



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.021.01.2018

P/18/077

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura we Wrocławiu
ul. Marszałka J. Piłsudskiego 15/17, 50-044 Wrocław
T +48 71 711 83 00, F +48 71 711 83 50
lwr@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli P/18/077 – „Wykorzystanie Jednolitego Pliku Kontrolnego w postępowaniach i kontrolach podatkowych”

Jednostka
przeprowadzająca
kontrolę Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu

Kontroler Paweł Potemski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/174/2018 z dnia 27 lipca 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

Jednostka
kontrolowana Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu, ul. Powstańców Śl. 24,26 53-333
Wrocław, (zwana dalej: „IAS” lub „Izbą”)

Kierownik jednostki
kontrolowanej Anna Chałupa, Dyrektor Izby od dnia 16 lipca 2018 r. (dalej: „Dyrektor”)¹

(dowód: akta kontroli str.548-552, 1491-1492)

II. Ocena kontrolowanej działalności²

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli skontrolowała Izbę w zakresie wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego (dalej: „JPK”) w postępowaniach i kontrolach podatkowych w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r.

IAS wyposażyla podległe urzędy skarbowe (dalej: „US”) oraz urzędy celno-skarbowe (dalej: „UCS”) w niezbędny do korzystania z baz danych JPK sprzęt i oprogramowanie. Pracownikom komórek organizacyjnych Izby oraz podległych urzędów umożliwiono dostęp do aplikacji obsługujących pliki JPK. Realizowano szkolenia pracowników w zakresie użytkowania tego oprogramowania.

Wykorzystanie danych zawartych w JPK skutkowało: zmniejszeniem ilości kontroli prowadzonych u podatników; skróceniem czynności kontrolnych oraz postępowań podatkowych.

Izba prawidłowo sprawowała nadzór nad podległymi urzędami, realizując określone przez Ministerstwo Finansów (dalej: „MF”) wielkości mierników wykorzystania JPK. Bezwzględnie poinformowano MF o trudnościach w pozyskiwaniu przez pracowników podległych US/UCS danych elektronicznych przekazanych przez kontrolowane podmioty na żądanie wynikające z art.193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (dalej: „Op.”)³.

¹ Do dnia 21 lutego 2017 r. obowiązki Dyrektora Izby pełniła Joanna Szczygielska, a następnie Józef Dolata do 15 lipca 2018 r.

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

³ Dz. U. z 2018 r. poz. 800.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Stworzenie warunków organizacyjnych dla wykorzystania JPK

Opis stanu
faktycznego

Izba jest jednostką organizacyjną Krajowej Administracji Skarbowej (KAS)⁴. Od dnia 2 grudnia 2016 r. kontynuowała działalność Izby Skarbowej we Wrocławiu, a z dniem 1 marca 2017 r. połączono ją z Izbą Celną we Wrocławiu oraz Urzędem Kontroli Skarbowej we Wrocławiu. Izba realizowała m.in. zadania z zakresu: poboru podatków, ceł i niepodatkowych należności budżetu państwa; egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz zabezpieczania należności pieniężnych; rozpoznawania, wykrywania i zwalczania przestępstw i wykroczeń skarbowych oraz przestępstw i wykroczeń związanych z naruszeniem przepisów dotyczących towarów, którymi obrót podlega zakazom lub ograniczeniom na mocy przepisów prawa polskiego i Unii Europejskiej lub umów międzynarodowych.

W okresie objętym kontrolą, w strukturze Izby, funkcjonował do końca lipca 2017 r. Samodzielny Oddział ds. Analiz i Planowania Administracji Podatkowej (centrum kompetencyjne)⁵ (dalej: „centrum kompetencyjne”), realizujący na zlecenie MF zadania z zakresu obsługi JPK o charakterze centralnym na rzecz całej KAS. Od 1 sierpnia 2017 r. zadania te realizował Departament Poboru Podatków Wydziały Terenowe we Wrocławiu (od 17 kwietnia 2018 r. Departament Analiz Wydziały Terenowe we Wrocławiu w Ministerstwie Finansów).

(dowód: akta kontroli str.21-28, 132, 1651-1652)

1. Przeprowadzenie analizy plików JPK przewidziano w następującym zakresie:

- wszystkich struktur JPK uzyskanych przez kontrolerów skarbowych i celno-skarbowych na podstawie postanowień art. 193a Op.;
- w oparciu o dane pochodzące z (comiesięcznie przekazywanych przez przedsiębiorców) JPK_VAT, tj. z WRO-System (narzędzia udostępniającego informacje i analizy prowadzone przez komórkę analityczną MF).

Na potrzeby analizy plików JPK przez pracowników urzędów skarbowych, urzędów celno-skarbowych i Izby w kontrolowanym okresie nie były przeprowadzane odrębne szacowania potrzeb sprzętowych, gdyż narzędzie informatyczne wykorzystywane do analizy plików JPK nie wymagały specjalnego sprzętu.

W ramach posiadanych zasobów sprzętowych i programowych, doposażono: laptopami do analizy plików JPK⁶ centrum kompetencyjne (10 szt.) oraz urzędy skarbowe (20 szt.); licencjami programu MS Office urzędy skarbowe (104 szt.);⁷ sprzętem komputerowym i oprogramowaniem centrum kompetencyjne w 2016 r. i 2017 r., na które IAS wydatkowała odpowiednio 115,6 tys. zł i 395,4 tys. zł.; urządzeniem wielofunkcyjnym US Wrocław-Krzyki⁸; 13 licencjami MS Office i jednym laptopem US w Świdnicy⁹.

Dyrektor wskazała, iż WRO-System, współpracował zarówno z MS Office, jak i LibreOffice, a każdy z użytkowników IAS mający dostęp do WRO-Systemu, na użytkowanych stacjach roboczych miał zainstalowane jedno z ww. narzędzi¹⁰.

(dowód: akta kontroli str.3-20,558-624, 1335-1384)

⁴ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o krajowej administracji skarbowej (Dz. U. poz. 1947, ze zm.).

⁵ Utworzone na podstawie koncepcji zaakceptowanej przez MF w dniu 29.05.2014 r. Zakres działań określono w §32 regulaminu organizacyjnego wprowadzonego zarządzeniem nr 14/2015 Dyrektora IS z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego IS. Nowelizacją regulaminu organizacyjnego wprowadzoną zarządzeniem nr 107/2016 Dyrektora IS z dnia 24 października 2016 r. zmieniono nazwę na Wydział Analiz i Planowania Administracji Podatkowej (centrum kompetencyjne) i uaktualniono zakres zadań.

⁶ Na podstawie umowy wykonawczej zawartej przez Ministerstwo Finansów w dniu 28 grudnia 2017 r.

⁷ W lutym 2018 r. zakupione przez IAS.

⁸ Na zapotrzebowanie z dnia 1 sierpnia 2017 r., zakupiono za 7250 zł (netto), przekazano do użytkowania 10 kwietnia 2018 r.

⁹ Na zapotrzebowanie z dnia 25 kwietnia 2017 r., przekazano do użytkowania w dniu 12 marca 2018 r.

¹⁰ W tym komórki kontrolne i analityczne w: US 617 licencji (w tym 128 Libre Office); UCS 201 licencji.

Wg stanu na dzień 16 sierpnia 2018 r. w IAS/US/UCS użytkowano program analityczny ACL, do którego posiadano 58 licencji (odpowiednio 2/25/31). W dniu 26 lipca 2017 r. Naczelnik UCS w Legnicy zwrócił się o przydzielenie licencji na użytkowanie ACL dla pracownika kontroli celno-skarbowej, które nie zostało zrealizowane. Na wystąpienie skierowane do MF z dnia 22 lutego 2018 r.¹¹, nie uzyskano zwrotnej odpowiedzi. Wg stanu na dzień 18 września 2018 r. nie była możliwa próba aktywacji oprogramowania ACL, w związku z niewykupieniem przez MF usługi wsparcia.

W toku prowadzonych kontroli wykorzystywano w podległych IAS urzędach: aplikację WERYFIKATOR¹², którą wprowadzono w 2015 r.; aplikację Moje raporty¹³ wprowadzoną w dniu 6 września 2017 r.

(dowód: akta kontroli str.3-20,1335-1384)

2. Narzędziem umożliwiającym kontrolerom skarbowym i celno-skarbowym wczytanie i analizę wszystkich struktur danych JPK (uzyskanych na podstawie art.193a Op.), był GeneratorSum¹⁴, który wraz z instrukcją użytkownika MF przekazało za pismem w dniu 9 listopada 2017 r. W dniu 10 listopada 2017 r. IAS przekazała ww. aplikację wraz z instrukcją do podległych US/UCS. Ponadto przy piśmie Departamentu Nadzoru nad Kontrolami MF z dnia 1 sierpnia 2018 r. przekazano nową aplikację GenJPK, którą IAS przekazała podległym urzędem w dniu 14 sierpnia 2018 r.

Dyrektor wskazała, iż GeneratorSum nie wymagał specjalnego sprzętu, licencji czy też instalacji, przez co nie przeprowadzono oszacowania ilu pracowników będzie udostępniany. Każdy pracownik KAS, w celu realizacji kontroli z wykorzystaniem JPK, mógł uruchomić program.

(dowód: akta kontroli str.21-29, 105-131,558-633)

Zgodnie z pismem MF z dnia 23 listopada 2016 r. skierowanym do IAS¹⁵ dane JPK_VAT miało przekazywać centrum kompetencyjne. Centrum kompetencyjne udostępniło z dniem 13 grudnia 2016 r. narzędzie w przeglądarce internetowej w sieci intranetowej, umożliwiające przeszukanie bazy danych JPK wg podatników. Po zaznaczeniu przez użytkownika pożądanego pliku JPK, tworzony był interaktywnie wniosek (wymagana akceptacja osoby upoważnionej do akceptacji), przekazywany do centrum kompetencyjnego, udostępniał następnie pliki JPK na e-mail użytkownika. W opracowanych przez MF *Zasadach kontroli z wykorzystaniem JPK*, wskazano następujące narzędzia analityczne plików JPK: ACL, Excel i Knime.

Centrum kompetencyjne pismami z dnia 16 marca 2017 r. i 3 kwietnia 2017 r. poinformowało o udostępnieniu zintegrowanego systemu WRO-System¹⁶, do którego dostęp mieli posiadać uprawnieni pracownicy odpowiednio US i UCS.

(dowód: akta kontroli str.21-104, 277-390)

Ponadto w piśmie MF z dnia 19 czerwca 2017 r. poinformowało o funkcjonowaniu JPK Lunetki, tj. narzędzia umożliwiającego podgląd plików JPK. O możliwości tej IAS poinformowała podległe US/UCS pismem z dnia 20 czerwca 2017 r.

Udostępnione narzędzia były centralnie aktualizowane i modyfikowane, w tym: nową wersję JPK Lunetki udostępniono 26 kwietnia 2018 r. (przekazanie do podległych jednostek w dniu 8 maja 2018 r.); o nowe funkcjonalności WRO-System, tj. moduły:

¹¹ Wg analizy stanu licencji z dnia 9 lutego 2018 r., 20 licencji ACL nie było wykorzystywanych z uwagi na zmiany kadrowe oraz brak możliwości zmiany jej użytkownika.

¹² Program, który umożliwiał przetwarzać i analizować pliki tekstowe. Szkolenia warsztatowe przeprowadzono w okresie od stycznia do kwietnia 2015 r.

¹³ Opracowaną przez pracownika Wydziału Informatyki IAS, pozwalającą analizować pliki JPK i generować z nich raporty.

¹⁴ Aplikacja tworząca sumy kontrolne dla pobieranych plików elektronicznych.

¹⁵ Przekazanym przez IAS podległym urzędem w dniu 24 listopada 2016 r.

¹⁶ Obejmującego moduły: JPK_Analizer; WRO-Skarbiec, JPK-odroczenia, Wierzytelności, Raporty, Oceny Ryzyka Rejestracyjnego.

Transakcje (udostępnione 4 grudnia 2017 r.); Raporty (13 kwietnia 2018 r.); umożliwiające dostęp do danych spoza właściwości miejscowej danego urzędu po aprobacie tzw. Akceptanta (pismo MF z dnia 21 czerwca 2018 r., przekazane przez IAS do podległych urzędów w dniu 26 czerwca 2016 r.).

(dowód: akta kontroli str.304-309,391-405,625-724)

Po udostępnieniu zintegrowanego WRO-System, na podstawie zgłoszeń do IAS nadesłanych przez US/UCS (wystosowanych przez US/UCS na podstawie pism z 16 marca i 3 kwietnia 2017 r.), Izba wystąpiła o nadanie uprawnień 825 pracownikom US, 33 pracownikom UCS i 16 pracownikom IAS¹⁷ do poszczególnych modułów WRO-System: 619 uprawnień do JPK_Analizer; 609 do WRO-Skarbiec; 355 do Odroczenia; 296 do Wierzytelności; 302 do Oceny Ryzyka Rejestracyjnego; 493 do Raporty¹⁸.

W okresie od 18 września 2017 r. do 12 lutego 2018 r., celem usprawnienia procesu zgłaszania użytkowników oraz modyfikowania uprawnień do WRO-System, wprowadzono pismem z dnia 11 września 2017 r. nowe zasady w tym zakresie, zobowiązujące przekazywanie wniosków do koordynatorów JPK w izbach administracji skarbowej, którzy następnie raz w tygodniu (w piątki) mieli przekazywać zbiorcze wnioski do MF. Stwierdzono 20-krotne terminowe przekazanie wniosków o nadanie/modyfikację uprawnień do WRO-System przez koordynatora JPK w sprawie 653 osób. Od dnia 12 lutego 2018 r. wnioski o nadanie/modyfikowanie uprawnień były obsługiwane online. Wg stanu na dzień 24 sierpnia 2018 r. uprawnienia do korzystania z aplikacji WRO-System posiadało 1798 pracowników IAS/US/UCS¹⁹.

W odpowiedzi na pismo MF z dnia 19 czerwca 2017 r., dot. wskazania osób, którym nadane zostaną uprawnienia do JPK Lunetki²⁰, zgłoszono 128 osób (122 z US, 6 z UCS). Ponadto w okresie od 15 grudnia 2017 r. do 28 sierpnia 2018 r. nadano uprawnienia 27 pracownikom US/IAS.

(dowód: akta kontroli str.558-633)

Postanowienia dotyczące wykorzystania danych JPK zawarto w procedurach odpowiednio 11 z 36 urzędów (30,5%), a w zakresach obowiązków pracowników odpowiednio 18 z 36 urzędów (50%).

Według Dyrektora pracownicy byli zobligowani do korzystania z danych JPK w prowadzonych działaniach m.in. analitycznych, egzekucyjnych, monitoringu wierzytelności, czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych, kontrolach celno-skarbowych i postępowaniach podatkowych. Obowiązek korzystania z JPK wynikał z przekazywanych pracownikom poleceń i instrukcji oraz z zakresu realizowanych przez pracowników zadań. Ponadto Dyrektor wskazała: (...) *z uwagi na mnogość źródeł pozyskiwania informacji i liczbę wykorzystywanych narzędzi (aplikacji, baz danych) nie ma uzasadnienia dla uszczegóławiania zakresów czynności poszczególnych pracowników o wskazywanie konkretnych nazw (...).*

(dowód: akta kontroli str.634-724)

3. W celu sprawnego przepływu informacji pomiędzy jednostkami KAS (MF-IAS-US/UCS) oraz rozwiązywania pojawiających się ewentualnych problemów z obsługą JPK, wyznaczono w IAS/US koordynatorów JPK. Koordynator w IAS pozostawał w bezpośrednim kontakcie z Departamentem Analiz MF oraz pracownikami podległych US/UCS w województwie, do których przekazywał

¹⁷ Zatrudnionych w działach ds.: analizy 261 osób (237 z US, 17 z UCS, 7 z IAS); kontroli 238 osób (213 z US, 16 z UCS, 9 z IAS); postępowań 68 osób z US; egzekucji 203 osoby z US; obsługi bezpośredniej i kadry kierowniczej - 104 z US.

¹⁸ W tym z: IAS 7/9 uprawnień do każdego z modułów przez pracowników działu ds. analiz/ kontroli; 17/16 uprawnień do każdego modułu (za wyjątkiem Wierzytelności (0/0) i Raportów, gdzie 15/0 uprawnień) z działu ds. analiz/kontroli. Pozostałe uprawnienia posiadali pracownicy US.

¹⁹ Odpowiednio 39 IAS, 252 UCS, 1507 UCS.

²⁰ Ograniczenie uprawnień do osób: 6 (w UCS, urzędów dużych i wyspecjalizowanych); 4 (w średnich urzędach); 2 (w urzędach małych, IAS). Pismem z dnia 28 listopada 2017 r. poinformowano o możliwości rozszerzenia uprawnionych do korzystania z JPK Lunetki po złożeniu umotywowanego wniosku przez naczelnika/dyrektora jednostki administracji skarbowej.

zalecenia, wytyczne w zakresie obsługi JPK. Pojawiające się w podległych IAS urzędach problemy, zgłaszano do Izby, w tym na spotkaniach organizowanych przez centrum kompetencyjne²¹. Bieżące problemy przy pracy z JPK zgłaszano na dedykowany internetowy *helpdesk*²², gdzie funkcjonowały liczne grupy wsparcia oraz na przewidziany w aplikacji WRO-System indywidualny dla każdego użytkownika *helpdesk*. Dyrektor wskazała, iż w grudniu 2017 r. w celu usprawnienia przepływu informacji między koordynatorami ds. JPK na terenie województwa utworzono alias grupowy na serwerze pocztowym IAS, a komunikacja między koordynatorami odbywała się telefonicznie/email'owo²³. Zgłoszone koordynatorowi JPK w IAS problemy rozpatrywano bezzwłocznie²⁴.

W przypadku występowania złożonych problemów w zakresie JPK_VAT, przekazywano problemy do MF. I tak zgłoszono: brak dostępu i poboru do plików JPK złożonych przez podatnika drogą elektroniczną przez bramkę JPK (zrealizowanie obowiązku złożenia JPK na żądanie), który to podatnik odmawiał ponownego okazania ksiąg kontrolującym w formie papierowej lub za pośrednictwem informatycznego nośnika danych (zgłoszenie problemu email'em do MF 19 marca 2018 r., odpowiedź²⁵ w tym samym dniu); niemożliwy wgląd przez pracowników US do przekazanych przez podatnika drogą elektroniczną plików JPK na żądanie, (zgłoszenie do MF w dniu 4 lipca 2018 r. i 7 sierpnia 2018 r., odpowiedź MF z dnia 9 sierpnia 2018 r.²⁶); o włączenie dostępu do plików JPK_VAT z właściwości IAS oraz dostępu do plików wszystkich podmiotów w kraju (po akceptacji) przez czterech pracowników IAS (zgłoszenie wysłane na *helpdesk* w dniu 1 sierpnia 2018 r.).

(dowód: akta kontroli str.265-267,406-465,1475)

Ponadto wykonując polecenia MF wynikające z pisma z dnia 1 czerwca 2018 r., Izba dokonała zbiorczej oceny aplikacji WRO-System na podstawie opinii podległych jednostek, zgłaszając uwagi (44) wraz z propozycjami rozwoju funkcjonalności (46). Wśród propozycji było: umożliwienie w module *Transakcje* wyszukiwania konkretnego podatnika/kontrahenta za okresy dłuższe niż miesiąc; rozszerzenie informacji w module *Skarbiec* o informacje z Komisji Nadzoru Finansowego; rozszerzenie modułu *SKORP Rejestracja* o dodatkowe informacje w zakresie oceny rejestracyjnej podmiotu (dane dot. historii podatnika z PIT-11, dane na temat zaległości podatkowych i ich historii).

Ponadto zawnioskowano o zapewnienie: importu danych do Excela (dostępny dla koordynatora JPK) w zakresie *Statystyki wykorzystania WRO-System* oraz *Przeglądania kont użytkowników* w celu sprawniejszego monitorowania kwestii wykorzystywania aplikacji WRO-System przez podległe jednostki (w tym przez konkretnych użytkowników); *Miernik JPK*, w tym opcja *Podsumowanie wykonania JPK VAT w poszczególnych jednostkach* - możliwość automatycznego pobrania tego miernika w formie zbiorczej w skali województwa; moduł *RAPORTY* -

²¹ W dniach: 8 marca, 13-14 listopada 2017 r., 11-12 stycznia, 15-16 lutego 2018, 29-30 marca., 10-11 maja, 7-8 czerwca 2018 r.

²² Pod adresem jpk.helpdesk.mf.gov.pl oraz na adres email dppt.helpdesk@mf.gov.pl.

²³ Otrzymane przez koordynatora JPK na email (115) zgłoszenia natury technicznej: 19 w grudniu 2017 r., 21 w styczniu 2018 r.; 11 w lutym 2018 r., 18 w marcu 2018 r., 14 w kwietniu 2018 r., 10 w maju 2018 r., 22 w czerwcu 2018 r., zrealizowane do 5 dni.

²⁴ Np. na zapytanie z dnia: 26 października 2017 r. (w zakresie odebrania uprawnień pracownikowi przechodzącego na emeryturę) odpowiedzi udzielono w tym samym dniu; 17 stycznia 2018 r. (w zakresie dostępności pełnej wersji programu E-mikrofirma) odpowiedzi udzielono w dniu następnym.

²⁵ Poinformowano, iż dostępność do plików będzie udostępniona do końca czerwca 2018 r. Zalecono zobowiązanie podatników do przekazywania plików innych niż JPK_VAT na informatycznych nośnikach danych.

²⁶ W odpowiedzi wskazano, iż wgląd do plików będzie możliwy do końca 2018 r., a dane będą udostępniane przez MF na wniosek. Zalecono zobowiązanie podatników do przekazywania plików innych niż JPK_VAT na informatycznych nośnikach danych.

utworzenie opcji *Import danych do Excel* oraz możliwość poboru i edytowania danych z *WRO-System* w skali województwa²⁷.

Izba dwukrotnie wystąpiła do MF z problemami w zakresie zadań realizowanych z JPK, w kontekście modułu *WRO-System Wierzytelności*. W piśmie z dnia 5 grudnia 2017 r., w celu zintensyfikowania nadzoru nad procesem przymusowego dochodzenia zaległości w trybie egzekucji administracyjnej, zwrócono się o: przekazywanie comiesięcznej informacji do IAS o korzystaniu z ww. modułu przez poszczególne organy egzekucyjne; zobowiązanie organów egzekucyjnych do przekazywania informacji zwrotnej (m.in. do Izby) o liczbie zajęć wierzytelności dokonanych przy wykorzystaniu danych pochodzących z *JPK_VAT*. W odpowiedzi z dnia 14 grudnia 2017 r. MF poinformowało o przygotowywaniu modułu *Statystyki*, umożliwiającego uzyskanie przez koordynatora pełnej statystyki z każdego modułu *WRO-System*, z końcem grudnia 2017 r. Do dnia 21 września 2018 r. nie uzyskano wskazanej funkcjonalności. Natomiast w piśmie z dnia 7 grudnia 2017 r. IAS zwróciła się o przeanalizowanie zasadności obowiązkowego raportowania przez organy egzekucyjne działań podejmowanych w oparciu o przesłane co miesiąc przez MF zestawienie faktur ujawnionych w plikach *JPK_VAT* wystawionych przez podatników z wymagalnymi zaległościami powyżej 100 tys. zł²⁸. MF pismem z dnia 11 lutego 2018 r. nie zgodziło się na odstąpienie od przedmiotowego raportowania.

(dowód: akta kontroli str.406-465)

Dyrektor wskazując problemy ograniczające wykorzystanie możliwości wynikających z wprowadzenia JPK (poza ww. zgłoszonymi dot. braku dostępu do przekazanych przez podatnika plików na żądanie na dedykowaną bramkę JPK), podniosła, m.in.: iż, przyjęte początkowo rozwiązania organizacyjne do wprowadzenia aplikacji *WRO-System* (tj. udostępnianie plików JPK przez centrum kompetencyjne po przekazaniu elektronicznego, zaakceptowanego wniosku) był utrudnione/długotrwałe; nadawanie dostępu do *WRO-Systemu* po jego uruchomieniu długo trwało; brak było narzędzi²⁹ i procedur postępowania, w przypadku nieskładania przez podmioty zobowiązane plików *JPK_VAT*³⁰.

(dowód: akta kontroli str.1335-1351,1389-1400)

4. Centrum Kompetencyjne organizowało i prowadziło w IAS do 31 lipca 2017 r. kwestie szkoleniowe z zakresu narzędzi wykorzystujących JPK³¹. Pracownicy centrum kompetencyjnego przeprowadzili cztery szkolenia³² (na których umówiono zasady funkcjonowania obowiązku *JPK_VAT*, proces kompleksowej obsługi plików) oraz sześć zajęć warsztatowych z *JPK_VAT*³³. Dodatkowo centrum kompetencyjne organizowało cykliczne spotkania szkoleniowe dla koordynatorów JPK z IAS, w których uczestniczyło od jednego do trzech pracowników Izby³⁴. Ponadto koordynator ds. JPK zorganizował cztery spotkania/szkolenia dla koordynatorów i ich zastępców w US oraz pracowników Działu Zarządzania Ryzykiem³⁵ (dalej:

²⁷ W szczególności: liczba rekordów występujących w raporcie z podziałem na poszczególne urzędy; badanie obciążenia pracowników realizacją zadań w zakresie *JPK_VAT*; wynik finansowy po zakończonej weryfikacji danego raportu; liczba czynności przeprowadzonych na raportach JPK.

²⁸ Z uwagi na brak narzędzi informatycznych do sporządzania ww. raportu (czasochłonnego) przez pracowników komórek egzekucyjnych oraz zobowiązanie IAS do monitorowania wykorzystania *WRO-System Wierzytelności*.

²⁹ Do 31 grudnia 2017 r., jednym z warunków koniecznym do określenia podatnika zobowiązanego do składania *JPK_VAT* była wielkość średniorocznego zatrudnienia. Dane te były niedostępne dla urzędów.

³⁰ Procedury wprowadziło MF przy piśmie z dnia 25 kwietnia 2018 r.

³¹ Informację na temat przeprowadzonych szkoleń IAS otrzymała od centrum kompetencyjnego.

³² Przeprowadzone w dniach: 25 września 2016 r. dla 105 pracowników IAS/US; 15 listopada 2017 r. dla 48 pracowników; 24 listopada 2017 r. dla 82 pracowników (w zakresie składania plików JPK przez mikroprzedsiębiorców); 6 lutego 2018 r. dla 76 pracowników (również w zakresie programu E-mikrofirma i KlientJPK 2.0).

³³ Przeprowadzone w dniach: 22, 23 i 29 stycznia 2018 r dla odpowiednio 28, 22, 24 pracowników (w zakresie wykorzystania analitycznych narzędzi informatycznych (arkuszy kalkulacyjnych do analizy plików JPK pobranych z *WRO-System* i *JPK Lunetka*)); 10, 11 kwietnia i 16 maja 2018 r. dla odpowiednio 14,13,12 pracowników.

³⁴ Daty spotkań szkoleniowych: 8 marca 2017 r., 13-14 listopada 2017 r., 11-12 stycznia, 15-16 lutego, 29-30 marca, 10-11 maja, 7-8 czerwca 2018 r.

³⁵ Przeprowadzone w dniach: 2 lutego 2018 r. (dla 72 pracowników); 20 czerwca 2018 r. (szkolenie dot. *Funkcjonalności modułów aplikacji WRO-System* dla 12 pracowników Działu Zarządzania Ryzykiem), 27 czerwca 2018 r. (szkolenie dot. wykorzystania Excel'a w pracy IAS dla 11 pracowników Działu Zarządzania Ryzykiem); 9 lipca 2018 r. (38 pracowników).

„ICR”). Dodatkowo przeprowadzono warsztaty dla pracowników 31 IAS/US/UCS nt. *Zasad kontroli z wykorzystaniem struktur JPK – żądanie udostępnienia ksiąg podatkowych i dowodów księgowych od przedsiębiorców w strukturze logicznej wg udostępnionego wzoru na BIP MF*³⁶.

(dowód: akta kontroli str.3-29,132-264,1563-1660)

Pismem z dnia 8 listopada 2017 r. MF poinformowało o udostępnieniu na platformie ATENA2 kursu *Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe*³⁷. Z uwagi na niewielkie zainteresowanie ww. szkoleniem, które ukończyły 33 z 177 osób z podległych urzędów weryfikujących JPK (18,6%), pismem skierowanym do IAS z dnia 6 grudnia 2017 r., MF zawniósł o objęcie nadzorem realizacji ww. obowiązku szkoleniowego. Wg stanu na dzień 20 sierpnia 2018 r. kurs ukończyło 946 pracowników IAS/US/UCS. Dyrektor wyjaśniając zakres działań nadzorczych wobec pracowników UCS, gdzie z 227 uprawnionych do korzystania z WRO-System, ww. kurs ukończyło 17 pracowników, wskazała m. in., iż z uwagi na zakres zadań regulaminowych UCS, ukierunkowanych zasadniczo na realizację kontroli celno-skarbowych oraz analitykę w obszarze zwalczania przestępczości ekonomicznej, nie wydano zalecenia realizacji szkolenia *JPK- informacje podstawowe*.

(dowód: akta kontroli str.268-274,1493-1650)

Pracownicy IAS/US/UCS uczestniczyli w okresie od 1 lipca 2016 r do 30 czerwca 2018 r. w sześciu szkoleniach organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości poświęconych JPK. Wzięło w nich udział 33 pracowników US³⁸. Według informacji udzielonej przez Dyrektora, w szkoleniach w zakresie wykorzystania aplikacji: GeneratorSum uczestniczyło trzech pracowników IAS/US/UCS³⁹; JPK Lunetka i WRO-System uczestniczyło w 2017 r. 520 pracowników IAS/US/UCS⁴⁰, a w I półroczu 2018 r. 113 pracowników IAS/US/UCS⁴¹.

(dowód: akta kontroli str.1385-1388,1493-1650)

Plan szkoleń dla funkcjonariuszy na 2017 r. nie został sporządzony, a szkolenia doraźne realizowano na podstawie wniosków składanych przez UCS. W 2017 r. zrealizowano 25 szkoleń, z których 13 było bezkosztowych, a na 12 wydatkowano 88,2 tys. zł. Na 59 zaplanowanych szkoleń w I półroczu 2018 r., zrealizowano 25 szkoleń, na które poniesiono wydatki w wysokości 55,7 tys. zł (68,8% planowanych wydatków rocznych⁴²).

Plan szkoleń na 2017 r. dla pracowników służby cywilnej, przewidywał przeprowadzenie 80 szkoleń, a zrealizowano ich 119 (39 szkoleń doraźnych), na które wydatkowano 34,2 tys. zł (114,0% planowanych wydatków⁴³). Na I półroczu 2018 r. zaplanowano przeprowadzenie 46 szkoleń, z których przeprowadzono 74 (28 szkoleń doraźnych), wydatkując na nie 26,3 tys. zł (87,7 % planu na 2018 r.⁴⁴).

(dowód: akta kontroli str.1401-1465)

³⁶ Przeprowadzone w dniach: 23-25 lipca 2018 r. przez pracownika DUCS.

³⁷ Zawierający podstawowe informacje nt. o wszystkich strukturach JPK oraz szersze dot. JPK_VAT. Do pracowników IAS/US/UCS/IS przekazano informację o kursie w dniu 10 listopada 2017 r.

³⁸ Pn. *JPK-Jednolity Plik Kontrolny*, przeprowadzone w dniach: 6-7, 13-14 lipca, 21-22, 28-29 sierpnia, 18-19 września 2018 r. oraz 5-6 marca 2018 r.

³⁹ W dniach 5-6 października 2017 r. (1 pracownik); 29-30 listopada 2017 r. (2 pracowników). Ponadto wskazano uczestnictwo 41 pracowników w szkoleniach w dniach 23-25 listopada 2017 r.

⁴⁰ W dniach: 21 marca (68 pracowników); 10 kwietnia (146); 19-21 kwietnia (1); 24 kwietnia (48); 28 kwietnia (219); 24-26 maja (1); 29-31 maja (2); 24-26 lipca (5); 16-18 sierpnia (6); 21-23 sierpnia (4); 23-25 sierpnia (6); 4-6 października 2017 r. (14). Ponadto wskazano wymienione już szkolenia przeprowadzone w dniach: 6-7 lipca (6 pracowników); 13-14 lipca (8); 21-22 sierpnia (3); 28-29 sierpnia (7); 18-19 września (3); 20-22 września (3); 25 września (104); 13-14 listopada (1), 15 listopada (48); 24 listopada 2017 r. (82).

⁴¹ W dniach 2 lutego (72 pracowników); 26-28 lutego (5); 26-28 marca (6); 9-11 kwietnia (2), 13 kwietnia (9), 19 kwietnia (9); 27 czerwca 2018 r. (2). Ponadto wskazano wymienione już szkolenia przeprowadzone w dniach: 11-12 stycznia (2 pracowników); 22 stycznia (28); 23 stycznia (22); 29 stycznia (24); 15-16 lutego (3); 5-6 marca (6); 29-30 marca (2); 10-11 maja (2); 7-8 czerwca (1); 20 czerwca (12); 27 czerwca 2018 r. (11).

⁴² W wysokości 81,0 tys. zł.

⁴³ W wysokości 30,0 tys. zł.

⁴⁴ W wysokości 30,0 tys. zł.

Dyrektor odnosząc się do nieobjętych szkoleniem 32 pracowników Dolnośląskiego US z 49 zgłoszonych⁴⁵ oraz 13 z 27 pracowników UCS we Wrocławiu⁴⁶, wskazała, iż zgłoszenia dotyczyło szkoleń centralnych organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości, która przydzielała poszczególnym IAS limity miejsc na szkolenie danego rodzaju. Powyższe ograniczało liczbę uczestników szkoleń.

(dowód: akta kontroli str.1493-1650)

5. Kwestie procedur bezpieczeństwa informacji w zakresie pobierania danych od podatników i ich przechowywania zawarto w wewnętrznych regulacjach dot. Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji w IS, Polityce bezpieczeństwa danych osobowych oraz Systemie Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji⁴⁷. Wśród użytkowanych aplikacji przez IAS/US/UCS nie wykazano w nich JPK.

Dyrektor wskazała, iż udostępnianie plików JPK_VAT organom KAS odbywało się za pośrednictwem niezależnych narzędzi informatycznych udostępnionych i administrowanych przez MF (JPK Lunetka, WRO-System). Dostęp do plików JPK posiadali tylko wyznaczeni/upoważnieni pracownicy jednostek KAS⁴⁸ (w ramach Centralnego Rejestru Danych Podatkowych (dalej: CRDP). W 2016 r. Minister Finansów upoważnił Dyrektora do wykonywania zadań administratora danych osobowych wynikających z przepisów ustawy o ochronie danych osobowych, w odniesieniu do zbiorów danych osobowych przetwarzanych w systemie informatycznym CRDP w IAS/US, w oparciu o które nadawano uprawnienia pracownikom. Dyrektor podała, iż pismem z dnia 3 kwietnia 2017 r. poinformowano MF, iż zasoby informacyjne plików JPK wchodzi w skład zbioru CRDP, który został wymieniony we wprowadzonym w dniu 26 kwietnia 2017 r. zarządzeniu Dyrektora w wykazie systemów/zbiorów należących do zbiorów Szefa KAS (z datą umieszczenia w wykazie od 1 marca 2017 r.).

Dodatkowo Dyrektor wskazała, iż do dnia 20 września 2018 r. nie stwierdzono naruszenia regulacji wewnętrznych dot. bezpieczeństwa danych osobowych bądź informacji, w zakresie udostępnienia danych uzyskanych z aplikacji JPK Lunetka i WRO-System przez pracowników IAS/US/UCS.

(dowód: akta kontroli str.466-468,1401-1465,1476-1490)

W toku przeprowadzonych w dniu 14 września 2018 r. oględzin sposobu zabezpieczania informacji w zakresie pobranych od podatników danych i ich przechowywania⁴⁹, stwierdzono przestrzeganie obowiązujących regulacji w zakresie bezpieczeństwa informacji.

(dowód: akta kontroli str.1466-1467)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

W ocenie⁵⁰ Najwyższej Izby Kontroli w IAS stworzono warunki organizacyjne dla wykorzystania JPK.

⁴⁵ Na szkolenie pn. [1] *Zastosowanie JPK w kontroli podatkowej*, gdzie spośród 16 osób zgłoszonych, jedynie 3 pracowników zostało przeszkolonych. [2] *JPK – zakres raportowania i struktura logiczna plików, obowiązki poszczególnych podmiotów. Możliwość wykorzystania w obszarze podatków bezpośrednich*, gdzie 33 osoby zostały zgłoszone, a jedynie 14 pracowników zostało przeszkolonych.

⁴⁶ Zgłoszonych przez Naczelnika UCS na 11 szkoleń zewnętrznych z zakresu JPK organizowanych z udziałem Dyrektora IAS (jako akceptującej zgłoszenia), spośród 27 zgłoszonych uczestniczyło jedynie 14 pracowników UCS.

⁴⁷ Zarządzeniem Dyrektora z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem (ze zm. Obowiązujące do dnia 10 października 2017 r.), następnie wprowadzono zarządzeniem Dyrektora z dnia 30 czerwca 2017 r. wprowadzono do stosowania w IAS dokumentację bezpieczeństwa danych osobowych, które to regulacje uchylilo zarządzenie z dnia 11 października 2017 r. w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji w IAS.

⁴⁸ Posiadający upoważnienie do przetwarzania danych osobowych w Centralnym Rejestrze Danych Podatkowych.

⁴⁹ Przeprowadzonych u koordynatora JPK (dostęp do WRO-System) i pracownika ICR (dostęp do WRO-System i JPK Lunetka).

⁵⁰ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen cząstkowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny cząstkowej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

2. Nadzór nad wdrożeniem i wykorzystaniem JPK

1. Liczba przeprowadzonych kontroli podatkowych i celno-skarbowych w zakresie podatku VAT przez podległe IAS urzędy, w badanym okresie zmniejszyła się z 2702 w 2015 r., 2221 kontroli w 2016 r. (o 17,8%), do 1511 kontroli w 2017 r. (o 32,0%). W I półroczu 2018 r. przeprowadzono 623 kontrole. Udział kontroli pozytywnych, tj. takich, w których ujawniono nieprawidłowości skutkujące uszczupleniem należności podatkowych, w ogólnej liczbie kontroli, relatywnie wzrastał, z 70,5% w 2015 r., 68,1% w 2016 r., 77,1% w 2017 r. i 76,2% w I półroczu 2018 r.⁵¹ Suma stwierdzonych uszczupień podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli relatywnie się zmniejszyła z 2 954 583 tys. zł w 2015 r., 2 907 752 tys. zł w 2016 r. (spadek o 1,6%) do 1 859 029 tys. zł w 2017 r. (spadek o 36,1%), do 398 257 tys. zł w I półroczu 2018 r. Kwoty wynikające z korekt złożonych przez podatników po przeprowadzonych kontrolach wyniosły 20 261 tys. zł w 2015 r., 54 783 tys. zł w 2016 r., 41 678 tys. zł w 2017 r. i 10 983 tys. zł w I półroczu 2018 r. Liczba kontroli przeprowadzonych w wyniku czynności analitycznych wykonanych z wykorzystaniem JPK_VAT wyniosła 47 w 2017 r. i 135 w I półroczu 2018 r. W ich wyniku stwierdzono uszczuplenia podatkowe w wysokości odpowiednio 562 tys. zł i 23 635 tys. zł, a podatnicy po tych kontrolach złożyli korekty na kwoty 357 tys. zł i 2 182 tys. zł.

W latach 2015-2018 (I półrocze) podległe Izbie US/UCS wytypowały 6 516 podmiotów do przeprowadzenia kontroli w zakresie podatku VAT, z czego 295 podmiotów wytypowano w ramach czynności analitycznych prowadzonych z wykorzystaniem JPK⁵². Liczba wytypowanych podmiotów do kontroli w roku uległa zmniejszeniu z 2549 w 2015 r., przez 2016 podmiotów w 2016 r. (spadek o 20,9%), do 1324 w 2017 r. (spadek o 34,3%), i 627 w I półroczu 2018 r.

Liczba przeprowadzonych postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji wymiarowej przez podległe IAS US/UCS, przedstawiała się następująco: 1951 decyzji w 2015 r. (określone uszczuplenia podatkowe w kwocie 165 566 tys. zł); 2227 decyzji w 2016 r. (249 930 tys. zł); 1890 decyzji w 2017 r. (154 536 tys. zł), 1075 decyzji w I półroczu 2018 r. (234 976 tys. zł). Na dzień 13 września 2018 r. z ww. decyzji wyegzekwowano łącznie 37 302 tys. zł⁵³. Suma zatrzymanych wypłat nienależnego zwrotu VAT wyniosła łącznie 139 839 tys. zł⁵⁴. Liczba postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji wymiarowych, w których wykorzystano JPK_VAT wyniosła 22 w I półroczu 2018 r. Stwierdzono w nich uszczuplenia podatkowe w łącznej wysokości 39 tys. zł.

Średni czas trwania kontroli, w których nie wykorzystano JPK, wzrastał z 21 dni w 2015 r., przez 27 dni w 2016 r. (o 28,6%), do 35 dni w 2017 r. (o 29,6%), i 40 dni w I półroczu 2018 r. (o 14,3%). Również wzrastał średni czas trwania (zakończonych w danym roku) postępowań podatkowych, w których nie wykorzystano JPK, tj. z 154 dni w 2015 r., przez 216 dni w 2016 r. (o 40,3%), do 217 dni w 2017 r. (o 0,5%), i 295 dni w I półroczu 2018 r. (o 35,9%). Natomiast średni czas trwania kontroli, w których wykorzystano JPK wyniósł 13 dni w 2017 r. i 20 dni w I półroczu 2018 r., a średni czas trwania (zakończonych w danym roku) postępowań podatkowych, w których wykorzystano JPK wyniósł 73 dni.

Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT wyniosła łącznie 248 466 czynności, w wyniku których ustalono kwoty nieprawidłowości w łącznej kwocie 109 331,2 tys. zł, a podatnicy w ich wyniku złożyli

⁵¹ Odpowiednio 1906, 1512, 1165, 475 kontroli pozytywnych.

⁵² 84 z wykorzystaniem JPK w 2017 r. i 211 z wykorzystaniem JPK w I półroczu 2018 r.

⁵³ Odpowiednio z tytułu decyzji wymiarowych wydanych w: 2015 r. 2689 tys. zł; 2016 r. 7363 tys. zł; 2017 r. 21766 tys. zł; w I półroczu 2018 r. 3858 tys. zł.

⁵⁴ Odpowiednio z tytułu decyzji wymiarowych wydanych w: 2015 r. 32505 tys. zł; 2016 r. 61697 tys. zł; 2017 r. 35973 tys. zł; w I półroczu 2018 r. 9664 tys. zł.

korekty na łączną kwotę 69 931,6 tys. zł⁵⁵. Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT z wykorzystaniem JPK_VAT wyniosła 4738 w 2017 r. i 9861 w I półroczu 2018 r. W ich wyniku ustalono kwoty odpowiednio 3317,0 tys. zł i 5832,6 tys. zł oraz złożono korekty odpowiednio na kwoty 3740,6 tys. zł i 5202,7 tys. zł.

Liczba plików JPK_VAT złożonych przez podatników urzędów podległych IAS rosła w badanym okresie i wyniosła 3779 sztuk w 2016 r., 128855 sztuk w 2017 r. i 665647 sztuk w I półroczu 2018 r.

(dowód: akta kontroli str.920-926)

2. Podstawy sprawowania nadzoru przez IAS zawarto w zarządzeniach Dyrektora Izby w sprawie form i sprawowania nadzoru nad podległymi urzędami skarbowymi⁵⁶. Wskazano w nich następujące formy nadzoru: analiza i monitorowanie wykonania zadań (w szczególności ujętych w *Planie pracy Izby*); monitorowanie wykonania zadań przez urzędy skarbowe przy wykorzystaniu narzędzi informatycznych; analiza prowadzonych spraw pod kątem nieprawidłowości i uchybień w stosowaniu przepisów prawa; wykonywanie w urzędach skarbowych kontroli oraz instruktażu stanowiskowego; organizowanie i prowadzenie szkoleń. W badanym okresie w IAS przeprowadzono następującą ilość czynności monitorowania wykonania zadań przez urzędy skarbowe przy wykorzystaniu narzędzi informatycznych: 325 w 2016 r.; 244 w 2017 r., 250 do 21 września 2018r., z których siedem z wykorzystaniem JPK, WRO-System⁵⁷.

(dowód: akta kontroli str.927-1334,1401-1465)

Według postanowień Regulaminu Organizacyjnego Izby, do zadań Referatu Spraw Kontroli Podatkowej i Czynności Sprawdzających⁵⁸, należało m.in. nadzór i wsparcie wykorzystywania elektronicznych narzędzi wspomagających kontrolę⁵⁹.

W IAS sprawowanie funkcji nadzoru w odniesieniu do wykorzystania JPK (jako narzędzia wspomagającego kontrolę) realizowane był w szczególności poprzez ocenę funkcjonowania podległych urzędów z punktu widzenia zadań określonych w *Kierunkach działania i rozwoju KAS* za lata 2017 i 2018 (określone i zmiernikowane przez Ministerstwo Finansów⁶⁰), oraz ich monitorowane w ramach *Planu Działalności KAS*, które w zakresie JPK określono w:

- 2017 r. *Podjęte czynności sprawdzające JPK*⁶¹ określone przez Dyrektora IAS w piśmie z dnia 27 września 2017 r., zaktualizowane w dniu 6 listopada 2017 r.⁶², m.in. w wartościach miernika na dzień 30 września oraz 31 grudnia 2017 r., tj. na ponad 80%. W terminowo sporządzonych przez Dyrektora IAS

⁵⁵ Liczba czynności w: 2015 r. 63589, ustalone kwoty 21115,8 tys. zł, korekty na 141121,5 tys. zł; 2016 r. 61222, ustalone kwoty 29720 tys. zł, korekty na 18322,7 tys. zł; 2017 r. 82561, ustalone kwoty 24565,5 tys. zł, korekty na 15629,5 tys. zł; I półrocze 2018 r. 41094 ustalone kwoty 31929,9 tys. zł, złożone korekty na 21857,9 tys. zł.

⁵⁶ Nr 16/2014 z dnia 3 lipca 2014 r. (obowiązującego do 11 stycznia 2018 r.) oraz nr 6/2018 z dnia 12 stycznia 2018 r.

⁵⁷ 1. Monitorowanie kontroli podatkowych w toku rozpoczętych w okresie od 1 lipca 2017 r. do 6 czerwca 2018 r. (ICR w 2018 r.); 2,3. Wykorzystanie przez organy KAS poboru JPK na żądanie (art.193a Op.) oraz bieżące monitorowanie i ocena tego zadania przez podległe jednostki (ICK w 2018 r.); 4. Miernik – składanie plików JPK (ICK w 2018 r.); 5. Realizowanie czynności sprawdzających w oparciu o raporty JPK przekazywane do MF (ICK w 2018 r.); 6. Informacja o podmiotach zamieszczających w sieci internet oferty sprzedaży kosztów (faktur VAT) – czy podmioty gospodarcze figurują jako sprzedawcy w rejestrach zakupów podatników zobowiązanych do składania plików JPK (ICR w 2017 r.); 7. Monitorowanie miernika JPK za I-X 2017 r. (ICR w 2017 r.).

⁵⁸ Od 1 marca 2017 r. Dział Kontroli Podatkowej i Kontroli Celno-Scarbowej.

⁵⁹ Ponadto m.in. sprawowanie nadzoru merytorycznego nad funkcjonowaniem komórek czynności analitycznych i sprawdzających w urzędach skarbowych oraz komórki analizy ryzyka w urzędzie celno-skarbowym (w okresie do 3 marca 2017 r. do 15 stycznia 2018 r. przez Dział Zarządzania Ryzykiem i Współpracy Międzynarodowej); analiza stanu zagrożenia oszustwami podatkowymi w obszarach zadań wykonywanych przez KAS, również z wykorzystaniem analizy danych z JPK.

⁶⁰ Dokumenty sporządzone przez Szefa KAS.

⁶¹ W ramach celu *Efektywny proces czynności sprawdzających w zakresie JPK*. Składowe mnożnika: czynności sprawdzające, w ramach których urząd skarbowy nawiązuje kontakt z podatnikiem celem wyjaśnienia nieprawidłowości w plikach JPK_VAT wskazanych w raportach przesłanych przez Departament Poboru Podatków (z wyłączeniem podmiotów, do których wysłano powiadomienie z poziomu centralnego). Źródłem danych była informacja zwrotna z podległych urzędów skarbowych.

⁶² Początkowo wartość mnożnika określono na 100% na dzień 30 września i 31 grudnia 2017 r.

sprawozdaniach kwartalnych⁶³ podano wielkości przekraczające założone wartości, tj. odpowiednio 84,1% i 94,5%;

- 2018 r. *Składanie plików JPK_VAT*⁶⁴ określone przez Dyrektora IAS w piśmie z dnia 29 stycznia 2017 r. z wartościami miernika określonymi na dzień 31 marca i 30 czerwca 2018 r. na ponad 50%. MF odstąpiło od raportowania poziomu realizacji tego miernika, z uwagi na centralny dostęp do danych niezbędnych do jego wyliczenia. Niezależnie od powyższego, w IAS dokonywano w 2018 r. kwartalnego monitorowania wartości ww. miernika składalności, a jego wielkość przekraczała założone wartości, tj. wynosiły odpowiednio 90,3% i 66,2%;
- 2018 r. *Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika*⁶⁵, z wartościami miernika określonymi na dzień 31 marca i 30 czerwca 2018 r. odpowiednio 21,5 mln zł oraz 32,3 mln zł. W terminowo sporządzonych przez Dyrektora IAS sprawozdaniach kwartalnych⁶⁶ podano wielkości odpowiednio 32,3 mln zł i 52,4 mln zł. Miernikiem - na poziomie Ministerstwa Finansów, który IAS raportowała w 2018 r. - była *Efektywność czynności sprawdzających JPK*⁶⁷. Dla województwa dolnośląskiego, wielkość stwierdzonych uszczupleń wyniosła 3,4 mln zł w I kwartale 2018 r. oraz 3,9 mln zł w II kwartale 2018 r.

Osiągnięte wyniki mierników podlegały analizie i ocenie w IAS, a następnie prezentowane i omawiane z kierownictwem urzędów na zorganizowanych naradach służbowych⁶⁸.

(dowód: akta kontroli str.725-919,927-1334)

Ponadto MF od 9 lutego 2018 r. zobligowało IAS do sporządzania informacji kwartalnej o *Zakończonych kontrolach, w których wykorzystano dane pobrane w formie JPK*, tj. o wykorzystaniu przez organy podatkowe prawa (wynikającego z postanowień art.193a Op. do żądania od przedsiębiorców (tzw. „dużych” od 1 lipca 2016 r.⁶⁹) ksiąg podatkowych i dowodów księgowych w strukturze logicznej wg wzoru określonego na BIP MF. Liczba zakończonych w poszczególnym kwartale 2018 r. kontroli celno-skarbowych/ postępowań podatkowych, kontroli podatkowych/ czynności sprawdzających, podczas których skorzystano z ww. prawa wynosiła cztery w I kwartale 2018 r. (łącznie ustalenia 22,4 tys. zł) oraz 26 w II kwartale 2018 r.⁷⁰ (łącznie ustalenia 15 441,1 tys. zł).

Na podstawie ww. pisma MF z dnia 9 lutego 2018 r., jak i wytycznych MF z dnia 30 maja 2018 r., uzyskano informację na temat przyczyn niekorzystania z uprawnienia poboru plików JPK na żądanie w trakcie kontroli, co znalazło potwierdzenie w sporządzonej w dniu 13 sierpnia 2018 r. analizie⁷¹. Wśród przyczyn

⁶³ Na koniec III kwartału 2017 r. przekazano w dniu 16 października 2017 r., a poprawioną wersję w dniu 24 października 2017 r., a na koniec IV kwartału 2017 r. przekazano w dniu 15 lutego 2018 r.

⁶⁴ W ramach celu *Ocena poziomu wypełnienia obowiązku przekazania JPK*. Składowe mnożnika: liczba podatników, którzy przekazali JPK do ilości podatników zobowiązanych do przekazania JPK pomniejszonej o tych, którzy posiadają decyzję Naczelnika US o odroczeniu terminu złożenia JPK_VAT.

⁶⁵ W ramach celu *Efektywność czynności sprawdzających JPK*. Składowa mnożnika: kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika.

⁶⁶ Na koniec I kwartału w dniu 16 kwietnia 2018 r. (raport wstępny) i 30 kwietnia 2018 r. (raport ostateczny), a na koniec II kwartału odpowiednio w dniu 16 lipca 2018 r. i 2 sierpnia 2018 r.

⁶⁷ Uwzględniający złożenie przez podatnika korekty w wyniku czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT. Wg e-Orus złożono 778 korekt deklaracji w I kwartale 2018 r., a w II kwartale 2018 r. 761 korekt.

⁶⁸ Przeprowadzonych w dniach: 22 września 2017 r., 15 grudnia 2017 r., 30 stycznia 2018 r., 22 czerwca 2018 r.

⁶⁹ Natomiast mikro, mali i średni przedsiębiorcy w okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. mogli przekazywać dane w postaci elektronicznej na żądanie organu podatkowego/celno-skarbowego, w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych (art.82 Op.).

⁷⁰ W I kwartale 2018 r. każda dotyczyła działań urzędów skarbowych, a w II kwartale dwa pobrania dotyczyły kontroli celno-skarbowych.

⁷¹ Dodatkowo IAS była w trakcie sporządzania analizy w zakresie prowadzonych i zakończonych do dnia 6 czerwca 2018 r. kontroli podatkowych w województwie dolnośląskim w zakresie wykorzystania uprawnienia wynikającego z art.193a Op. Wykorzystanie uprawnienia w kontrolach: zakończonych do 28 lutego 2018 r. 22 kontrole; zakończone w okresie od 1 marca do 6 czerwca 2018 r. – 279 kontroli; kontrole w toku wg stanu na dzień 6 czerwca 2018 r. – 349 kontroli.

wskazano m.in.: niedokonywanie czynności w dużych podmiotach mających obowiązek przedłożenia plików JPK; prowadzenie czynności u podatników nieprowadzących ksiąg w postaci elektronicznej, bądź wskazujących na brak takiego obowiązku lub brakiem możliwości technicznych przekazania danych.

Według Dyrektora, w II półroczu 2016 r. i w 2017 r. zakończono odpowiednio sześć i 15 kontroli u podatników, z których w czterech przypadkach (19,1%), skorzystano z możliwości przewidzianej art. 193a Op., tj. organy podatkowe wystąpiły do podatnika o udostępnienie JPK w postaci elektronicznej. Dyrektor dodatkowo wyjaśniła, iż w trakcie dziewięciu kontroli nie pobierano danych JPK, z uwagi na ich zakres⁷².

Ponadto Dyrektor wskazała, iż w okresie od 1 marca do 6 czerwca 2018 r. zakończono 279 kontroli, w których organy podatkowe w 38 przypadkach (13,6%) wystąpiły z żądaniem udostępniania JPK, z których siedem było skutecznymi (18,4% żądań). Natomiast wśród prowadzonych od 1 lipca 2016 r. (niezakończonych do 6 czerwca 2018 r.) 349 kontroli, w 72 przypadkach (20,6%) wystąpiono z żądaniem udostępnienia JPK, z których 15 było skuteczne (20,8% żądań).

Dyrektor, jako przyczyny nieprzekazania JPK przez podatników, wskazała: *brak technicznych możliwości po stronie podatnika; brak kontaktu z podatnikiem; za kontrolowany okres podatnik nie miał obowiązku przygotowania JPK pozostałe struktury (przedsiębiorca: mikro, mały, średni (...)) Podręcznik prowadzenia kontroli z wykorzystaniem JPK został udostępniony przez MF 9.11.2017 r. (data wpływu do IAS), w którym określono m.in. procedurę poboru danych, jak również etapy pracy z JPK*. Dodatkowo podniesiono, iż informacja z podległych jednostek wraz z uzasadnieniem w zakresie braku żądań JPK w trakcie czynności kontrolnych, poddano analizie w Dziale Kontroli Podatkowej i Kontroli Celno-Skarbowej, po której zakończeniu planowano podjąć działania zarządcze. Ponadto wskazano na prowadzone lub planowane szkolenia w zakresie pracy na plikach JPK⁷³.

W IAS monitorowano odbycie przez pracowników podległych urzędów posiadających dostęp do aplikacji WRO-System szkolenia e-learning'owego na Platformie Atena2 (udostępnionego w dniu 6 listopada 2018 r.)⁷⁴, jak i ich aktywność na kontaktach, a wyniki zostały omówione na spotkaniu z koordynatorami JPK w urzędach skarbowych w dniu 2 lutego 2018 r.

(dowód: akta kontroli str.725-919,927-1334,1468-1474,1493-1650)

IAS przeprowadziła w podległym Urzędzie Skarbowym Wrocław-Stare Miasto kontrolę w zakresie *Organizacji pracy, wykorzystania i efektów w zakresie stosowania plików JPK*.

(dowód: akta kontroli str.927-944,1205)

⁷² W 6 kontrolach dot. zakresu prawidłowości i terminowości wpłacania zaliczek VAT (kontrola płatnika-zaliczka), oraz w 3 kontrolach dot. transakcji z podmiotami zagranicznymi (wymiana na formularzach SCAC transakcji z podmiotami Unii Europejskiej), gdzie nie pobierano JPK z uwagi na brak potrzeb ich wykorzystania.

⁷³ 1. Przeprowadzone w dniach 23-25 lipca 2018 r. dla 41 pracowników IAS (w tym 37 pracowników kontroli podległych urzędów skarbowych, i po dwie osoby z Działu Kontroli Podatkowej i Kontroli Celno-Skarbowej i Działu Zarządzania Ryzykiem IAS) szkolenie nt. zasad kontroli z wykorzystaniem struktur JPK – żądanie udostępnienia ksiąg podatkowych i dowodów księgowych od przedsiębiorców w strukturze logicznej wg udostępnionego wzoru na stronie BIP MF; 2. Planowano przeprowadzić w III i IV kwartale 2018 r. i I kwartale 2019 r. dla pracowników urzędów skarbowych warsztaty komputerowe z wykorzystaniem Excel'a obejmujące pracę na plikach JPK (analizę podmiotów powiązanych w zakresie wzajemnych obrotów (analiza plików zakupowych oraz sprzedażowych), udziały kwotowe, procentowe; budowa matrycy każdy z każdym; Analiza w zakresie wewnątrzwspólnotowego nabycia/dostawy towarów (WNT/WDT); Analiza kontrahentów podmiotu w zakresie określonego poziomu ryzyka; 3. Planowano w IV kwartale 2018 r. przeprowadzić szkolenie dla pracowników urzędów skarbowych nt. zasad kontroli z wykorzystaniem struktur JPK- żądanie udostępnienia ksiąg podatkowych i dowodów księgowych od przedsiębiorców.

⁷⁴ Kwestie powyższą poruszył Departament Poboru Podatków MF w piśmie z dnia 9 grudnia 2017 r., a IAS przekazała ww. wytyczne do wiadomości i wykorzystania pismem z dnia 14 grudnia 2017 r.

W ramach wspomagania podległych urzędów w rozwiązywaniu problemów związanych z obsługą narzędzi obsługujących JPK pozyskanych w trakcie kontroli:

- przekazywano instrukcje i wyjaśnienia MF lub IAS⁷⁵;
- organizowano spotkania z poziomu regionalnego koordynatora JPK z koordynatorami lokalnymi oraz naradach z kierownictwem urzędów⁷⁶;
- prowadzono wewnętrzne szkolenia dla pracowników US/UCS⁷⁷;
- utworzono na serwerze pocztowym IAS skrzynki funkcyjne oraz alias grupowy dla potrzeb koordynatorów lokalnych JPK w urzędach skarbowych;
- redagowano na stronie internetowej IAS zakładkę dot. JPK.

(dowód: akta kontroli str.927-1334)

Ponadto w IAS w dniu 28 czerwca 2018 r. sporządzono informację zarządczą pn. *Obsługa plików JPK w IAS*, w której zaprezentowano wynik w zakresie wykonywanych zadań w przedmiotowym zakresie. Dyrektor poinformowała, iż: *Pozwala ona na zdiagnozowanie deficytów w obszarze obsługi i wykorzystania JPK w czynnościach nadzorowanych z poziomu Pionu Kontroli, Cła i Audytu (tj. czynności sprawdzających, kontroli i analizy), a także stanowi punkt wyjścia do formułowania wniosków oraz inicjowania i podejmowania perspektywicznych działań wspierających lub naprawczych, celem zwiększenia efektywności procesów.*

(dowód: akta kontroli str. 927-944,1121-1148)

W celu zwiększenia zdolności operacyjnej struktur regionalnych w obszarze analitycznym (uwzględniającym wprowadzenie od 1 stycznia 2018 r. obowiązku składania JPK_VAT przez mikroprzedsiębiorców), tj. wsparcia przez IAS urzędów skarbowych realizujących czynności sprawdzające w oparciu o pliki JPK, jak i realizowanie analiz regionalnych, dokonano zmian w strukturze IAS, powołując komórkę zarządzania ryzykiem (ICR). Zabezpieczając zasób osobowy ICR, szkolono go⁷⁸, a następnie planowano, za jego pomocą przeszkolić pracowników podległych US. Na bazie Excel'a pracownicy ICR przygotowali narzędzia informatyczne umożliwiające automatyzację i ujednoczenie procesu analizy⁷⁹. Ponadto w ICR przeprowadzono 14 analiz (na podstawie danych z WRO-System), których wyniki przekazano do podległych jednostek, celem podjęcia stosownych działań wobec wskazanych w nich podmiotów.

(dowód: akta kontroli str. 927-1334,1401-1465)

W odpowiedzi na pismo centrum kompetencyjnego z dnia 16 marca 2017 r., powierzono pracownikowi JFK wykonywanie zadań koordynatora ds. czynności sprawdzających z poziomu IAS, tj. nadzór nad realizacją czynności sprawdzających na podstawie raportów JPK w podległych jednostkach. Natomiast powołanie pracownika JFK na regionalnego koordynatora JPK_VAT (na polecenie MF wynikające z pisma z dnia 11 września 2017 r.), dokonano w dniu 15 września 2017 r. Zakres obowiązków ww. koordynatora opisano w informacji zarządczej z dnia 28 czerwca 2018 r., jak i decyzji Dyrektora nr 33/2018⁸⁰ z dnia 10 września 2018 r. Do zadań regionalnego koordynatora należało: 1) koordynowanie i nadzór nad podległymi US województwa dolnośląskiego w zakresie zadań dot. obsługi

⁷⁵ W dniach: 15 września, 10 listopada, 14 grudnia 2017 r., 20, 22 lutego 2018 r., 1, 7, 20 marca 2018 r., 24 maja, 1, 4, 5, 19 czerwca 2018r.

⁷⁶ W dniach: 24 listopada 2017 r.; 2 lutego 2018 r.; 9 lipca 2018 r.

⁷⁷ Szkolenia w dniach: 22, 23 i 29 stycznia 2018 r.; 23-25 lipca 2018 r., a narady w dniach: 22 września, 7 i 8 grudnia, 15 grudnia 2017 r., 30 stycznia, 22 czerwca 2018 r.

⁷⁸ W warsztatach z Excel'a w dniach: 14, 15 grudnia 2017 r., 30, 31 stycznia, 27, 28 lutego, 27 marca, 4 kwietnia, 8, 27 czerwca, 22 i 24 sierpnia 2018 r.

⁷⁹ 1. Narzędzie automatyzujące proces analizy transakcji pomiędzy podmiotami powiązany np. danych z JPK_VAT w zakresie zakupów i sprzedaży; 2. Narzędzie, które na podstawie JPK_VAT pozwala na zestawienie wartości transakcji wewnątrzwspólnotowych dokonywanych przez podmioty powiązane (z prezentacją kwotową i procentową obrotów); 3. Narzędzie pozwalające na zestawienie danych rocznych wraz z innymi dodatkowymi parametrami (np. wg poziomu ryzyka kontrahentów) na podstawie JPK_VAT miesięcznych.

⁸⁰ Ws. Koordynatora ds. obsługi Jednolitych Plików Kontroli – JPK_VAT.

JPK_VAT i JPK na żądanie (pozostałe struktury); 2) przeprowadzenie kontroli w ramach nadzoru nad US; 3) redagowanie pism z instrukcjami i wytycznymi MF skierowanych do US; 4) przekazywanie otrzymanych raportów JPK z MF do podległych US oraz przygotowywanie informacji zwrotnej; 5) wsparcie merytoryczne, proceduralne i techniczne (obsługa wniosków o nadanie uprawnień do WRO-System); 6) monitorowanie oraz nadzór kont użytkowników WRO-System (aktywność, częstotliwość logowań); 7) organizowanie cyklicznych spotkań/narad dla koordynatorów i ich zastępców z US i prowadzenie szkoleń dla pracowników; 8) redagowanie strony internetowej w zakresie JPK.

W odpowiedzi na prośbę MF z dnia 8 czerwca 2018 r., Dyrektor wyznaczył w dniu 14 czerwca 2018 r. dwóch wojewódzkich koordynatorów ds. JPK na żądanie.

(dowód: akta kontroli str.3-20,265-267,469-547)

Wg stanu na dzień 14 września 2018 r. z 1587 kont we WRO-System pracowników IAS/US/UCS 226 było nieaktywnych (tj. 12,2%), tzn. od przyznania uprawnień, pracownik nie skorzystał z aplikacji. Stwierdzono występowanie ponad 20% kont nieaktywnych wśród uprawnionych pracowników US w: Jeleniej Górze (17 z 77); Strzelinie (10 z 31); Złotori (4 z 19); oraz UCS w Wałbrzych (30 z 79).

Dyrektor wyjaśniając zakres działań nadzorczych nad podległymi US/UCS w zakresie kont nieaktywnych, wskazała, iż kwestie te: wskazała MF w piśmie z dnia 8 listopada 2017 r. (przekazane przez IAS do podległych urzędów w dniu 17 listopada 2017 r.); poruszono na spotkaniu koordynatorów ds. JPK w dniu 2 lutego 2018 r.; przekazano pismem z dnia 18 września 2018 r. skierowanym do naczelników urzędów, celem objęcia nadzorem (w tym weryfikację nieaktywnych kont). Dyrektor podała również: (...) *Izba, poprzez regionalnego koordynatora JPK_VAT, pośredniczy między podległymi Urzędami i MF, w nadawaniu/ odbieraniu uprawnień do WRO-System oraz posiada uprawnienia umożliwiające monitorowania kont. Natomiast funkcję administratora tego narzędzia posiada Departament Analiz Wydziału Terenowe we Wrocławiu w MF, który jest uprawniony do usunięcia kont nieaktywnych na wniosek naczelników urzędów.*

(dowód: akta kontroli str.1476-1490)

W okresie od 1 lipca 2016 r. do 20 września 2018 r. IAS nie sporządził własnych analiz z wykorzystania JPK.

Dyrektor wyjaśniła, iż: *Aplikacja WRO-System umożliwia wygenerowanie z poziomu każdego użytkownika statystyki dotyczące częstotliwości i zakresu wykorzystywania danych zawartych w aplikacji. Aplikacja nie daje możliwości monitorowania grupy pracowników podlegających kierownikowi komórki organizacyjnej w zakresie korzystania z WRO-System, w tym JPK_VAT. Jednocześnie mając na uwadze charakter zadań wykonywanych w Dziale Zarządzania Ryzykiem informuję, iż WRO-System jest jednym z licznych zbiorów danych wykorzystywanych przez pracowników komórki do sporządzania analiz. Każda z analizy podlega ocenie/ akceptacji przez przełożonych przed ich przekazaniem do podległych jednostek w tym zakresie wykorzystywanych zawartych w nich danych z różnych baz i źródeł informacji, w tym m.in. z WRO-System i/lub JPK_VAT.*

(dowód: akta kontroli str.1493-1650)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

W ocenie Najwyższa Izba Kontroli w IAS sprawowano nadzór nad wdrożeniem i wykorzystaniem JPK.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, w związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości, nie formułuje wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia


Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o *Najwyższej Izbie Kontroli*⁸¹ kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK we Wrocławiu.


Wrocław, dnia 2 października 2018 r.

Kontroler
Paweł Potemski
Główny specjalista k.p.


.....
Podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu

p.o. Dyrektor
Radosław Kujawiński


.....
Podpis

⁸¹ Dz. U. z 2017 r. poz. 524 ze zm.