).

(akta kontroli str.114-124, 556-559, 1759-1761, 1920-1941)

W okresie objętym kontrolą jednostki KAS przekazały do *Cybercentrum* łącznie 85 zleceń dotyczących pośrednio lub bezpośrednio potencjalnych nieprawidłowości w transakcjach dokonywanych za pośrednictwem Internetu. Badaniem objęto 27 spraw dotyczących takich transakcji w obszarze podatków PIT, CIT i VAT¹⁴⁵. Spośród tych spraw 14 dotyczyło działalności handlowej prowadzonej przez zidentyfikowanych¹⁴⁶ podatników. W wyniku przeprowadzonego badania tych spraw stwierdzono, że:

- osiem zleceń wpłynęło od urzędów skarbowych, cztery od IAS oraz dwa od UCS;
- na wszystkie zgłoszenia udzielono odpowiedzi, w tym jedynie w trzech¹⁴⁷ przypadkach w terminie przekraczającym 30 dni, co było związane z oczekiwaniem na odpowiedź z portalu Allegro.pl lub przekazaniem sprawy do jednostki wspierającej (UCS w Toruniu);
- w dwóch przypadkach wskazano, że odpowiedzi powinni udzielić wyznaczeni koordynatorzy, a w pozostałych każdorazowo przeprowadzono doraźną analizę aktywności internetowej podatnika.

Ponadto ustalono, że w trzech sprawach potwierdzono podejrzenie jednostki KAS o prowadzenie sprzedaży na portalach społecznościowych z pominięciem obowiązku zarejestrowania działalności gospodarczej. W jednym przypadku mimo zidentyfikowania konta na portalu społecznościowym, brak było dowodów na prowadzenie sprzedaży przez tego podatnika w Internecie. W sprawie dotyczącej sprzedaży samochodów w Internecie, *Cybercentrum* udzieliło odpowiedzi po załatwieniu tej sprawy przez jednostkę wspierającą (Kujawsko-Pomorski UCS w Toruniu). W jednym przypadku (dotyczącym osiągania przychodów z tytułu prowadzenia studia nagrań), zidentyfikowano zamieszczony w Internecie przez podatnika cennik usług, adresy URL, zrzuty ekranowe stron archiwalnych, co ujęte zostało w analizie przekazanej po upływie 7 dni do jednostki KAS. W innej

¹⁴³ Wykaz z 27 lipca 2022 r. został sporządzony na potrzeby kontroli NIK.

¹⁴⁴ Na podstawie wykazu otrzymanych wniosków o pomoc brak było możliwości wyselekcjonowania spraw dotyczących wyłącznie e-handlu lub konkretnego podatku (np. VAT, CIT lub PIT).

¹⁴⁵ Pozostałe sprawy dotyczyły m.in. nieprawidłowości w obszarze gier hazardowych, sprzedaży kosztów (fikcyjne faktury VAT) oraz podatku akcyzowego

¹⁴⁶ W zleceniu wskazano personalia danej osoby, adres zamieszkania, numery PESEL lub NIP.

¹⁴⁷ Udzielenie odpowiedzi nastąpiło po 114, 90 i 42 dniach od założenia arkusza wstępnej informacji.

z analizowanych przez *Cybercentrum* spraw (dotyczących przypadku prowadzenia przez podatnika działalności gospodarczej w okresie jej zawieszenia, o czym świadczyła strona [REDAKOWANE], przekazano jednostce KAS materiał analityczny zaczerpnięty z otwartych źródeł informacji. Z kolei w sprawie¹⁴⁸ podstawą podjęcia działań była korespondencja od Dyrektora IAS w Gdańsku, który – po zawiadomieniu otrzymanym od Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów – zlecił *Cybercentrum* przeprowadzenie analizy¹⁴⁹ rozmiarów prowadzonej sprzedaży internetowej przez jedną z firm. W innym przypadku *Cybercentrum* identyfikowało aktywność podatnika prowadzącego kilkanaście aukcji sprzedażowych i kilkadziesiąt aukcji zakupowych na portalu Allegro.pl., z którymi wiązała się znaczna liczba transakcji płatniczych u operatorów krajowych i zagranicznych. Przedmiotowe zlecenie zostało skierowane do właściwego koordynatora w Urzędzie Celno-Skarbowym w Łodzi.

(akta kontroli str. 934-953, 1759-1761, 1941-1957)

3.6. Spośród 27 spraw objętych badaniem kontrolnym, 13 dotyczyło sygnałów o potencjalnie zidentyfikowanych nieprawidłowościach pośrednio lub bezpośrednio związanych z e-handlem. W wyniku przeprowadzonego badania tych spraw stwierdzono, że:

- dwa zlecenia wpłynęły od urzędów skarbowych, cztery od IAS, sześć od UCS, a jedna z DZP MF;

- w jednym przypadku wskazano, że odpowiedzi powinien udzielić wyznaczony koordynator, a w pozostałych każdorazowo przeprowadzono analizę dostępnych w *Cybercentrum* baz danych przy pomocy m.in. narzędzia OSINT w terminie nieprzekraczającym 47 dni, a następnie jej wyniki przekazywane były do wykorzystania służbowego przez właściwe jednostki KAS.

Ponadto ustalono, że w jednej sprawie *Cybercentrum* ustaliło osobę zamieszczającą ogłoszenia na portalu OLX.pl oraz zidentyfikowano profil i wizerunek sprzedawcy, miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (inne niż sprzedaż w Internecie). W innej sprawie *Cybercentrum* przeprowadziło analizę związaną z podejrzeniem niezaewidencjonowanej sprzedaży za pośrednictwem portalu Sprzedajemy.pl, w wyniku której wytypowano łącznie czterech podatników, a materiał analityczny przekazano do właściwych miejscowo IAS w Poznaniu i Białymstoku. W kolejnym przypadku pomoc *Cybercentrum* polegała na analizie wykazu aukcji wraz z przeglądem opinii kupujących, dokonaniu dużej liczby zrzutów ekranowych. W dwóch sprawach, przeprowadzona analiza nie doprowadziła do ustalenia autorów ogłoszeń sprzedaży [REDAKOWANE]. Jedna sprawa¹⁵⁰ przekazana przez DZP MF obejmowała opracowanie raportu z przeglądu sieci Internet w zakresie oferowania do sprzedaży [REDAKOWANE] – opracowanie powyższego raportu zajęło 47 dni¹⁵¹. W kolejnej sprawie¹⁵² uzupełniono rejestr prowadzony w komórce CCA i zabezpieczono nazwę domeny w systemie E-HA2 w zakładce dotyczącej e-handlu.

(akta kontroli str. 1376-1379, 1628-1661, 1702-1761)

W okresie objętym kontrolą *Cybercentrum*, w wyniku realizacji zleceń¹⁵³ kierowanych przez poszczególne departamenty MF oraz po potwierdzeniu sygnalizowanych

¹⁴⁸ 388000-CCZP.4021.31.2021

¹⁴⁹ Analiza zajęła 26 dni.

¹⁵⁰ Nr 388000-CCA.4021.205.2021

¹⁵¹ Raport przekazano do DZP MF 7 czerwca 2021 r.

¹⁵² Zlecenie pochodzące od Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu.

¹⁵³ 108 zleceń w 2021 r.

nieprawidłowości sporządzało analizy, z których osiem również zostało objętych badaniem. I tak:

- w sprawie 388000-CCA.4020.284.2021 analiza¹⁵⁴ polegała na przeszukaniu zasobów internetowych portalu Facebook [redacted]

[redacted]; analiza została przekazana do IAS we Wrocławiu;

- w sprawie 388000-CCA.4020.202.2021 [redacted]

- w analizie¹⁵⁶ mającej związek z zawiadomieniem ze strony Mazowieckiego Wojewódzkiego Inspektora Inspekcji Handlowej; Cybercentrum zgromadziło materiał na temat bieżącej aktywności podmiotu w sieci, dokonało przeszukań sieci w formule wywiadu jawnoźródłowego i ustaliło, że w domenie [redacted]

- w analizie¹⁵⁷ zidentyfikowano aktywność podmiotu w domenie [redacted]

- w analizie¹⁵⁸ zidentyfikowano 12 podmiotów, w tym 8 polskich i 4 brytyjskich, dokonujących transakcji za pośrednictwem Internetu (portal Allegro.pl);

- w analizie¹⁵⁹ sprawdzono [redacted]

- w analizie¹⁶⁰ opisano [redacted]

Ponadto zidentyfikowano¹⁶¹ podmioty oferujące podrobione towary na portalu [redacted]

[redacted]. Zgromadzone dane przekazano do DZP MF¹⁶², a informacje o poszczególnych podmiotach – właściwym jednostkom KAS¹⁶³.

(akta kontroli str. 1376-1379, 1628-1661, 1702-1761)

Cybercentrum nie otrzymało żadnych wytycznych od MF lub IAS w Opolu w zakresie terminowości rozpatrywania, załatwiania lub analizy wpływających zleceń od jednostek organizacyjnych KAS. Naczelnik OUCS również nie wydawał instrukcji wewnętrznych w tym zakresie.

(akta kontroli str.1916a-1919)

3.7. Cybercentrum było odbiorcą zgłoszeń z systemu KTI KAS od 24 lutego 2020 r., w którym zarejestrowano 2 196 zgłoszeń¹⁶⁴, przy czym funkcjonalność tego systemu

¹⁵⁴ W odpowiedzi na pismo DZP4.KO77.23.2021.Z040.1 z 26 lutego 2021 r.

¹⁵⁵ W odpowiedzi na pismo DZP8.K4111.53.2021 z dnia 20 kwietnia 2021 r.

¹⁵⁶ Za pośrednictwem DZP MF - pismo z 26 lutego 2021 r.

¹⁵⁷ W odpowiedzi na pismo DZP4.KO77.15.2021.Z045 z 9 lutego 2021 r.

¹⁵⁸ W odpowiedzi na dwa pisma DZP MF z 24 marca 2021 r.

¹⁵⁹ W odpowiedzi na pismo DZP11.KO77.172.2021.2093.1 z 15 listopada 2021 r.

¹⁶⁰ W odpowiedzi na pismo DZP4.KO77.47.2021.2018.1 z 19 maja 2021 r.

¹⁶¹ Pismo DZP z 28 lipca 2022 r. i informacja dziennikarza serwisu biznesowego Bizblog.pl

¹⁶² Pismem nr 388000-CCA.4021.350.2022 z dnia 30 sierpnia 2022 r.

¹⁶³ Pismem nr 388000-CCA.4021.350.2022 z dnia 7 września 2022 r.

¹⁶⁴ Według stanu na dzień oględzin (26 lipca 2022 r.)

uniemożliwiła wyodrębnienie zgłoszeń dotyczących podmiotów dokonujących transakcji handlowych za pośrednictwem Internetu¹⁶⁵, co potwierdziły oględziny aplikacji obsługującej ten system. Realizacja zgłoszeń należała do komórki CCA i w zależności od tego, czego dotyczyło zgłoszenie (hazard, sprzedaż w Internecie), następował przydział do określonego analityka. Według oświadczenia pracownika *Cybercentrum*, KTI KAS jest programem do przekazywania danych, ale nie do ich obróbki, a analiza zgłoszenia zajmuje od kilku dni do kilku tygodni. W trakcie realizacji zgłoszenia z KTI KAS wypełniano *Arkusze Wstępnej Oceny Informacji*, w tym źródła informacji wykorzystane do oceny/weryfikacji informacji pierwotnej.

Od 1 lipca 2021 r. Naczelnik *Cybercentrum* wprowadził do stosowania instrukcję wewnętrzną w sprawie obsługi i obiegu formularzy KTI KAS¹⁶⁶, w której zawarto wytyczne co do załatwienia sprawy *sprawnie, bez zbędnej zwłoki w ciągu 30 dni*. Uzupełnienie i przekazanie formularza informacji zwrotnej do Wydziału Centrum Koordynacji Działań MF było równoznaczne z załatwieniem sprawy. Zgodnie z ww. instrukcją, w przypadku przekroczenia ww. terminu, sprawa powinna podlegać monitoringowi Naczelnika lub kierownika komórki *Cybercentrum*.

Naczelnik OUCS wskazał, że instrukcja wewnętrzna z 1 lipca 2021 r. (Naczelnika *Cybercentrum*) została wprowadzona z uwagi na to, że *nie istniały wcześniej inne sformalizowane dokumenty w danym obszarze, a posługiwano się jedynie utartymi zwyczajami i poleceniami ustnymi*. Ponadto Naczelnik OUCS wskazał, że brak jest regulacji w tym obszarze na poziomie centralnym, jak również wyjaśnił (...) *wszystkie KTI KAS są realizowane w pierwszym możliwym terminie z uwzględnieniem priorytetów dla innych zadań i zleceń oraz z uwzględnieniem urlopów, szkoleń i innych absencji*.

(akta kontroli str. 584-585, 1596-1604, 1674-1680, 1756-1758)

Terminowość i rzetelność realizacji obsługi zgłoszeń KTI KAS, pośrednio lub bezpośrednio związanych z e-handlem została opisana na podstawie próby 15 spraw, których realizacja przekazana została pracownikowi komórki CCA zajmującemu się sprzedażą w Internecie. Próba ta obejmowała sprawy dotyczące sprzedaży podróbek ubrań, samochodów, konsol do gier, elektroniki użytkowej, palników jubilerskich pochodzących z Chin, plakatów oraz innych towarów za pośrednictwem platform internetowych oraz zaniżonej stawki podatku VAT przy pozorowanej wewnątrzspółnotowej dostawie towarów.

W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że czas pomiędzy przekazaniem zgłoszenia do *Cybercentrum* a zamieszczeniem w systemie formularza informacji zwrotnej w 14 przypadkach wynosił od 7 do 97 dni¹⁶⁷ (w tym w przypadku czterech spraw zgłoszonych przed 1 lipca 2021 r. wynosił on powyżej 30 dni). Zamieszczenie informacji zwrotnej po 30 dniach od przekazania zgłoszenia¹⁶⁸ miało miejsce w jednym przypadku, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. We wszystkich 15 przypadkach realizacji zgłoszeń, pracownik prowadzący sprawę założył *Arkusze Wstępnej Oceny Informacji* oraz przekazał formularz informacji zwrotnej do Wydziału Centrum Koordynacji Działań MF.

(akta kontroli str. 1394-1396, 1676-1680, 1756-1758)

¹⁶⁵ Wyodrębnia się w nim dwie zakładki: Rejestr zgłoszeń oraz Informacja zwrotna.

¹⁶⁶ Dalej: instrukcja wewnętrzna z 1 lipca 2021 r.

¹⁶⁷ Od 7 dni (sprawa) 388000CCA.4020.87. 2021 do 97 dni (sprawa 388000CCA.4020.120.2021)

¹⁶⁸ Dokonanego po 30 czerwca 2021 r.

Od 1 sierpnia 2020 r. obowiązywały *Zasady użytkowania Aplikacji Informatycznej KTI KAS*¹⁶⁹, które stanowiły formę wytycznych dotyczących: sposobu ewidencjonowania w tym systemie informacji zewnętrznych (zgłoszeń KTI KAS); przekazywania do realizacji jednostkom organizacyjnym KAS zgłoszeń otrzymywanych za pośrednictwem KTI KAS. Dokument został udostępniony do pobrania dla użytkowników aplikacji KTI KAS.

(akta kontroli str. 1797-1802, 1972-1992)

3.8. Zgodnie z § 15 pkt 6 i 7 Regulaminu organizacyjnego OUCS *Cybercentrum* powinno prowadzić szkolenia w zakresie swojej właściwości rzeczowej na rzecz innych komórek organizacyjnych KAS oraz opracowywać materiały szkoleniowe i pogładowe w zakresie swojej właściwości rzeczowej.

W czerwcu 2021 r. zakończony został etap powoływania koordynatorów ds. środowiska elektronicznego (monitorowania i analizy zasobów sieci Internet) i rozpoczął się etap ich szkolenia. Szkolenia odbywały się cyklicznie; składały się z ośmiu spotkań (sześć spotkań całonocnych) oraz zadań dodatkowych wykonywanych poza godzinami szkolenia. W II i w III kwartale 2021 r. *Cybercentrum* przeszkoliło 32 osoby z jednostek organizacyjnych KAS, które zostały wybrane do pełnienia roli koordynatorów ds. środowiska elektronicznego i ich zastępców.

Szkolenia koordynatorów złożone były z dwóch modułów (odpowiednio: szkolenie wstępne i zajęcia doszkalające – warsztaty). W ramach modułu I zrealizowano pięć, a w ramach modułu II cztery bloki tematyczne. Pierwszy moduł obejmował także (oprócz szkolenia teoretycznego) ćwiczenia w posługiwaniu się narzędziami OSINT.

(akta kontroli str. 604-625)

Szkolenia koordynatorów i ich zastępców zorganizowane były przez Krajową Szkołę Skarbowości. Udział *Cybercentrum* w organizacji szkoleń dla koordynatorów polegał na zapewnieniu trenerów i materiałów dydaktycznych. Cykl szkoleń odbył się w następujących terminach:

- w kwietniu 2021 r. online;
- we wrześniu 2021 r. Krakowie¹⁷⁰,
- w listopadzie 2021 r. w Opolu¹⁷¹.

Kolejne szkolenie koordynatorów (30 uczestników) zostało przeprowadzone w dniach 14-16 września 2022 r.¹⁷²

Łącznie w trakcie dziewięciu szkoleń w formie zdalnej i jednego szkolenia w formie stacjonarnej przeszkolono 32 osoby. Z cyklu szkoleń online, zorganizowanych w okresie od 12 do 28 kwietnia 2021 r.¹⁷³, Naczelnik *Cybercentrum* sporządził dwie notatki (z 17 i 23 września 2021 r.).

(akta kontroli str. 604-625, 1763-1765)

Cybercentrum nie sporządzało planów szkoleń, jak również nie opracowywało odrębnych raportów z ich realizacji (oprócz dwóch powyższych notatek); dane o przebiegu szkoleń koordynatorów i ich zastępców były natomiast częścią sprawozdań półrocznych przedkładanych Dyrektorowi DZP MF oraz Dyrektorowi IAS. Nie sporządzano również materiałów związanych z organizacją i przeprowadzaniem przez *Cybercentrum* szkoleń (np. list obecności uczestników, harmonogramów, grafików szkoleń).

¹⁶⁹ Przesłane do dyrektorów IAS przez DZP MF w lipcu 2020 r.

¹⁷⁰ W szkoleniu brało udział 14 uczestników, przy czym lista uczestników znajduje się w KSS – filia w Krakowie.

¹⁷¹ W szkoleniu w siedzibie OUCS wzięło udział czterech uczestników.

¹⁷² W siedzibie filii KSS w Muszynie.

¹⁷³ Łącznie sześć wybranych dni.

(akta kontroli str. 604-625, 1763-1765)

Jak wyjaśniła Zastępca Naczelnika OUCS, jednostką organizacyjną odpowiedzialną za planowanie szkoleń (również koordynatorów) jest Krajowa Szkoła Skarbowości w związku z czym *Cybercentrum* nie sporządzało takich planów.

(akta kontroli str. 1684-1689)

W *Cybercentrum*, nie opracowywano również procedur dotyczących organizacji szkoleń dla pracowników innych jednostek KAS, tj. zadania wynikającego z § 15 pkt 6 Regulaminu organizacyjnego (prowadzenie szkoleń na rzecz innych komórek organizacyjnych KAS).

(akta kontroli str. 41-42)

Odnosząc się do realizacji tego zadania, Zastępca Naczelnika OUCS wyjaśniła, iż zapis ten został zamieszczony w celu zapewnienia możliwości przeszkolenia koordynatorów i ich zastępców, zatrudnionych w komórkach organizacyjnych innych jednostek KAS. Jak wyjaśniła dodatkowo Zastępca Naczelnika OUCS, *jednostką organizacyjną KAS odpowiedzialną za ten obszar jest Krajowa Szkoła Skarbowości oraz funkcjonujące w poszczególnych IAS komórki szkoleniowe pionów personalnych.*

(akta kontroli str. 1684-1689)

Analiza potrzeb szkoleniowych pracowników i funkcjonariuszy *Cybercentrum*, w tym w zakresie e-handlu należała do kompetencji dyrektora IAS w Opolu. W okresie objętym kontrolą szkoleń w tym zakresie¹⁷⁴ nie wprowadzono do Regionalnych Planów Szkoleń na lata 2021 i 2022.

Dyrektor IAS w Opolu wyjaśniła, że wiedza pracowników i funkcjonariuszy *Cybercentrum* w zakresie szeroko rozumianego e-handlu nie jest wiedzą z okresu objętego kontrolą – zdobywana była ona wraz z nabywanym doświadczeniem zawodowym, w formie samodzielnego doskonalenia oraz poprzez realizację zlecanych zadań.

(akta kontroli str. 389-397, 1008-1019, 1913-1916)

Obowiązek składania okresowych raportów koordynatorów ze swojej działalności, wprowadzony pierwotnie w zarządzeniu nr 26 Szefa KAS, został również ujęty w treści decyzji nr 6/2021 Dyrektora IAS w Opolu z 25 lutego 2021 r.¹⁷⁵. W całym 2021 r. koordynatorzy ds. środowiska elektronicznego nie składali raportów wskazanych w ww. dokumentach. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, odstępianie od egzekwowania czynności sprawozdawczej było spowodowane intensywnym procesem szkoleń w tym okresie, a także ciągłymi zmianami koordynatorów i ich zastępców. Naczelnik OUCS podkreślił ponadto, że w trakcie jednej z telekonferencji z udziałem przedstawiciela DZP MF poinformowano, iż sprawozdania koordynatorów ds. środowiska elektronicznego będą składane od roku 2022; założono bowiem, że do tego czasu osoby pełniące funkcje koordynatorów będą dysponowały koniecznymi umiejętnościami.

(akta kontroli str. 511-548, 1559-1560)

Na zakończenie I półrocza 2022 r.¹⁷⁶ koordynatorzy przekazywali do *Cybercentrum Informacje o realizacji zadań przez koordynatora i zastępcę koordynatora*¹⁷⁷.

¹⁷⁴ Badanie dotyczyło okresu objętego kontrolą.

¹⁷⁵ Wcześniej do decyzji nr 56/2019 Dyrektora IAS z dnia 12 czerwca 2019 r.

¹⁷⁶ Pismo przypominające Naczelnika *Cybercentrum* (przesłane mailowo) z 7 lipca 2022 r.

¹⁷⁷ Formularz zawierający dane o: Liczbie spraw z zakresu analizy i monitorowania środowiska elektronicznego, rodzaju spraw, komórce zlecającej analizę, problemach utrudniających realizację zadania.

W sprawozdaniu za I półrocze 2022 r. zostały ujęte dane o wykonywaniu zadań przez koordynatorów ds. środowiska elektronicznego. Zakres zrealizowanych zadań obejmował analizy sklepów internetowych, działalność podmiotów na portalach typu Allegro, jak też sprzedaży na portalach społecznościowych. Czterech koordynatorów wykonało na rzecz *Cybercentrum* przegląd kilku tysięcy stron internetowych pod kątem ustalenia, czy pod danym adresem prowadzona była działalność sklepów internetowych; koordynatorzy dokonali ponadto monitoringu sieci Internet pod kątem ofert sprzedażowych firmy handlującej podróbkami urządzeń elektronicznych oznaczonych markami znanych producentów¹⁷⁸.

(akta kontroli str. 633-693, 1753-1755)

W 2021 r. trzech funkcjonariuszy *Cybercentrum* uczestniczyło w szkoleniu¹⁷⁹ (w ramach Planu Szkoleń Centralnych Kadr KAS) pn. *Zdobywanie informacji metodami „białego wywiadu” i zabezpieczanie materiału dowodowego z sieci Internet*, zorganizowanego przez Krajową Szkołę Skarbowości. Koordynatorzy ds. środowiska elektronicznego uczestniczyli również w szkoleniach z zakresu OSINT¹⁸⁰: *Zaawansowane metody pozyskiwania informacji z ogólnodostępnych źródeł*¹⁸¹ oraz *Zabezpieczanie dowodów cyfrowych zlokalizowanych w środowisku chmur obliczeniowych*¹⁸². Ponadto DNK MF zorganizował w I półroczu 2022 r. spotkanie online dotyczące oszustw w e-handlu¹⁸³. W szkoleniu tym, oprócz przedstawicieli dwóch departamentów MF¹⁸⁴, uczestniczył jeden przedstawiciel *Cybercentrum* i przedstawiciele jednostki wspierającej *Cybercentrum* (UCS w Toruniu) zajmującej się e-commerce.

(akta kontroli str. 602-611, 680-681)

Materiałem wewnętrznym, opracowanym w *Cybercentrum*, był *Mały Poradnik Narzędzi OSINT*, który wydrukowano w formie broszurowej w ilości 1 500 szt. i przekazano do MF oraz do 16 izb administracji skarbowej. Publikacja ta była dedykowana wszystkim komórkom analitycznym, zarządzania ryzykiem w jednostkach KAS, a zatem również komórce analitycznej w OUCS. Jednostki KAS nie zgłaszały żadnych wątpliwości w związku z przekazaną broszurą. Z inicjatywy *Cybercentrum* na stronie intranetowej¹⁸⁵ zamieszczane były materiały, wskazówki, narzędzia OSINT, odpowiedzi na zapytania koordynatorów, materiały ze szkoleń¹⁸⁶, wzory pism do portali sprzedażowych i serwisów ogłoszeniowych.

(akta kontroli str. 243-250, 438-441, 626-628, 1690a-1694)

Cybercentrum nie prowadziło szkoleń innych niż szkolenia koordynatorów jako zadanie ujęte w Harmonogramach na lata 2021 i 2022. Jak wyjaśnił Naczelnik OUCS, *Cybercentrum* nie jest jednostką szkoleniową; (...) taką funkcję pełni Krajowa Szkoła Skarbowości.

(akta kontroli str. 1684-1689)

¹⁷⁸ Dotyczy IAS w Rzeszowie.

¹⁷⁹ Szkolenie zorganizowane przez Krajową Szkołę Skarbowości - filia w Krakowie.

¹⁸⁰ OSINT oznacza skrót open-source intelligence i. oznacza zdobywanie informacji z różnych źródeł w legalny i etyczny sposób.

¹⁸¹ Szkolenie zorganizowane przez Krajową Szkołę Skarbowości - filia w Przemyślu.

¹⁸² Szkolenie zorganizowane przez Krajową Szkołę Skarbowości - filia w Otwocku.

¹⁸³ Jako jeden z tematów spotkania 10 marca 2022 r.; oprócz tego tematem było przygotowanie materiałów na spotkanie grupy EUROFISC WF5 oraz e-commerce.

¹⁸⁴ DNK MF i DZP MF.

¹⁸⁵ D:\portal-op.mf.gov.pl

¹⁸⁶ Np. pliki: zakonczenie-pieciomiesiecznego-cyklu-szkoleniowego-czyli-koordynatorzy-cybercentrum-na-start; zautomatyzowany google_hacking i harvesting; ze_swiata_wirtualnego_w_rzeczywisty; zmiana_przepisow i wiele innych.

3.9. W sprawozdaniu z działalności *Cybercentrum* za II półrocze 2021 r., jego Naczelnik wskazał na potrzebę podjęcia działań związanych z wdrożeniem dokumentu regulującego zlecenie zadań, obieg dokumentacji i korespondencji w ramach tej komórki organizacyjnej, jednostek wspierających oraz innych jednostek KAS. W *Cybercentrum* został przygotowany projekt takiego zarządzenia w sprawie koordynacji działań umożliwiających skuteczną realizację zadań wykonywanych przez *Cybercentrum*, który został przekazany 8 sierpnia 2019 r. do MF. Naczelnik OUSC wyjaśnił, że nie dysponuje informacjami dotyczącymi podjęcia działań w ww. zakresie, przy czym propozycja takiego dokumentu została przekazana do MF po zatwierdzeniu *Koncepcji Cybercentrum*. Jak wyjaśnił Naczelnik *Cybercentrum*, w celu ujednoczenia i usystematyzowania działań, w tym obiegu zadań zlecanych centrom kompetencyjnym (nie tylko *Cybercentrum*), MF opracowało stosowny projekt *Zarządzenia Szefa KAS*¹⁸⁷.

Drugi wniosek dotyczył rozdzielania zadań strategicznych (takich jak tworzenie procedur, koncepcji) od zadań analitycznych. Jak wyjaśnił Naczelnik OUSC, również i ten wniosek nie został zrealizowany, co wynikało z braków kadrowych. Powyższe okoliczności nie wpłynęły, zdaniem Dyrektora IAS w Opolu, na realizację zadań *Cybercentrum*, w tym w zakresie monitorowania i identyfikacji podmiotów działających w szarej strefie w Internecie.

(akta kontroli str. 855-858, 1772-1777)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności Naczelnika *Cybercentrum*, pomimo zatrudnienia tej osoby od 1 maja 2021 r. został jej przekazany dopiero 12 lipca 2021 r. (tj. po upływie 73 dni), podczas gdy powinno to nastąpić niezwłocznie po objęciu stanowiska.

Naczelnik OUSC wyjaśnił, że *Naczelnik Cybercentrum wcześniej już pełnił stanowisko Naczelnika Wydziału i zakres obowiązków i uprawnień nie uległ zmianie od tamtego czasu, a czynności w imieniu Naczelnika Urzędu podejmował on na podstawie zapisów § 15 regulaminu organizacyjnego*. Dodatkowo Naczelnik OUSC wskazał: *możliwą przyczyną sformalizowania zapoznania z zakresem obowiązków „po 73 dniach” (od zatrudnienia) były nieobecności w ww. okresie zarówno moje, jak i Naczelnika Cybercentrum*. Ponadto podkreślił on, że bezpośrednio po zatrudnieniu 14 maja 2021 r. przekazał Naczelnikowi *Cybercentrum* pisemne upoważnienia do działania, a brak pisemnego potwierdzenia obowiązków i uprawnień nie wpłynął na zakres i jakość zadań realizowanych przez osobę na tym stanowisku.

(akta kontroli str. 46-47, 77-78, 111-112, 1557-1559, 1762, 1768-1771, 1825-1842b, 1870-1892, 2018-2021)

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że powołane w wyjaśnieniach Naczelnika OUSC upoważnienie z 14 maja 2021 r. obejmowało możliwość podpisywania przez Naczelnika *Cybercentrum* w zakresie jego właściwości rzeczowej korespondencji zewnętrznej i wewnętrznej, akceptacji notatek służbowych, akceptacji raportów i analiz sporządzanych w Wydziale, prowadzenia postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Podstawę wydania tego upoważnienia nie były jednak postanowienia obowiązującego w kontrolowanej jednostce Regulaminu organizacyjnego odnoszące się do zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności. Ponadto NIK wskazuje, że akty wewnętrzne OUSC

¹⁸⁷ Dalszej korespondencji w tej sprawie nie prowadzono.

określające w sposób całościowy organizację wewnętrzną Urzędu (takie jak Regulamin organizacyjny), nie mogą zastępować dokumentacji stanowiącej akta osobowe, prowadzonej zgodnie z odrębnymi przepisami a o istotności potwierdzenia na piśmie zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności świadczył ponadto zapis w *Notatce z czynności doradczych przeprowadzonych w IAS w Opolu w zakresie organizacji i działania centrów kompetencyjnych oraz sprawowania przez Ministerstwo Finansów nadzoru nad centrami kompetencyjnymi z 13 stycznia 2022 r.*¹⁸⁸ Z treści pkt III.7. ww. dokumentu wynikało, że wszyscy pracownicy Cybercentrum posiadali aktualne zakresy obowiązków, w których wskazano m.in. uprawnienia i odpowiedzialność.

(akta kontroli str. 1769-1771, 1825-1842)

2. Z naruszeniem terminu wynikającego z postanowień instrukcji wewnętrznej z 1 lipca 2021 r., tj. o 67 dni dłużej, prowadzona była w komórce CCA sprawa 388000-CCA.4020.563.2021. Podjęcie analizy wynikało ze zgłoszenia w KTI KAS¹⁸⁹, dokonanego przez osobę fizyczną i dotyczącego podejrzenia prowadzenia niezarejestrowanej działalności polegającej na e-handlu konsolami do gier. Okres od przekazania zgłoszenia w KTI KAS (8 grudnia 2021 r.) do zamieszczenia informacji zwrotnej w tym systemie (15 marca 2022 r.) wyniósł 97 dni.

(akta kontroli str. 584-585, 1756-1758, 1982-1992)

Informacji pochodzącej z KTI KAS Wydział Centrum Koordynacji Działań MF nadał kategorię A1, co oznaczało informację o nieprawidłowościach w realizacji obowiązków celno-skarbowych wymagającą podjęcia działań kontrolnych lub zapobiegawczych. Według stanu na 10 grudnia 2021 r. (data sporządzenia AOI) w wyniku sprawdzeń w systemach resortowych nie zidentyfikowano podmiotu. Z notatki zastępcy kierownika CCA zamieszczonej na formularzu AOI (bez daty) wynikało, że nie wyraził on zgody na odłożenie sprawy „ad acta” i polecił pracownikowi analizę ofert z portali OLX i Allegro, w celu identyfikacji zjawiska (procederu) wskazanego w zgłoszeniu z KTI KAS. Upływ terminu 30 dni, o którym mowa w instrukcji wewnętrznej miał miejsce 10 stycznia 2022 r.

(akta kontroli str.1756-1758, 1897-1910, 1982-1992)

W rezultacie analizy 15 marca 2022 r. wypełniono trzy formularze informacji zwrotnej (z adnotacją „przekazanie zgłoszenia do innych jednostek KAS”). Jednocześnie do trzech izb administracji skarbowej¹⁹⁰ skierowano pisma o wynikach ustaleń wraz z zabezpieczonym materiałem analitycznym.

(akta kontroli str. 1982-1992)

Odnosząc się do nadzoru Naczelnika Cybercentrum lub kierownika CCA nad pracownikami w zakresie terminowości realizacji zadań Naczelnik OUCS wyjaśnił: *Nadzór jest wykonywany na bieżąco w cyklach tygodniowych, w trakcie których pracownicy są zobowiązani do przedstawienia w rozmowie stanu realizacji spraw. Co do zasady sprawy są przedstawiane przez kierownika CCA raz w tygodniu. W trakcie takich spotkań ustalany jest priorytet spraw.*

(akta kontroli str.1596-1604)

OCENA CZĄSTKOWA

Cybercentrum realizowało wszystkie zadania wynikające z Harmonogramów na lata 2021-2022, w tym dotyczące monitorowania transakcji handlowych za pośrednictwem

¹⁸⁸ Notatka była rezultatem realizacji zadania oceny funkcjonowania ustanowionych centrów kompetencyjnych, ze strony audytora wewnętrznego IAS w Opolu.

¹⁸⁹ Zgłoszenie KTI nr 11642/2021.

¹⁹⁰ IAS we Wrocławiu, IAS w Zielonej Górze i IAS w Katowicach.

Internetu oraz zidentyfikowania zjawisk i mechanizmów nieprawidłowych działań pośrednio lub bezpośrednio związanych z e-handlem. W wyniku realizacji tych zadań opracowano wiele analiz o charakterze kompleksowym ukierunkowanych na zdiagnozowanie obszaru potencjalnych nieprawidłowości, jak również podmiotów w nim uczestniczących. Analizy te następnie były przekazywane do Ministerstwa Finansów oraz innych jednostek KAS, które w ramach swojej właściwości podejmowały dalsze działania wobec zidentyfikowanych podmiotów. Kontrolowana jednostka realizowała doraźne analizy aktywności internetowej dotyczące zidentyfikowanych podatników oraz wykorzystywała informacje o nieprawidłowościach zidentyfikowanych w e-handlu zgłaszane przez inne jednostki KAS. Również obsługa zgłoszeń KTI KAS w zakresie e-handlu była prowadzona na bieżąco. Ponadto *Cybercentrum* opracowało materiały szkoleniowe i poglądowe dotyczące handlu internetowego udostępniane m.in. na szkoleniach oraz wewnętrznej stronie intranetowej. Ta komórka organizacyjna Urzędu nie prowadziła natomiast działalności szkoleniowej wykraczającej poza szkolenia dla koordynatorów ds. środowiska elektronicznego.

Uwagi i wnioski

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

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

Wnioski

Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1. Zapewnienie niezwłocznego opracowywania lub aktualizacji zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników lub funkcjonariuszy OUCS.
2. Zapewnienie terminowej realizacji spraw zgodnie z uregulowaniami wewnętrznymi obowiązującymi w kontrolowanej jednostce.

