



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.021.02.2018

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
Kontrolerzy	1. Paweł Matuszak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/150/2018 z dnia 20.06.2018 (dowód: akta kontroli str. 1-2) 2. Paweł Potemski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/175/2018 z dnia 27.07.2018 r. (dowód: akta kontroli str. 499-500)
Jednostka kontrolowana	Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu, ul Żmigrodzka 141, 51-130 Wrocław, (dalej: „DUS” lub „Urząd”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dariusz Polakowski, Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego od dnia 15 maja 2018 r. (dalej: „Naczelnik”). Poprzednio Naczelnikiem Urzędu była Marianna Wójtowicz. (dowód: akta kontroli str. 37,38, 611)

II. Ocena kontrolowanej działalności¹

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli skontrolowała Urząd w zakresie wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego (dalej: „JPK”) w postępowaniach i kontrolach podatkowych. W okresie objętym kontrolą² Urząd wykorzystywał dane zawarte w JPK przekazywanych przez podatników, m.in.: przy weryfikacji pozycji do wyjaśnienia otrzymywanych w cyklicznych raportach z Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (dalej: „IAS”), weryfikując prawidłowość deklarowanych zobowiązań podatkowych podatników, dla potrzeb postępowań egzekucyjnych poszukując wiarygodności podatników zalegających z płatnościami zobowiązań podatkowych, a także w trakcie weryfikacji rejestru podatników VAT. Urząd wyposażono w oprogramowanie niezbędne do korzystania z baz danych JPK. Pracownicy merytorycznych komórek organizacyjnych Urzędu posiadali dostęp do stosownych aplikacji oraz byli szkoleni w zakresie ich obsługi. Łączna liczba kontroli przeprowadzonych w poszczególnych latach 2015-2018 (I półrocze), relatywnie zmalała o 58,2% w 2017 r. w stosunku do stanu z 2015 r. oraz o 73,3% w I połowie 2018 r. w porównaniu z danymi z I półrocza 2015 r., co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ich uciążliwości dla podatników. Średni czas trwania kontroli w podatku VAT z wykorzystaniem JPK wyniósł 9,3 dnia w 2017 r., (w kontrolach, w których nie wykorzystywano JPK - 34,6 dni), a w I półroczu 2018 r. było to już 45 dni (odpowiednio 40,6 dnia). Jednocześnie, liczne i efektywne czynności sprawdzające i analityczne wykonywane z wykorzystaniem plików JPK, miały istotny wpływ na obniżenie liczby kontroli i postępowań podatkowych. Informacje pochodzące z plików JPK skutecznie wykorzystywano dla celów prowadzenia egzekucji administracyjnej.

¹ 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.

² Od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Prawdliwość wykorzystania JPK

Opis stanu
faktycznego

Terytorialny zasięg działania Urzędu obejmował województwo dolnośląskie w zakresie tzw. „dużych podatników”³.

Urząd dysponował sprzętem informatycznym pozwalającym na wykorzystywanie plików JPK w prowadzonej działalności. Naczelnik wskazał, że: *Nie zachodziła konieczność pozyskania nowego sprzętu informatycznego. Do Urzędu nie został przekazany nowy sprzęt komputerowy, który mógłby być pomocny w pracy z plikami JPK. Jednakże należy stwierdzić, że posiadany sprzęt komputerowy nie należy do najnowszych. Głównie w komórkach kontroli podatkowej wykorzystywane są „starsze” laptopy, na których otwieranie plików JPK jest czasochłonne. W wielu przypadkach stare, ale odpowiednio skonfigurowane i z odpowiednim oprogramowaniem, komputery stacjonarne sprawują się lepiej niż nowe z najnowszym oprogramowaniem. Pracownicy znają starsze wersje Excela, a tych najnowszych muszą uczyć się sami. Urząd otrzymał dziewięć nowych egzemplarzy pakietu Office 2016, które zostały rozdysponowane na pracowników z najstarszymi wersjami pakietu Office, w większości pracowników Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających.*

W ramach wykonywania zadań Urzędu, jego pracownicy posiadali dostęp do kilkudziesięciu aplikacji informatycznych, w tym do WRO-System, tj. systemu informatycznego, zaprojektowanego przez Departament Analiz Ministerstwa Finansów (dalej: „Departament Analiz”), wspierający działania organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: „KAS”) w zakresie poboru, analizy i przetwarzania JPK. Pracownicy posiadali również dostęp do aplikacji Lunetka. Naczelnik wskazał, że nadanie pracownikowi uprawnień dostępu do korzystania z WRO-Systemu oraz Lunetki (podobnie jak w przypadku pozostałych systemów informatycznych) nie uwidoczniano w zakresie czynności pracowników. Aplikacja Lunetka służyła do szybkiego podglądu plików JPK, a jak sygnalizowali użytkownicy dane w tej aplikacji szybciej aktualizowano niż we WRO-Systemie.

Kierownik komórki wykonującej czynności analityczne i sprawdzające wskazał, iż: *Lunetka jest prostą aplikacją, która na podstawie numeru NIP pozwala pobierać nieprzetworzone dane z plików JPK. Aplikacja WRO-System jest już narzędziem bardziej zaawansowanym, w którym praca podzielona została na Moduły. W zależności od uprawnień pracownika posiada on dostępy do różnych narzędzi. Podstawowe funkcje to pobieranie danych z plików JPK, ale w odróżnieniu od Lunetki pliki są już przetworzone i poddane wstępnej analizie. Aplikacja pozwala porównywać pliki JPK różnych podmiotów, w celu wyszukania np. transakcji*

³ Tj. podatników określonych w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu, do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (Dz. U. z 2017 r. poz.437), a mianowicie: podatkowe grupy kapitałowe, banki, zakłady ubezpieczeń, jednostki działające na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 1636 ze zm.) oraz przepisów o funduszach inwestycyjnych, jednostki działające na podstawie przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, oddziały lub przedstawicielstwa przedsiębiorstw zagranicznych, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, które: [1] w roku podatkowym osiągnęły przychód netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług o równowartości w walucie polskiej co najmniej 5 mln euro ustalony na podstawie sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm.) [2] jako rezydenci w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe (Dz. U. z 2012 r. poz. 826 ze zm.) dalej: „Prawo dewizowe”), brały udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwami położonymi za granicą lub w ich kontroli, albo posiadały udział w kapitale takich przedsiębiorstw; [3] zarządzano bezpośrednio lub pośrednio przez nierezydenta w rozumieniu ustawy Prawo dewizowe lub nierezydent dysponował co najmniej 5% głosów na zgromadzeniu wspólników albo na walnym zgromadzeniu; [4] jako rezydenci w rozumieniu przepisów ustawy – Prawo dewizowe bezpośrednio lub pośrednio brali udział jednocześnie w zarządzaniu podmiotem krajowym i podmiotem zagranicznym w rozumieniu innych ustaw lub w jego kontroli albo posiadali jednocześnie udział w kapitale takich podmiotów (z wyłączeniem podatników i płatników podatku akcyzowego, podatku od gier i podatku od wydobycia niektórych kopalin w zakresie tych podatków).

pomiędzy nimi; przeanalizować sprzedaż i zakupy podmiotu, dokonuje analizy ryzyka mikroprzedsiębiorców, itd. Aplikacja wyposażona została także w moduły wykorzystywane w pracy komórek rejestracyjnych oraz egzekucyjnych. Na potrzeby raportowania czynności sprawdzających na podstawie raportów MF opracowany został Moduł Raporty, do którego od kwietnia 2018 r. pracownicy wprowadzają wyniki przeprowadzonych czynności na podstawie raportów JPK. Dostęp do plików JPK pracownicy posiadają od połowy kwietnia 2017 r. (pliki z aplikacji WRO-System). Wcześniej nie było możliwości korzystania z plików JPK, gdyż nie funkcjonowały stosowne narzędzia w tym zakresie. Pierwsza lista pracowników Urzędu upoważnionych do pracy z wybranymi modułami WRO-System zgłoszona została do IAS 31.03.2017 r. i zawierała 70 nazwisk. Faktyczny dostęp do plików JPK pracownicy uzyskali na przełomie kwietnia/ maja 2017 roku. Wcześniej dostęp do plików JPK był utrudniony i realizowany za pośrednictwem Centrum Analitycznego w formie zeskanowanych wniosków papierowych. Pierwsze pliki udostępnione przez Centrum przesłane zostały do Urzędu w połowie kwietnia 2017 r. Od maja 2017 r. pracownicy przeprowadzający czynności sprawdzające pobierają i wykorzystują dane z plików JPK na potrzeby analizy zwrotów VAT. W uzasadnionych przypadkach (brak danych we WRO-System) dane pobierane są z wykorzystaniem aplikacji Lunetka. Obecnie dostępy do aplikacji WRO-System nadawano na bieżąco. Dostęp do danych z aplikacji Lunetka początkowo był bardzo utrudniony, gdyż uprawnienia otrzymało zaledwie kilka osób w Urzędzie – z komórki egzekucji oraz czynności sprawdzających (w tym 3 z komórki SKA-4). Obecnie dostęp do aplikacji Lunetka posiadają wszyscy pracownicy SKA-4⁴.

(dowód akta kontroli str.3-35,138-142,175-187,193-255,258,259,295-296,386-387, 393-396,489,503-509,514-609,628-634,800-801)

W strukturze organizacyjnej Urzędu wyodrębniono m.in. trzy komórki wykonujące kontrole podatkowe oraz cztery komórki wykonujące czynności analityczno-sprawdzające. Czynności sprawdzające wykonywało w II półroczu 2016 r. 30 pracowników, w 2017 r. 38 pracowników, a w I półroczu 2018 r. 39 pracowników. Kontrole podatkowe wykonywało w II półroczu 2016 r. 45 pracowników, w 2017 roku 44 pracowników, a w I półroczu 2018 r. 39 pracowników.

Zastępca Naczelnika nadzorujący ww. komórki organizacyjne wskazał, iż: *Wszystkie referaty kontroli realizują takie same zadania. Nie ma w ich wypadku żadnej szczególnej specjalizacji. Prowadzą kontrole w zakresie wszystkich tytułów podatkowych i wykonują inne, przypisane Regulaminem DUS zadania. Podział na referaty wynika z faktu obszaru (teren województwa) jaki jest objęty właściwością działania DUS. Z uwagi na lokalizacje, w których prowadzone są kontrole podatkowe oraz dążenie do jak najbardziej efektywnego wykorzystania pracowników Urzędu (zamieszkujących w obrębie województwa, nie tylko Wrocławia) utworzone zostały „oddziały zamiejscowe”⁵. Czynności sprawdzające realizowano w Dziale SKA, w ramach którego działają referaty pozyskujące informacje mogące mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych, typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli i postępowań podatkowych, sporządzanie planów kontroli, bezpośrednią obsługą podatników (obsługa deklaracji, korekt, czynności analityczne oraz wstępne czynności sprawdzające dot. zwrotów i nadpłat).*

W zakresach czynności i regulaminie organizacyjnym Urzędu nie wprowadzano zmian w związku z wejściem życie przepisów o JPK oraz pozyskaniem nowych możliwości weryfikacji prawidłowości deklarowanych podstaw opodatkowania i ujawniania należności podatników zalegających z zapłatą podatków. W rejestrze

⁴ Według stanu na dzień 24 sierpnia 2018 r. 13 pracowników.

⁵ Referaty obejmujące: 1. Wrocław i okolice; 2. Legnicę i Bolesławiec; 3. Wałbrzych i Jelenią Górę.

użytkowników aplikacji WRO-System ujęto nazwiska 91 pracowników Urzędu⁶ zatrudnionych w Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej: SKA) (27 osób), Referacie Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (cztery osoby), Dziale Kontroli Podatkowej (43 osoby), Referacie Spraw Wierzycielskich (dwie osoby), Referacie Egzekucji Administracyjnej (pięć osób), Referat Wymiany Informacji Międzynarodowej (10 osób), czyli wszystkich komórek organizacyjnych Urzędu, dla pracy których przydatne mogą być informacje zawarte w plikach JPK. Kierownictwo Urzędu nie było w stanie wygenerować informacji o częstotliwości korzystania z udostępnionych aplikacji przez poszczególnych pracowników, którym nadano uprawnienia do korzystania z aplikacji. Danych takich nie był w stanie również podać regionalny koordynator JPK VAT w IAS, wskazując, iż według stanu na dzień 16 sierpnia 2018 r. w systemie zarejestrowanych było 118 kont pracowników DUS, w tym 97 kont aktywnych. Z wygenerowanych w dniu 16 sierpnia 2018 r. ostatnich dat logowania do systemu wynika, iż z aplikacji WRO-System korzystano w sierpniu i lipcu 2018 r.

Pracownicy posiadający uprawnienia do korzystania z aplikacji WRO-System wskazali, iż częstotliwość korzystania z zasobów JPK wynikała z przydzielonych zadań. I tak sporadycznie, bądź wcale nie korzystali z tych zasobów pracownicy realizujący postępowania kontrolne dotyczące okresów podatkowych przed wejściem w życie przepisów obligujących podatników do przesyłania JPK. Najczęściej korzystali z zasobów JPK pracownicy Referatu SKA-4 wykonujący m.in.: [1] czynności sprawdzające z udziałem podatnika, w sprawie weryfikacji zasadności zwrotów bezpośrednich VAT; [2] czynności sprawdzające „krzyżowe” wykonywane na wnioski innych organów podatkowych; [3] czynności związane z aktualizacją rejestru podatników VAT; [4] obsługę raportów w zakresie JPK-VAT.

Według informacji udzielonej przez IAS, z aplikacji tej korzystali także pracownicy komórki egzekucyjnej Urzędu. Pracownicy prowadzący kontrole w jednostkach kontrolowanych poza Urzędem, sygnalizowali - jako niedogodność - fakt, iż system informatyczny nie przewidywał możliwości pozyskiwania danych JPK_VAT poza Urzędem.

(dowód akta kontroli str. 3, 4- 35, 138 - 142, 175 - 187, 193 - 255, 258-259, 295- 296, 386- 387, 393 - 396, 489, 503-509, 514 -609, 628 - 634)

W sprawie funkcjonowania systemu szkoleń Naczelnik wskazał, że: *W związku z konsolidacją procesów pomocniczych w 2015 r. zadania dotyczące organizacji szkoleń dla pracowników izb i urzędów skarbowych przejęły wyznaczone komórki ds. szkoleń w IAS. W DUS potrzeby szkoleniowe identyfikowane są z następujących źródeł: [1] w ramach indywidualnego programu rozwoju zawodowego (IPRZ) pracownik wskazuje w preferencjach dotyczących rozwoju zawodowego swoje potrzeby szkoleniowe; [2] sporządzając IPRZ bezpośredni przełożony również ma możliwość wskazania zaleceń szkoleniowych dla pracowników niezależnie od zgłoszonych przez niego preferencji; [3] wynikają ze zmieniających się przepisów prawa, nowelizacji ustaw, usprawnień w systemach informatycznych; [4] wskazywane są przez kadrę kierowniczą. Plany szkoleń opracowywane są raz w roku na przyszły rok kalendarzowy. Informacje o potrzebach szkoleniowych zbierają kierownicy w swoich komórkach, a następnie przekazują do komórki SWS urzędu w celu przygotowania zbiorczych planów szkoleń dla urzędu, które następnie przekazywane są do IAS. Dodatkowo na bieżąco w przypadkach nieprzewidzianych identyfikowane są potrzeby szkoleń dla pracowników np. zmiany w systemach informatycznych, wprowadzenie nowych rozwiązań. Pracownicy DUS mają możliwość sygnalizowania swoich potrzeb szkoleniowych swojemu bezpośredniemu przełożonemu i Naczelnikowi w każdym momencie ich wystąpienia. Dodatkowo po ocenie okresowej pracownik wskazuje w preferencjach dotyczących rozwoju*

⁶ Informacja według stanu na dzień 3.07.2018 r. wygenerowana na potrzeby kontroli z aplikacji Qasystemt.

zawodowego swoje potrzeby szkoleniowe. Organizatorami szkoleń dla pracowników urzędu są Krajowa Szkoła Skarbowości, Centrum Edukacji Zawodowej Resortu Finansów oraz IAS. Szkolenia odbywają się również poprzez platformę e-learning'ową (Atena2) oraz wewnątrz na zasadzie kaskadowej przez przeszkolonego pracownika.

Naczelnik wskazał, iż zapoznanie pracowników z tematem wykorzystania JPK zorganizowano w formie spotkania informacyjnego dotyczącego JPK zorganizowanego przez Centrum Analiz oraz szkoleń⁷.

Potrzeba szkoleń w zakresie wykorzystania JPK dla pracowników DUS została ujęta w Planie szkoleń dla pracowników KAS na II półroczu 2017 r. i 2018 r. w następujących zakresach: [1] Zastosowanie JPK w kontroli podatkowej – 16 osób zgłoszonych (3 pracowników zostało przeszkolonych); [2] JPK– zakres raportowania i struktura logiczna plików, obowiązki poszczególnych podmiotów. Możliwość wykorzystania w obszarze podatków bezpośrednich – 33 osoby zgłoszone (14 pracowników zostało przeszkolonych); [3] JPK (w kategorii informatyczna) – 14 osób zgłoszonych (14 pracowników zostało przeszkolonych) Pracownicy DUS w okresie od stycznia 2017 do czerwca 2018 wzięli udział łącznie w 31 szkoleniach z zakresu wykorzystania JPK⁸, a chęć udziału w szkoleniach z zakresu wykorzystania JPK sygnalizowało 63 pracowników.

W związku z systematyczną rozbudową aplikacji WRO–System, część pracowników sygnalizowała potrzebę doszkolenia, preferując formę praktycznych warsztatów.

Dodatkowo, rozwijanie wiedzy zawodowej podległych pracowników, w szczególności poprzez kierowanie na szkolenia zewnętrzne, organizowanie szkoleń wewnętrznych oraz zapewnienie dostępu do literatury fachowej, było obowiązkiem osób pełniących funkcje kierownicze w Urzędzie.

Odnośnie rozpoznania aktualnego zapotrzebowania pracowników Urzędu na szkolenia związane z JPK, Naczelnik poinformował, iż: *Pracownicy Urzędu uczestniczyli w szkoleniach zewnętrznych oraz e-learning'owych na platformie Atena2 w zakresie plików JPK. Przeprowadzone zostało także szkolenie wewnętrzne dla pracowników SKA w związku z wejściem JPK dla mikroprzedsiębiorców. Jednakże po e-szkoleniu w zakresie JPK pracownicy sygnalizowali, że nabyli tylko podstawową wiedzę teoretyczną, a brakuje im szkoleń warsztatowych z wykorzystaniem Excel. Zapotrzebowania na szkolenia w zakresie narzędzi analitycznych, w tym Excel ujmowane są w IPRZ. Pracownicy, którzy uczestniczyli w szkoleniach zewnętrznych nie mogą prowadzić szkoleń wewnętrznych/ kaskadowych, gdyż nie posiadają uprawnień szkoleniowców ani materiałów źródłowych będących podstawą szkolenia, w których brali udział. Przekazują jedynie podstawowe informacje co było tematem szkolenia. Dotąd nie było możliwości zgłoszenia udziału w szkoleniach z wykorzystania WRO-Systemu, gdyż narzędzie to stale ulega zmianom i ciągle ewoluuje. Podręcznik użytkownika dostępny na stronie WRO-Systemu nie jest wystarczającym źródłem wiedzy do realizacji czynności przez pracowników. Pracownicy SKA-4 zgłaszają potrzebę uzyskania informacji co powinno być zweryfikowane w toku prowadzonych czynności sprawdzających dotyczących raportów JPK. Jest to szczególnie ważne, iż powiadomienia i wezwania na bazie raportów JPK kierowane są do podatników, którym szczegółowo należy wyjaśnić na czym polegają sygnalizowane przez Ministerstwo Finansów niezgodności, a tej wiedzy nie posiadamy w wystarczającym*

⁷ W temacie: „Generowanie wniosków o pliki JPK wstępna analiza”, „Zastosowanie JPK w kontroli podatkowej”, „JPK- realizowane działania z wykorzystaniem struktury JPK_VAT, aplikacji, narzędzi, raportów oraz ich wykorzystanie w praktyce”, „JPK- informacje podstawowe” (na platformie e-learning'owej Atena2).

⁸ Były to między innymi szkolenia: Spotkanie informacyjne dotyczące JPK zorganizowane przez Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej; Generowanie wniosków o pliki JPK; wstępna analiza, Zastosowanie JPK w kontroli podatkowej”, JPK- realizowane działania z wykorzystaniem struktury JPK_VAT, aplikacji, narzędzi, raportów oraz ich wykorzystanie w praktyce, „JPK- informacje podstawowe” na Atenie2.

zakresie. Dodatkowo liczba przesyłanych przez Ministerstwo Finansów informacji na bazie JPK jest na tyle duża, że aby móc je obsługiwać potrzebna jest wiedza i umiejętności w zakresie obsługi narzędzi informatycznych. Większość pracowników takich umiejętności nie posiada i brak jest możliwości, aby w wystarczającym stopniu we własnym zakresie nauczyć ich pracy z Excel. Od lipca 2018 r. wszyscy podatnicy zobowiązani zostali do przekazania dodatkowych struktur JPK na żądanie. Niewielu pracowników jest w stanie przeanalizować takie struktury, nawet po szkoleniach w zakresie obsługi narzędzi informatycznych. Należy w tym miejscu zauważyć, że zrealizowanie potrzeb szkoleniowych pracowników (udział w szkoleniach) nie jest gwarantem tego, że pracownicy sprawniej realizować będą zadania związane z prowadzonymi czynnościami z wykorzystaniem JPK lub raportami w aplikacji WRO-System. Istotne jest to, aby szkolenia były merytorycznie dobrze przygotowane, właściwie poprowadzone i przede wszystkim miały charakter warsztatowy. Ponadto w toku wykonywanych zadań stale pojawiają się nowe problemy - liczba raportów na bazie JPK rośnie, stale zmieniają się założenia, na bazie których powstały, a przez to brak jest wystarczających informacji co jest celem wykonywanych zadań, jak je poprawnie wykonać oraz jaki ma być ich efekt.

(dowód akta kontroli str. 138 – 142, 256, 510-609,613, 620)

W Urzędzie nie prowadzono dzienników zdarzeń informatycznych w zakresie problemów z funkcjonowaniem aplikacji WRO-System i Lunetka. Dotychczas najdłuższe „wyłączenie” dotyczyło aplikacji Lunetka i rozwiązane zostało po kilku dniach (w tym czasie działał WRO-System). Występowały również krótkotrwałe przerwy w działaniu WRO-System. Ministerstwo Finansów (dalej: „MF”) nie sygnalizowało planowanych wyłączeń/problemów jak ma to miejsce w zakresie pozostałych systemów.

Jak wskazał kierownik komórki organizacyjnej SKA-4⁹: WRO-System wykorzystywany w toku prowadzonych czynności sprawdzających jest bardzo dobrym narzędziem do identyfikowania nierzetelnych rozliczeń podatników. Jednakże jest to narzędzie stosunkowo nowe (działa od ok. roku) i ciągle usprawniane. Pracownicy Urzędu na bieżąco biorą udział w jego usprawnianiu poprzez zgłaszanie uwag do pracowników Centrum Analitycznego. Ponadto wraz z innymi wybranymi urzędami skarbowymi z terenu Wrocławia uczestniczymy w testowaniu nowych rozwiązań, przesyłamy uwagi i propozycje usprawnień.

W II kwartale 2018 r. Urząd przekazywał do jednostek nadrzędnych uwagi dotyczących narzędzi obsługujących pliki JPK. I tak: sygnalizowano konieczność nadania czterem pracownikom Urzędu uprawnień do Modułu Raporty; w module ANALIZER nie wskazywano występujących czynników ryzyka u kontrahentów, pomimo informacji o wysokim poziomie ryzyka; sygnalizowano niezgodność sum kontrolnych plików JPK (zakupy-sprzedaż) z raportami analitycznymi danych źródłowych w aplikacji JPK; w module SKARBIEC występowały problemy z aktualnością danych; w module Ocena Podatnika VAT zawarto niewystarczające informacje, na podstawie których podmiot zakwalifikowany został do grupy podwyższonego ryzyka.

Kierownik SKA-4 poinformował, że: Z uwagi na problemy z oprogramowaniem Excel (różne wersje oprogramowania) w styczniu 2018 r. przeprowadzono analizę posiadanych zasobów. Z uwagi na fakt, że większość oprogramowania to stare wersje (w tym z 2003 r.) informacja przekazana została przez Naczelnika do IAS. Obecnie wszyscy pracownicy SKA-4 mają dostęp do nowszych wersji pakietu Office (od 2007 r.), a 3 pracownikom SKA-4 z najstarszym oprogramowaniem zainstalowana została wersja Office 2016.

Oдноśnie funkcjonowania aplikacji WRO-System pracownicy Urzędu wskazali, że: [1] występują kilkudniowe opóźnienia uwidocznienia w systemie przesłanego przez

⁹ Głównie realizującej czynności analityczne i sprawdzające z użyciem danych obranych z JPK.

podatnika pliku, a w plikach o dużej wielkości zamiast cyfr pokazywane nieczytelne dane¹⁰. Naczelnik wyjaśnił, iż: *Kilkudniowe opóźnienie w zakresie uwidocznienia we WRO-Systemie pliku JPK wynika z faktu, iż Departament Analiz wgrywa pliki JPK do WRO-Systemu dopiero jak je otrzyma z centrum przetwarzającego dane. Problemu nie ma przy pobieraniu danych z Lunetki (działa bezpośrednio na bazie JPK). Nieczytelność dużych plików może wynikać z problemów z przetwarzaniem plików po stronie MF. Problem znany jest MF, ale jego rozwiązanie zależy od zewnętrznej firmy.* [2] występują problemy z otwieraniem danych z pliku, gdyż sprzęt z którego korzystał pracownik miał ponad 12 lat Naczelnik wyjaśnił, iż *problem z otwieraniem danych z plików występuje na wszystkich komputerach – także tych nowych i nie jest uzależniony od sprzętu, ale oprogramowania na nim zainstalowanego.* [3] sygnalizowano potrzebę możliwości dostępu do danych JPK poza siedzibą urzędu. Naczelnik wyjaśnił, iż: *dostęp do plików JPK sygnalizowany był na spotkaniach dla Koordynatorów JPK. MF zamierzało zakupić dodatkowy sprzęt, który miał służyć kontrolującym w pracy poza urzędem. Założenia w zakresie wydajności i bezpieczeństwa w czasie prezentacji miał spełniać tylko jeden model istniejący na rynku.* [4] brak podsumowania poszczególnych kolumn w rejestrze sprzedaży i zakupu wymuszał każdorazowo konieczność zmiany formatu danych liczbowych i samodzielne dokonanie podsumowania poszczególnych kolumn. Brak zapisu danych w formacie liczbowym uniemożliwia bezpośrednią pracę na danych liczbowych. Naczelnik wyjaśnił, iż: *problem separatora części dziesiętnych (kropka czy przecinek) wynika z ustawień systemowych oprogramowania Excel zainstalowanego na komputerach kontrolujących. Obecnie w SKA-4 coraz rzadziej korzystano z ręcznego podsumowywania kolumn w aplikacji Excel i wykorzystujemy w tym celu raporty analityczne wbudowane w aplikację WRO-System,* [5] sygnalizowano potrzebę możliwości zweryfikowania, w jakim okresie zostały ujęte konkretne faktury poprzez podanie jedynie numerów tych faktur. Naczelnik wyjaśnił, że: *problem dotychczas nie był sygnalizowany, lecz takie wyszukiwanie plików JPK nie jest efektywne z uwagi na różne możliwości wprowadzenia do JPK numeru faktury przez wystawcę lub odbiorcę.* [6] pomocnym byłoby rozszerzenie listy raportów o dodatkowe pozycje tj. WDT WNT, *import usług odwrotne obciążenie.* Dużym problemem w działaniu raportów jest brak możliwości powrotu do „poprzedniego okna” co w przypadku generowania kilku raportów za ten sam okres rozliczeniowy wymusza na użytkownika konieczność powtórzenia tych samych kroków kilkakrotnie. W przypadku podglądów plików JPK (moduł *Analizer*, zakładka *Pogląd*) brakuje możliwości odwrócenia wyszukiwania, tj. w przypadku gdy w przeszukiwanym pliku JPK Podatnika pojawił się dany Kontrahent, można byłoby dodać opcję, aby w pliku Kontrahenta za tożsamy okres wyszukać podatnika bez konieczności ręcznego podmieniania danych wyszukiwania. Naczelnik wyjaśnił, iż: *osobie, która skierowała uwagi chodziło o rozszerzenie liczby pozycji w podglądzie pliku JPK o wymienione pola, a nie o zwiększenie liczby Raportów na bazie JPK. Z dotychczasowej naszej obserwacji wynika, że w podglądzie pliku występują głównie pola związane z podatkiem. Aplikacja WRO-System stale jest rozwijana i być może kiedyś dodatkowe kolumny też będą widoczne. Jednakże wiązać się to będzie z mniejszą przejrzystością uwidocznionych danych i problemami z wydrukami. Rozwój aplikacji dotyczy również uwagi dot. odwrócenia wyszukiwania. Brak możliwości powrotu/ cofania wynikać może ze względów bezpieczeństwa i ochrony danych. W początkowej wersji aplikacji WRO-System był to możliwe.* [7] w zakresie oszczędności czasu wskazano na wprowadzenie możliwości podsumowania podatku należnego (pole 41 deklaracji) razem pola *zakupy sprzedaż*, brak raportu sumującego dane miesięczne w przypadku deklaracji kwartalnych. Naczelnik wyjaśnił, iż: *problem czasochłonności pracy z raportami JPK jest ogólnie znany, a co za tym idzie konieczności ręcznego podsumowania podatku należnego. Z uwagi na*

¹⁰ Na przykład sekwencja znaków: #\$\$%&*.

rozwój aplikacji kwestia ta może zostać rozwiązana. Na razie w aplikacji WRO-System funkcjonują 'proste' raporty analityczne, które jednakże stale są rozwijane. Sumowanie miesięcznych JPK w przypadku deklaracji kwartalnych zapewne rozwiązane zostanie wraz z wejściem deklaracji VAT opartej o JPK-DEK (planach od przyszłego roku). [8] dane w systemie WRO-System ocena podatnika VAT/Karta Oceny Ryzyka Podatkowego różniły się w zależności od czasu ich wykonania, co może wpłynąć na błędne przyjęcie danych do analizy. Naczelnik wyjaśnił, iż mogło to wynikać: ze zmiany założeń do oceny podatnika wprowadzonej przez MF (inny model scoringowy, zmiany w założeniach do modelu); z faktu, że ocena podatnika dokonywana jest na podstawie danych aktualnie dostępnych w bazie. W tym miejscu należy zauważyć, że baza danych ciągle się zmienia, a co za tym idzie zmienia się także wynik końcowy oceny. [9] brak szkoleń w zakresie obsługi programu Excel oraz warsztatów dotyczących pobierania i analiz danych z WRO-System. Naczelnik wyjaśnił, iż: Obecnie nie ma już problemów z pobieraniem JPK podatników zarejestrowanych w tutejszym Urzędzie (co najwyżej z uwagi na obciążenie bazy może być ono długotrwałe). Pracownicy posiadają podstawową wiedzę w zakresie obsługi Excel'a i jego wybranych funkcji. Jednakże brakuje im wzorca 'modelowych' czynności jakie należałoby przeprowadzić przystępując do analizy podatnika. Każdy wykonuje czynności inaczej, a z uwagi na raporty w oparciu o JPK uczy się tylko prostych sprawdzeń. [10] brak szkoleń praktycznych związanych z uzyskiwaniem danych z aplikacji WRO-System, dane pozyskiwano metodą prób i błędów, co wydłużało proces analizy. Naczelnik wyjaśnił, iż: pozyskiwanie danych metodą prób i błędów dotyczy może sytuacji, gdzie pracownik szuka faktury w kolejnych miesiącach. Problem wynika głównie z uregulowań prawnych w zakresie VAT – kupujący nie rozlicza faktury z datą jej wystawienia. [11] zbyt duża liczba niezgodności do wyjaśnienia na podstawie analizy JPK zlecane przez MF, brak możliwości pobierania dodatkowych struktur JPK przekazanych przez podatników do Szefa KAS, brak szkoleń warsztatowych w zakresie pobierania i analizy dodatkowych struktur JPK na żądanie. Naczelnik wyjaśniając powyższe, powołał się na odpowiedzi uzyskane z IAS i MF¹¹, wskazujące, iż w celu ograniczenia liczby przekazywanych rekordów do analizy wprowadzono ograniczenia kwotowe i ilościowe. [12] niepokrywające się dane pomiędzy aplikacjami Lunetka a WRO-System, gdyż w aplikacji WRO-System korekta pliku jest wykazywana później niż w Lunetce. Naczelnik wyjaśnił, że opóźnienia w zakresie aktualizacji bazy WRO-System uległy skróceniu i wynoszą obecnie maksymalnie kilka dni. [13] brak wystarczającej wiedzy do obsługi aplikacji WRO-System, gdyż nauka korzystania z tej aplikacji odbywa się w ramach samokształcenia. Naczelnik wyjaśnił, iż: WRO-System to nowa aplikacją stale rozwijana. Jej funkcjonalność stale rośnie. Problem ze szkoleniami, głównie warsztatowymi, wynikać może z faktu, że w kraju nie ma zbyt wielu ludzi, którzy posiadaliby wystarczającą wiedzę oraz umiejętności i byli trenerami. Spośród pracowników SKA-4 kilku osób można uznać już jako specjalistów w zakresie pracy z aplikacją WRO-System, gdyż z uwagi na pracę z raportami JPK oraz w zakresie czynności sprawdzających doświadczenie stale rośnie. [14] poszerzenie zakresu działania modułu Analizer/Raporty analityczne o możliwość zsumowania kwot w sytuacji, gdy podatnik rozliczał się kwartalnie. Możliwość dostosowania WRO-Systemu do generowania dodatkowego raportu dającego możliwość porównania JPK pierwotnego i JPK korekta. Takie usprawnienie pozwoliłoby szybciej określić rekordy które uległy zmianie. Dostosowanie modułów Skarbiec oraz Analizer/Raporty analityczne (razem pola zakupy i sprzedaż) o możliwość generowania danych do formatu pdf. Podczas eksportowania danych w raportach analitycznych

¹¹ Nr 0271- SKA-4.4022.2.2018 z dnia 02.08.2018 r. w zakresie pobierania struktur JPK na żądanie i otrzymanej z IAS odpowiedzi, nr 0201-ICK.4022.693.2018.2 z dnia 16.08.2018 r. wraz pismem MF Departament Analiz DPAT.8622.27.2018 z dnia 10.08.2018 r, przekazujące do realizacji raport R.1.2 za czerwiec 2018 r.

(Analizer/Raporty analityczne (razem pola zakupy i sprzedaż)) do pliku w formacie xlsx oraz csv, brak w tych plikach nazwy podmiotu, NIP-u oraz za jaki okres generowany jest plik. Naczelnik wyjaśnił, iż *problemy częściowo były sygnalizowane tj. dot.: generowania raportów do plików pdf (sygnalizowany na spotkaniu koordynatorów, wprowadzono taką możliwość); porównywania korekt JPK i wersji pierwotnych (sygnalizowany na spotkaniach Zespołu SKA-4 nie zyskał „akceptacji” pozostałych osób, które zaprezentowały metody pracy pozwalające szybko dojść do oczekiwanego wyniku). Problem braku nazwy i NIP podmiotu nie był dotychczas omawiany, co może wynikać z faktu, że inni użytkownicy nie widzieli tego problemu.*

Pracownicy mający uprawnienia do korzystania z aplikacji WRO-System mogli korzystać z zakładki HELPDESK, gdzie zgodnie z założeniami programu użytkownik otrzymywał indywidualne powiadomienia o udzielonych odpowiedziach na zadane pytania do wsparcia WRO-System. W grupie piętnastu pracowników wcześniej sygnalizujących uwagi dotyczące aplikacji WRO-System tylko cztery osoby deklarowały skorzystanie z możliwości wsparcia w rozwiązywaniu problemów z użytkowaniem tej aplikacji.

(dowód akta kontroli str. 258 – 291, 514- 605, 701 – 715, 776 - 777)

W Urzędzie obowiązywały następujące unormowania dotyczące bezpieczeństwa danych: [1] Zarządzenie Nr 117/2017 w sprawie wprowadzenie Polityki Bezpieczeństwa Danych osobowych oraz Instrukcji Zarządzania Systemami Informatycznymi w IAS z dnia 30 czerwca 2017 r.; [2] Zarządzenie Nr 139/2017 w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji w IAS z dnia 11 października 2017 r.; [3] Zarządzenie NU/0021-35/10-Z Naczelnika DUS z dnia 14 marca 2011 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej przez pracowników DUS; [4] Wewnętrzna procedura postępowania P-001/1 z dnia 3 lutego 2016 r. w sprawie osób do zakładania kart ewidencji dowodów oraz prowadzenia ewidencji dowodów, utrwalonych w toku kontroli podatkowej za pomocą aparatury rejestrującej obraz i dźwięk lub na informatycznych nośnikach danych. Naczelnik poinformował, iż dla DUS nie sporządzono odrębnej procedury dotyczącej pobierania danych od podatników i ich przechowywania.

W zakresach obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników zawierano między innymi następujące zapisy¹²: *Podjęcie współpracy z Oddziałem Informatyki w celu zapewnienia właściwego bezpieczeństwa informacji przetwarzanych w urządzeniach komputerowych, w tym zgłoszenie potrzeb nadania identyfikatorów i haseł dla pracowników zatrudnionych przy przetwarzaniu danych osobowych i innych z nimi związanych. Przestrzeganie zasad związanych z ochroną i przetwarzaniem danych osobowych a w szczególności: korzystanie z programów informatycznych wyłącznie na podstawie własnego identyfikatora, hasła przydzielonego przez administratora systemu informatycznego, niedostępianie identyfikatorów i haseł osobom nieupoważnionym, lokalizację monitora w pomieszczeniu uniemożliwiająca odczytanie danych osobom nieupoważnionym, wyrejestrowanie się w przypadku opuszczenia stanowiska, korzystanie z urządzeń komputerowych, dyskietek oraz innych nośników informacji wyłącznie do wykonania zadań wynikających z zakresów obowiązków, zleconych przez przełożonego, administratora systemu, przestrzeganie zakazu używania programów niezarejestrowanych w IAS a także wynoszenia nośników z danymi informacyjnymi. Używanie komputerowych nośników informatycznych otrzymywanych z zewnątrz wyłącznie po uprzednim sprawdzeniu programem antywirusowym, niedokonywanie samowolnego poprawiania zapisów komputerowych dotyczących danych rejestracyjnych, używanie niszczarek dokumentów w celu niszczenia zbędnych*

¹² Na przykładzie zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności kierownika referatu ds. czynności sprawdzających.

wydruków, brudnopisów, przechowywanie nośników informacji (komputerowych i niekomputerowych) w miejscach zapewniających właściwe ich zabezpieczenie przed dostępem osób nieupoważnionych.

W toku przeprowadzonych w dniu 3 sierpnia 2018 r. oględzin sposobu zabezpieczania, odtwarzania przez pracowników Urzędu dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej¹³, stwierdzono spełnienie warunków określonych ww. zarządzeniem z dnia 14 marca 2011 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej przez pracowników DUS.

(dowód akta kontroli str.39 – 40, 297 – 385, 477, 481 - 485)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

W okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. Urząd był sukcesywnie przygotowywany do obsługi plików JPK. Do analizy plików JPK_VAT pracownikom zapewniano narzędzia informatyczne, programy i aplikacje, w tym WRO-System, Lunetkę. W trakcie wdrażania oprogramowania szkolono pracowników w zakresie możliwości ich wykorzystania.

2. Wpływ wykorzystania JPK na poprawę efektywności postępowań i kontroli prowadzonych przez Urząd oraz zmniejszenie uciążliwości dla przedsiębiorców

Opis stanu
faktycznego

Do przeprowadzenia kontroli w zakresie podatku VAT wytypowano w 2015 r. 116 podmiotów, w 2016 r. 137 podmiotów, w 2017 r. 37 podmiotów, a w I półroczu 2018 r. sześć podmiotów. Dla Urzędu nie określono w badanym okresie zewnętrznych i wewnętrznych wskaźników skuteczności typowania podmiotów do kontroli.

Referat SKA-1 w przypadku prowadzenia analizy otrzymanych wniosków o kontrolę zarówno wewnętrznych jak i zewnętrznych, donosów itd. wykorzystywał w trakcie prowadzenia analiz m.in.: VIES, HD SPR, EWIKON, INFOCredit oraz WRO-System w tym pliki JPK_VAT. Kierownik referatu SKA-1 wyjaśnił: *Szeroka analiza daje możliwości założenia, że przeprowadzona kontrola będzie skuteczna. Niemniej jednak w wielu sytuacjach pracownicy opierają się na danych historycznych, które nie obrazują np. obecnej sytuacji podmiotu gospodarczego. Część kontroli podatkowych prowadzona jest na wyraźne polecenie np. prokuratury, IAS, MF i w tych przypadkach DUS nie analizuje już tych zleceń kontroli pod kątem skuteczności ewentualnych działań kontrolnych.*

Referat Wymiany Informacji Międzynarodowej (dalej: „Referat WIM”) weryfikował przekazane z IAS cyklicznie raporty, w których na podstawie analizy danych, zidentyfikowano przypadki różnic pomiędzy informacją podsumowującą VAT-UE, a plikiem JPK_VAT podatników, w zakresie kwot wewnątrzspółnotowych dostaw, nabyć towarów oraz wewnątrzspółnotowego świadczenia usług dla poszczególnych kontrahentów. Były to raporty za miesiące luty-październik 2017 r oraz marzec 2018 r.¹⁴

IAS przekazując raporty zobowiązywała Urząd do podjęcia czynności weryfikacyjnych dla wyjaśnienia powstałych wątpliwości, co do poprawności złożonych rozliczeń oraz przesłania w wyznaczonym terminie informacji o wynikach

¹³ Przez pracowników Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających w pokoju nr 332.

¹⁴ [1] luty 2017 r. z dnia 9 maja 2017 r., zawierający 177 pozycji do weryfikacji, [2] marzec 2017 r. z dnia 18 maja 2017 r., zawierający 171 pozycji do weryfikacji, [3] maj 2017 r. z dnia 10 lipca 2017 r. zawierający 114 pozycji do weryfikacji, [4] czerwiec 2017 r. z dnia 29 sierpnia 2017 r., zawierający 908 pozycji do weryfikacji, [5] sierpień 2017 r. z dnia 7 listopada 2017 r., zawierający 1.232 pozycji do weryfikacji, [6] wrzesień 2017 r. z dnia 6 grudnia 2017 r., zawierający 1.074 pozycji do weryfikacji, [7] październik 2017 r. z dnia 6 grudnia 2017 r. zawierający 838 pozycji do weryfikacji, [8] marzec 2018 r. z dnia 5 czerwca 2018 r. zawierający 831 pozycji do weryfikacji.

weryfikacji. Urząd przeprowadzał weryfikację wszystkich wskazanych w raportach niezgodności powyżej 1000 zł. Weryfikację rozbieżności rozpoczynano od porównania danych z raportu z danymi zawartymi w systemie VIES oraz w plikach JPK. Część rozbieżności wyjaśniano na tym etapie z uwagi, np. na złożenie przez podatnika korekty informacji podsumowującej VAT-UEK lub/oraz korekty pliku JPK. Jeśli w wyniku tego pierwszego etapu weryfikacji nie udało się wyjaśnić źródła rozbieżności, do podatnika kierowano powiadomienie. Weryfikację danych zawartych w plikach JPK prowadzono przy użyciu WRO-Systemu bądź Lunetki.

Kierownik Referatu WIM wskazał, iż: *W wyniku weryfikacji pozycji wykazanych w nadesłanych raportach ustalono, że: [1] nieprawidłowości wykazane w raporcie już nie występują w rozliczeniu danego podatnika, gdyż po dacie wygenerowania raportu podatnik złożył informację podsumowującą/korektę informacji podsumowującej VAT-UEK i/lub plik JPK/korektę pliku JPK. W wyniku działań podatnika nieprawidłowości w rozliczeniu zostały usunięte; [2] nieprawidłowości wykazane w raporcie rzeczywiście występowały w rozliczeniu danego podatnika. Podatnik był informowany przez urząd o wykrytych nieprawidłowościach telefonicznie bądź w formie pisemnego powiadomienia. Podatnicy po otrzymaniu informacji o nieprawidłowościach dokonują korekt rozliczeń. W jednostkowych przypadkach podatnicy nie dokonali takich korekt; [3] nieprawidłowości wykazane w raporcie nie występują w rozliczeniu danego podatnika – przyjęto błędne założenia przy definiowaniu raportu, że trójstronne wewnątrzspółnotowe dostawy towarów winny być wykazywane w polu K_21 pliku JPK¹⁵. Najczęściej występujące nieprawidłowości skutkujące wykazaniem pozycji w raportach do weryfikacji: [a] brak złożonego pliku JPK a wykazanie transakcji wewnątrzspółnotowych w informacji podsumowującej VAT-UE; [b] brak złożonej informacji podsumowującej VAT-UE a wykazanie transakcji wewnątrzspółnotowych w pliku JPK; [c] zadeklarowanie transakcji z danym kontrahentem w innej wysokości w pliku JPK oraz w informacji podsumowującej VAT-UE; [d] pomyłka w kodzie kraju lub numerze VAT kontrahenta z kraju UE występująca w informacji podsumowującej VAT-UE lub/i w pliku JPK. W wyniku analizy raportów nie ujawniono kwot uszczupień podatkowych. Wszystkie pozycje w raportach zostały przez urząd zweryfikowane. Przy weryfikacji raportów zaangażowano pracowników Referatu WIM oraz informatyka.¹⁶*

Referat SKA-4 analizował raporty na bazie plików JPK składanych od stycznia 2017 r. do Centrum Analitycznego. Raporty do analizy przekazywane były po każdym miesiącu i obejmowały różnego typu niezgodności wyodrębnione na podstawie analizy składanych plików JPK. Kierownik SKA-4 poinformował, iż: *analizowano 54 raporty zawierające ponad 17 tysięcy pozycji do wyjaśnienia. Czasochłonność weryfikacji tych raportów jest duża i stale wzrasta. Pracownicy zajmujący się analizą pozycji wynikających z raportów JPK poświęcają im ponad 60% czasu pracy. Spośród dziesięciu pracowników Referatu SKA-4 trzech pracowników wskazało, iż analizie raportów w ostatnim czasie poświęca 60% – 70% czasu, a czas kolejnych trzech osób wynosił 70% - 80% i stale rośnie głównie z powodu obsłużenia wyników czynności w module Raporty aplikacji WRO-System. Stopień realizacji analiz wahał się i tak w terminie do daty udzielenia odpowiedzi do*

¹⁵ Błędne założenia zostały usunięte dopiero w raporcie za kwiecień 2018 r. Informacja Naczelnika Urzędu w piśmie nr 0271-SKM.0322.3.2017 z dnia 05.06.2017 r. według e-maila wysłanego do Naczelnika Wydziału Terenowego Monitorowania i Rozwoju Raportów DPPT4 w Departamencie Poboru Podatków Ministerstwa Finansów.

¹⁶ Czas weryfikacji raportów za określone okresy był różny z uwagi na ilość pozycji do weryfikacji, utrudnienia techniczne przy korzystaniu z WRO-System i Lunetki, konieczność stworzenia mechanizmów pozwalających na wygenerowanie powiadomień. Oszacowany czas weryfikacji raportu za marzec 2018 r.: [1] około 3 godzin pracy informatyka generującego powiadomienia do podatników o niezgodnościach oraz wydruk tychże powiadomień, [2] około 6 godzin pracy kierownika referatu weryfikującego wstępnie raport, wygenerowane powiadomienia oraz sprawozdanie z wyników weryfikacji, [3] około 40 godzin pracy pracownika Referatu WIM obejmujące szczegółową weryfikację nieprawidłowości danego podatnika, wysyłkę powiadomień oraz zebranie danych niezbędnych do sporządzenia sprawozdania.

IAS przeanalizowano 100 % pozycji w przypadku raportów¹⁷. W przypadku raportu R 2.07.2017 gdzie należało zweryfikować 435 pozycji, zweryfikowano 31,49 %, R 2.10.2017 gdzie było do zweryfikowania 490 pozycji zweryfikowano 80,82%. Przekazując podsumowanie działań związanych z raportami w następujących przypadkach wskazywano wartości liczbowe korekt: raport R.1.1 2017 07 kwota 170 478 zł, raport R4.2017.07 kwota 4 205 056 zł, raport R1.3. 2017 08 kwota 148 884 zł, raport R4.2017 08 kwota 3 811 258 zł, raport R4.2017 11 kwota 5 278 642 zł, raport R.2.nabywca 02.2018 kwota 114 272 zł.

(dowód akta kontroli str.144-146,174 – 188,392,398-403,455,488,635-639,716-775)

Urząd w 2016 r. przeprowadził 16 043 czynności sprawdzających (w tym w I półroczu 2016 r. 6 883 czynności), w 2017 r. 33 132 czynności, a w I półroczu 2018 r. 9870 czynności.

W zakresie podatku VAT Urząd przeprowadził w 2015 r. 14 155 czynności sprawdzających; w 2016 r. 13 435; w 2017 r. 30 677, a w I półroczu 2018 r. 9 870. Skutkowały one zmianą kwoty podatku odpowiednio w wysokości 5414 tys. zł, 3 084 tys. zł, 3 808 tys. zł, i 1 688 tys. zł. Przeprowadzone czynności sprawdzające skutkowały korektami sporządzonymi przez podatników na łączną kwotę: 1 847,3 tys. zł w 2015 r., 1 047,3 tys. zł w 2016 r., 4 067,7 tys. zł w 2017 r., 1 810,8 tys. w I półroczu 2018 r.

Wykorzystując JPK_VAT w 2017 r. przeprowadzono 1 059 czynności sprawdzających (w tym 47 z udziałem podatnika¹⁸), a w I półroczu 2018 r. 1 592 czynności (w tym 875 z udziałem podatnika). W wyniku tych czynności ustalono w 2017 r. kwoty rozbieżności w wysokości 1 965 tys. zł (w tym 34 tys. z udziałem podatników), a w I półroczu 2018 r. kwoty 1 252 tys. zł (w tym 11 tys. z udziałem podatników). Czynności sprawdzające z wykorzystaniem JPK skutkowały korektami sporządzonymi przez podatników w 2017 r. na łączną kwotę 1 954,5 tys. zł (w tym 33 tys. z udziałem podatników) oraz w 1 156,6 tys. zł w I półroczu 2018 r. (w tym 1 046,8 tys. zł z udziałem podatników).

(dowód akta kontroli str.35,174-188,258,491)

Od dnia 1 stycznia 2015 r do 30 czerwca 2018 r. liczba przeprowadzanych przez Urząd kontroli podatkowych systematycznie malała. I tak, w: 2015 r przeprowadzono 253 kontrole¹⁹; 2016 r. przeprowadzono 187 kontroli; 2017 r. 106 kontroli; I półroczu 2018 r. przeprowadzono 35 kontroli²⁰. Jednocześnie w kolejnych latach wzrastała wysokość ujawnionych w wyniku kontroli uszczupień podatkowych. I tak wartość ujawnionych uszczupień wyniosła w 2015 r. 190 271 tys. zł, w 2016 r. 205 384 tys. zł, w 2017 r. 285 678 tys. zł, a w I półroczu 2018 r. 123 919 tys. zł.

W sprawie spadku ilości kontroli Naczelnik wskazał, że większość prowadzonych kontroli dotyczy oszustw i karuzel podatkowych. Są to kontrole uciążliwe, długotrwałe, często dostęp do dokumentów jest utrudniony. Ustalenie stanu faktycznego wymaga przeprowadzenia wielu dowodów, zbadania całego łańcucha podmiotów uczestniczących w transakcjach. Wiele kontroli podatkowych prowadzonych jest przy współudziale prokuratury, CBŚP i ABW. W części kontroli brak jest organów reprezentujących, co wiąże się z koniecznością powołania pełnomocnika tymczasowego oraz wystąpienia do sądu o ustanowienie kuratora. Powyższe przekłada się na wydłużenie czasu trwania kontroli.

Tendencje malejące ilości kontroli dotyczą wszystkich grup podatników. I tak w grupie dużych przedsiębiorców w 2015 r. przeprowadzono 27 kontroli, w 2016 r. przeprowadzono 22 kontrole, w 2017 r. 15 kontroli, a w pierwszej połowie 2018 r.

¹⁷ R.1.2.07/2017, Zerowe obroty 01.2018, Zerowe obroty 02.2018, Brak deklaracji 02.2018, R 03.2018 Wstępna weryfikacja Zerowe obroty 03.2018, R04.2018 Wstępna Weryfikacja, R2.04. 2018 Wstępna weryfikacja R.0.05 2018 Wstępna weryfikacja R 2.05.2018 Wstępna weryfikacja.

¹⁸ Dane wg metodyki sporządzenia sprawozdania MF-9PS.

¹⁹ W I półroczu 2015 r. przeprowadzono 131 kontroli podatkowych.

²⁰ Dane z sprawozdań Mf -9Ps.

trzy kontrole. W grupie małych i średnich przedsiębiorców ilość kontroli wyniosła w: 2015 r. 83 kontrole; 2016 r. 86 kontroli; 2017 r. 36 kontroli a w I półroczu 2018 r. 10 kontroli. W grupie mikroprzedsiębiorców przeprowadzono w: 2015 r. 143 kontrole; 2016 r. 79 kontroli; 2017 r. 55 kontroli, a w I półroczu przeprowadzono 21 kontroli).

W 2015 r. przeprowadzono 161 kontroli dotyczących podatku VAT, w 2016 r. 133 kontrole, w 2017 r. 83 kontrole, a w I półroczu 2018 r. przeprowadzono 28 kontroli. Ujawniono nieprawidłowości w wyniku 72 kontroli w 2015 r., 59 kontroli w 2016 r., 38 kontroli w 2017 r. oraz 20 kontroli w I półroczu 2018 r. Skutkowały ustaleniem uszczupień podatkowych odpowiednio w wysokości: 167 834 tys. zł, 197 565 tys. zł, 275 081 tys. zł oraz 123 410 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą Urząd przeprowadził dziewięć kontroli, które podjęto w wyniku czynności analitycznych z wykorzystaniem repozytorium JPK lub z wykorzystaniem danych gromadzonych w ramach struktur JPK pobieranych na żądanie. W 2017 r. skontrolowano trzech przedsiębiorców z grupy małych i średnich, gdzie nie stwierdzono uszczupień podatkowych. W I półroczu 2018 r. skontrolowano dwóch dużych przedsiębiorców, jednego z grupy małych i średnich przedsiębiorców oraz trzech mikroprzedsiębiorców. Łączna wielkość stwierdzonych uszczupień podatkowych, na którą podatnicy złożyli korekty podatku wyniosła 99 tys. zł.

(dowód akta kontroli str. 169 – 172,174 – 188, 388- 389, 487)

W okresie od dnia 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2018 r. wzrastał przeciętny czas kontroli podatkowych. W grupie dużych przedsiębiorców w poszczególnych okresach wielkość ta kształtowała się następująco w: 2015 r. przeciętny czas kontroli wynosił 14,8 dni; 2016 r. przeciętny czas kontroli wynosił 26,5 dni; 2017 r. przeciętny czas kontroli wynosił 36 dni; I półroczu 2018 r. przeciętny czas kontroli wynosił 44,3 dni. W grupie małych i średnich dane przeciętny czas kontroli wynosił 15,1 dni w 2015 r., 27,3 dni w 2016 r., 45,8 dni w 2017 r., 42,2 dni w I półroczu 2018 r. Natomiast przeciętny czas kontroli w grupie mikroprzedsiębiorców wynosił 16,5 dni w 2015 r., 15,4 dni w 2016 r., 34,4 dni w 2017 r., 36,4 dni w I półroczu 2018 r.

Średni czas trwania kontroli podatkowych, w których wykorzystano JPK kształtował się następująco: w 2017 r. w grupie małych i średnich przedsiębiorców wynosił 9,3 dnia; w I półroczu 2018 r. średni czas kontroli przeprowadzonych w grupie dużych przedsiębiorców wynosił 45 dni, w grupie małych i średnich przedsiębiorców wynosił 147 dni, a w grupie mikroprzedsiębiorców 11 dni.

Średni czas trwania kontroli podatku VAT w 2015 r. wynosił 16,7 dni, w 2016 r. 22 dni, w 2017 roku 34,6 dni, a w I półroczu 2018 r. 40,6 dni. Średni czas trwania kontroli, w których wykorzystywano JPK wynosił w 2017 r. 9,3 dnia, a w I półroczu 2018 r. 45 dni.

(dowód akta kontroli str. 163- 165, 490)

W 2015 r. zakończono 164 postępowania, w których określono zobowiązania podatkowe w podatku VAT w łącznej kwocie 53 530 tys. zł i zatrzymując wypłaty nienależnego zwrotu VAT w łącznej kwocie 4 879 tys. zł, w 2016 r. zakończono 154 postępowania, określając zobowiązania w łącznej kwocie 88 557 tys. zł, zatrzymując zwroty VAT w kwocie 50 654 tys. zł, w 2017 r. zakończono 108 postępowania, określając zobowiązania w łącznej kwocie 33 908 tys. zł, zatrzymując zwroty VAT w kwocie 16 472 tys. zł, a w I półroczu 2018 r. zakończono 70 postępowania, określając zobowiązania w łącznej kwocie 109 169 tys. zł, zatrzymując wypłaty zwroty VAT w kwocie 5 636 tys. zł.

Średni czas trwania postępowania podatkowych w zakresie podatku VAT wynosił w 2015 r. 196 dni, w 2016 317 dni, w 2017 r. 454 dni, a w I półroczu 2018 r. 448 dni. W latach 2016-2017 i w I półroczu 2018 r. nie zakończono żadnych postępowania, w których wykorzystywano JPK.

Pracownicy komórki egzekucyjnej samodzielnie mogli korzystać z aplikacji WRO-System od dnia 26 czerwca 2017 r. W dniu 24 czerwca 2017 r. Urząd został poinformowany o dodaniu do aplikacji WRO-System modułu *Wierzytelności*, którego funkcjonalność pozwalała określić dla zadanego NIP zobowiązanego, listę jego kontrahentów, dla których podmiot ten wystawił fakturę VAT. Moduł ten pozwalał identyfikować składniki majątku zobowiązanego mogące stanowić potencjalnie przedmiot zajęcia egzekucyjnego. Uprawnienia do korzystania z aplikacji posiadało pięciu pracowników, a czterech z nich korzystało z aplikacji w bieżącej pracy²¹.

Naczelnik poinformował, iż pracownicy komórki egzekucyjnej również mogli wystąpić z wnioskiem o wykaz faktur wystawionych przez zobowiązanych na bazie repozytorium JPK. Komórka egzekucyjna wykorzystywała dane wytwarzane przez MF Departament Poboru Podatków (poprzednio: Centrum Analiz) przesyłane raz w miesiącu przez Dyrektora IAS, które nie dawały możliwości pełnego wykorzystania tego źródła informacji, jakim są dane zawarte w JPK, z uwagi na odgórne przyjmowane kryteria ograniczające próbę do analizy (faktury wystawiane przez podatników z wymagalnymi zaległościami powyżej 100 tys. zł). Z chwilą dodania modułu *Wierzytelności* pracownicy komórki zaprzestali wykorzystywać te dane.

W 2017 r. dokonano 469 zajęć wierzytelności (po odnalezieniu jej w JPK), z których 66 zostało uznanych przez dłużników zajętych wierzytelności, w wyniku czego wyegzekwowano kwotę 1 233,0 tys. zł (3,2% wyegzekwowanych zaległości podatkowych). W I półroczu 2018 r. (miesiące marzec-czerwiec) dokonano 118 zajęć, z czego uznanych zostało 11, a wyegzekwowano kwotę 28,4 tys. zł (0,1% wyegzekwowanych zaległości podatkowych).

W odniesieniu do zobowiązań określonych decyzjami wydanymi po przeprowadzeniu postępowań podatkowych w zakresie VAT wyegzekwowano 3 609 tys. zł w 2016 r., 4 543 tys. zł w 2016 r., 35 tys. zł w 2017 r. oraz 2 154 tys. zł w I półroczu 2018 r.

W okresie od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2018 r. Urząd dokonał 402 wykreśleń nieistniejących podatników VAT na podstawie art. 96 ust 6, ust 7 i ust 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²² (dalej: „*ustawa VAT*”), w tym w związku z zgłoszeniami podatników lub ich następców prawnych dokonano 361 wykreśleń, a w przypadku zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu (co nie zostało zgłoszone do Urzędu zgodnie z ust. 6 i 7), Naczelnik wykreślił z rejestru 41 podatników.

W oparciu o art. 96 ust 9 ustawy VAT wykreślono 397 podatników. I tak w grupie małych i średnich przedsiębiorców dokonano sześciu wykreśleń: po dwa wykreślenia w 2015 i 2016 r. oraz po jednym wykreśleniu w 2017 r. i w I półroczu 2018 r. W grupie mikroprzedsiębiorców dokonano 136 wykreśleń w 2015 r., 154 wykreślenia w 2016 r., 50 wykreśleń w 2017 r. oraz 51 wykreśleń w I półroczu 2018 r. W tej grupie sześciu wykreśleń dokonano w wyniku korzystania z JPK. W związku z brakiem możliwości skontaktowania się z podatnikiem wykreślono z rejestru VAT 12 mikroprzedsiębiorców w 2017 r. oraz 1 w mikroprzedsiębiorcę w I półroczu 2018 r. W związku z niestawianiem się na wezwanie Naczelnika skreślono z rejestru VAT jednego mikroprzedsiębiorcę w 2017 r. oraz czterech mikroprzedsiębiorców w I półroczu 2018 r. W związku z zawieszeniem działalności na okres co najmniej sześciu miesięcy wykreślono z rejestru podatników VAT 82 mikroprzedsiębiorców w 2017 r. oraz 20 mikroprzedsiębiorców w I półroczu

²¹ Jedna osoba, z uwagi na inny zakres wykonywanych obowiązków z tej aplikacji nie korzystała, ale mogła z niej skorzystać w trakcie zastępstwa, co zapewniało ciągłość wykonywanych zadań.

²² Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.

2018 r. W związku z niezłożeniem deklaracji o której mowa w art. 99 ustawy VAT wykreślono z rejestru VAT w 2017 r. dwóch przedsiębiorców z grupy małych i średnich przedsiębiorców oraz 120 mikroprzedsiębiorców, a w I półroczu 2018 r. 49 mikroprzedsiębiorców. W związku ze składaniem deklaracji w ciągu sześciu kolejnych miesięcy, w których nie wykazywano sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami do odliczenia, wykreślono z rejestru VAT w 2017 r. 73 mikroprzedsiębiorców, a I półroczu 2018 r. 109 mikroprzedsiębiorców. W związku z wystawieniem faktur dokumentujących czynności niedokonane skreślono z rejestru VAT jednego mikroprzedsiębiorcę w 2017 r.

Wspomagając się zasobami JPK wykreślono jednego dużego podatnika oraz sześciu mikroprzedsiębiorców.

(dowód akta kontroli str. 151, 456, 501 – 502)

Naczelnik wskazał, że: *W DUS nie wdrożono mierników umożliwiających zymiarowanie kosztów funkcjonowania urzędu²³, w tym jednostkowych kosztów kontroli. Wprowadzenie JPK wiąże się np. z koniecznością szkolenia pracowników, zasilenia sprzętowego, aktualizacji oprogramowania. Koszty te ponoszone są przez KAS. Należy w tym miejscu zaznaczyć, że zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym IAS w sprawach organizacyjno-finansowych obejmujących m.in. obsługę finansową i kadrową, zarządzanie majątkiem, remonty i inwestycje, zamówienia publiczne, obsługę informatyczną IAS, wraz z podległymi urzędami, tworzy jednostkę organizacyjną. Jednostka organizacyjna prowadzi gospodarkę finansową, jako samodzielnie bilansująca jednostka budżetowa. Naczelnik nie posiada zatem informacji o ile wydatki związane z wprowadzeniem JPK zwiększyły koszty funkcjonowania kierowanego przez niego urzędu.*

(Dowód akta kontroli str. 459 – 460)

Zdaniem Naczelnika najważniejsze efekty wprowadzenia JPK to przede wszystkim ułatwienie czynności sprawdzających oraz wsparcie postępowań egzekucyjnych. Wskazano również na zwiększenie świadomości i samokontroli podatników.

(Dowód akta kontroli str. 459 – 460)

Pozyskiwanie danych w plikach JPK skutkowało zmniejszeniem ilości postępowań kontrolnych. Zdaniem kierownictwa Urzędu *trudno ocenić jak wprowadzenie JPK wpłynęło na zmniejszenie uciążliwości postępowań kontrolnych dla przedsiębiorców. Kontrole prowadzone przez DUS w wielu wypadkach dotyczą podmiotów i okresów rozliczeniowych, w których nie powstał obowiązek składania JPK VAT. Należy również zaznaczyć, że w trakcie kontroli podatkowych - jeszcze przed wdrożeniem JPK - niejednokrotnie pobierano dane w formie elektronicznej. Jednak sposób poboru danych nie jest tu najistotniejszy. Niezależnie od sposobu uzyskania pewnych danych od podatnika i tak badaniu podlegają dokumenty źródłowe będące podstawą zapisów w ewidencjach/księgach. Ustalany jest rzeczywisty przebieg transakcji i ogół okoliczności mających wpływ na kreowanie praw i obowiązków podatkowych. Urząd otrzymywał z IAS raporty z pozycjami do wyjaśnienia, których wyjaśnianie, wymagało częstych kontaktów z podatnikami, najczęściej mailowych lub telefonicznych. Działania w tym zakresie były szczególnie absorbujące nie tylko*

²³ DUS nie posiadał w swoich strukturach np. komórki kadr, nie zarządzał majątkiem, który pozostał do ich dyspozycji, również nie odpowiadał na swoim poziomie za gospodarkę budżetową, bowiem nie stanowił odrębną jednostką budżetową. Stąd też Urząd nie planował wydatków związanych z funkcjonowaniem urzędu jak również nie posiadał wiedzy o wielkości kwot wydatkowanych na jego działanie. W Kierunkach działania i rozwoju KAS na lata 2017-2020 wymieniono wskaźnik *Ekonomiczność działania KAS*, realizowany przez komórkę właściwą ds. budżetu. Z uwagi na konsolidację procesów pomocniczych taka komórka od 1 kwietnia 2015 roku nie funkcjonuje w DUS. Według definicji wskaźnika wynika, iż stanowi on stosunek wielkości wpływów ze wszystkich podatków, cel, opłat i innych należności publicznoprawnych pobieranych przez KAS do łącznej kwoty wydatków poniesionych na funkcjonowanie KAS. O ile określono wielkość wpływów do budżetu jakie daje DUS, to nie były znane Urzędowi kwoty poniesione na jego funkcjonowanie. Z uwagi na powyższe, na poziomie Urzędu Skarbowego nie dokonano wymiarowania wielkości służących do obliczenia wskaźnika *Ekonomiczność działania KAS*.

dla pracowników Urzędu, ale także podatników, gdyż nierzadko dotyczą spraw formalnych, niemających wpływu na wysokość zobowiązań podatkowych.

(Dowód akta kontroli str. 397 – 455, 459 – 460, 635 – 638, 716 – 775)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Łączna liczba kontroli przeprowadzonych w poszczególnych latach 2015-2018 (I półrocze), relatywnie zmalała o 58,2% w 2017 r. w stosunku do stanu z 2015 r. oraz o 73,3% w I połowie 2018 r. w porównaniu z danymi z I półrocza 2015 r., co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ich uciążliwości dla podatników. Pomimo spadku liczby kontroli, w kolejnych latach wzrastała wysokość ujawnionych w wyniku tych kontroli uszczupień podatkowych z 190 271 tys. zł w 2015 r., do 285 678 tys. zł w 2017 r. Średni czas trwania kontroli w podatku VAT z wykorzystaniem JPK wyniósł 9,3 dnia w 2017 r., (w kontrolach, w których nie wykorzystywano JPK - 34,6 dni), to w I półroczu 2018 r. było to już 45 dni (odpowiednio 40,6 dnia). Choć czynności sprawdzające z wykorzystaniem JPK stanowiły zaledwie 3,4% w 2017 r. i 16,1% w I poł. 2018 r. ogółu przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, to jednak kwoty ustalone w wyniku czynności sprawdzających z wykorzystaniem JPK_VAT stanowiły (w stosunku do ogółu takich czynności) 51,6% w 2017 r. i 74,2% w I poł. 2018 r. Wskazane czynności sprawdzające oraz licznie wykonywane z wykorzystaniem plików JPK przez Urząd czynności analityczne (dot. wyjaśnienia niezgodności w składanych plikach JPK) miały istotny wpływ na obniżenie liczby kontroli i postępowań podatkowych. Informacje pochodzące z plików JPK skutecznie wykorzystywano dla celów prowadzenia egzekucji administracyjnej.

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*²⁴, 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 27 września 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu

p.o. Dyrektor
Radosław Kujawiński

Kontroler
Paweł Matuszak
Główny specjalista kontroli państwowej


.....
podpis


.....
podpis

²⁴ Dz. U. z 2017 r. poz. 524 ze zm.