RPW/55312/2016 P
Data:2016-04-28

PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Krzysztof Kwiatkowski

KBF.410.001.08.2016
P/16/001

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

BIURO MINISTRA
Wpłynęło dnia
2016-04-28
BMi 7

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli

P/16/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2015 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów

Kontrolerzy

1. Michał Pindel, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96699 z dnia 5 stycznia 2016 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

2. Katarzyna Smagała, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96698 z dnia 5 stycznia 2016 r.

(dowód: akta kontroli str. 3-4)

Jednostka kontrolowana

Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

Kierownik jednostki kontrolowanej

Paweł Szałamacha, Minister Finansów (od 16 listopada 2015 r.)

Poprzednio, od 27 listopada 2013 r., Ministrem Finansów był Mateusz Szczurek

II. Wprowadzenie

Celem kontroli była ocena wykonania ustawy budżetowej na rok 2015 w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.

W ramach części 77 wykazywane są dochody budżetu państwa z najważniejszych źródeł, w tym dochody z podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego oraz podatków dochodowych od osób fizycznych i prawnych. Dochody zrealizowane w części 77 w 2015 r. stanowiły ponad 91% dochodów budżetu państwa.

Zakres kontroli obejmował:

- poziom wykonania dochodów,
- skuteczność egzekwowania należności podatkowych i niepodatkowych,
- prawidłowość i rzetelność sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych.

Zrealizowane w 2015 r. w części 77 dochody wyniosły 264.453,3 mln zł, w tym dochody podatkowe 259.673,5 mln zł. Zrealizowane przez urzędy skarbowe na rzecz budżetu państwa dochody podatkowe wyniosły 182.877,4 mln zł, tj. 70,4% dochodów podatkowych, a przez Służbę Celną 76.796,1 mln zł, tj. 29,6% dochodów podatkowych.

W części 77 zrealizowane zostały także dochody ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych w wysokości 1.753,0 mln zł oraz pozostałe dochody niepodatkowe w wysokości 3.026,8 mln zł.

Źródłem dochodów niepodatkowych były wpłaty z zysku przedsiębiorstw państwowych oraz jednoosobowych spółek Skarbu Państwa (wraz z wpłatą z zysku Banku Gospodarstwa Krajowego) w kwocie 1.757,4 mln zł oraz opłaty, grzywny, odsetki i inne dochody w kwocie 1.269,4 mln zł.

III. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena i jej uzasadnienie

Prognoza dochodów budżetu państwa w części 77 przyjęta w ustawie z dnia 16 grudnia 2015 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2015[1] była oparta na rzetelnej analizie danych o wykonaniu dochodów[2] i została zrealizowana w 101,0%.[3] Dochody z głównych źródeł były wyższe od prognozowanych z wyjątkiem dochodów z podatku akcyzowego, które były niższe o 0,2%.

Prognoza dochodów przyjęta w ustawie budżetowej na 2015 r. z dnia 15 stycznia 2015 r.[4] okazała się znacząco zawyżona w zakresie dochodów z VAT. Dochody z tego tytułu były niższe od pierwotnego planu o 11,5 mld zł, tj. o 8,5%. Niższe od prognozowanych dochody z VAT były przyczyną – po stronie dochodowej, zgodnie z uzasadnieniem do projektu zmiany ustawy budżetowej, nowelizacji ustawy budżetowej w grudniu 2015 r. Ubytków w głównym źródle dochodów podatkowych nie zrównoważyły wyższe wpływy z CIT i PIT. Niższe od planowanych dochody z VAT były spowodowane:

- **pogorszeniem skuteczności poboru podatku,**
- **znacznym wzrostem zaległości podatkowych,**
- **nietrafną prognozą wzrostu średnich cen towarów i usług konsumpcyjnych,**
- **wyższymi niż szacowano skutkami zmian regulacji mającymi wpływ na zmniejszenie dochodów,**
- **zbyt optymistyczną prognozą wykonania dochodów z VAT w 2014 r., przyjętą jako podstawa planu dochodów na 2015 r.**

W pozostałych źródłach dochodów podatkowych prognoza była ostrożna, zrealizowane dochody wyniosły od 99% (podatek akcyzowy) do 107% (podatek od kopalin, podatek od gier) planu przyjętego do ustawy budżetowej z 15 stycznia 2015 r. Wykonanie tych dochodów na poziomie zbliżonym do prognozowanego lub wyższym wynikało z:

- **przyspieszenia wzrostu gospodarczego,**
- **sprzyjającej realizacji dochodów z podatków od działalności gospodarczej.**

Jednocześnie NIK zwraca uwagę, że w 2015 r.:

- **pogorszyła się, podobnie jak w latach 2012-2014, skuteczność poboru podatków,**
- **na szeroką skalę występowało zjawisko wprowadzania do obiegu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne – w 2015 r. organy kontroli skarbowej wykryły fikcyjne faktury na kwotę 81,9 mld zł (brutto),**
- **gwałtownie, gdyż o 43,4%, wzrosły zaległości podatkowe, a tempo wzrostu zaległości podatkowych było wyraźnie wyższe niż w latach poprzednich,**
- **wysoki był poziom zaległości podatkowych – 59,0 mld zł, w tym zagrożonych przedawnieniem,**
- **zmniejszyła się kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych w trybie postępowania egzekucyjnego,**
- **wysoka była częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w toku kontroli podatkowych, organy kontroli skarbowej oraz organy podatkowe wymierzały wysokie kwoty podatków w decyzjach pokontrolnych, relacja**

---

[1] Dz. U. poz. 2195.

[2] Analizą objęto dane sprawozdawcze i szacunkowe o dochodach za okres I-X.2015 r. oraz dane o wpływach na rachunek bankowy budżetu państwa w listopadzie 2015 r.

[3] W kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 roku Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria, ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej stosuje się ocenę opisową.

[4] Dz. U. poz. 153.

kwot odzyskanych do ustaleń tych kontroli pozostawała na niskim poziomie,

- **zwiększyła się z 1,7 mld zł w 2014 r. do 2,2 mld zł kwota odpisanych z tytułu przedawnienia zaległych podatków.**

Zdaniem NIK, brak było wystarczających rozwiązań systemowych dla poprawy skuteczności zwalczania najpoważniejszych oszustw oraz przeciwdziałania unikania opodatkowania.

Pomimo przeprowadzenia w Ministerstwie Finansów analiz uzasadniających potrzebę wprowadzenia oraz przygotowania projektów zmian ustawowych, nie wdrożono do przepisów prawnych klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania oraz obniżenia limitu jednorazowej wartości transakcji pomiędzy przedsiębiorcami dokonywanych gotówkowo, bez pośrednictwa rachunku bankowego.

Minister Finansów wykonując zadania w zakresie nadzoru i kontroli, określone w art. 175 ust. 1 i 2 ustawy o finansach, na bieżąco monitorował gromadzenie dochodów w części 77 oraz kontrolował stopień realizacji zadań przez podległe jednostki w tym zakresie.

Przebieg realizacji dochodów z VAT wskazuje, że działania podejmowane przez Ministra Finansów nie zapewniły należytej skuteczności w poborze należnych dochodów z VAT. Świadczą o tym niekorzystne tendencje i nieskuteczne działania podległych organów przedstawione wyżej.

Sprawozdanie łączne Rb-27 z wykonania w 2015 r. planu dochodów budżetowych części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa zostało sporządzone rzetelnie i terminowo.

IV. Wyniki kontroli

1. Poziom wykonania dochodów

Opis stanu faktycznego

1.1. Realizacja dochodów podatkowych

Dochody podatkowe wyniosły 259.673,5 mln zł i były wyższe od planowanych w znowelizowanej ustawie budżetowej o 2.082,5 mln zł, tj. o 0,8%. Prognoza sporządzona do projektu zmiany ustawy budżetowej na rok 2015 była ostrożna i oparta na rzetelnej analizie danych o wykonaniu dochodów podatkowych oraz analizie przebiegu procesów gospodarczych i skutków wprowadzonych zmian systemowych.

Plan dochodów podatkowych określony w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r., zakładający ich wzrost o 4,6%, oparty na poprawie dochodów z VAT o 6,8%, był bardzo optymistyczny. Zrealizowane w 2015 r. dochody podatkowe z VAT w porównaniu do pierwotnego planu były niższe o 11.509,2 mln zł, tj. o 8,5%. Poniżej planu wykonano również dochody z podatku akcyzowego. Zawarta w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. prognoza dochodów podatkowych z pozostałych źródeł (PIT, CIT, podatek od gier, podatek od kopalin) została zrealizowana w 103,0%.

Dochody podatkowe były niższe niż pierwotnie ustalono mimo nieznacznie korzystniejszego wzrostu gospodarczego. Dynamika realnego PKB ukształtowała się na poziomie 3,6% wobec prognozowanego 3,4%.

Wykonanie dochodów podatkowych po sześciu miesiącach 2015 r. stanowiło 45,6% prognozy rocznej ustalonej w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r.[5],

[5] W 2014 r. 50,2%, w 2013 r. 42,7%, a w 2012 r. 46,1%.

a po 10 miesiącach 79,5%[6]. Najsłabiej przebiegała realizacja planu dochodów z VAT. Wykonane w I półroczu 2015 r. dochody stanowiły 43,0% pierwotnego planu dochodów całorocznych, po dziesięciu miesiącach 76,0% tej kwoty.

Realizacja dochodów z VAT (narastająco) przebiegała poniżej kwot określonych w harmonogramie przyjętym przez Ministerstwo Finansów w kwietniu 2015 r. Dochody z VAT po sześciu miesiącach były niższe o 10,0%, po 9 miesiącach o 9,7%, a po 10 miesiącach o 9,2%, tj. o 10.418,7 mln zł.

Plan dochodów z podatku od towarów i usług przyjęty w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. okazał się znacznie zawyżony. Dochody z podstawowego źródła dochodów budżetu państwa wyniosły 123.120,8 mln zł, tj. 91,5% początkowej prognozy.

Dochody z podatku od towarów i usług w I półroczu były niższe niż w I półroczu 2014 r. o 4.772,1 mln zł, tj. o 7,6%[7], a w II półroczu 2015 r. wyższe niż w takim okresie roku poprzedniego o 3.630,7 mln zł, tj. o 5,9%[8]. Na niskie wykonanie dochodów z VAT wpłynęło szereg czynników, w tym nietrafna prognoza inflacji. Średni poziom cen towarów i usług konsumpcyjnych obniżył się o 0,9%. Najwyższy spadek cen – o 1,5%, wystąpił w I kwartale 2015 r. W kolejnych kwartałach spadek cen był niższy[9]. Na ich zmianę istotny wpływ miało kształtowanie się cen energii, które były niższe o 4,1% niż przed rokiem, głównie w wyniku spadku cen ropy naftowej na rynkach światowych. Deflacja nie sprzyjała gromadzeniu dochodów z VAT, gdyż bezpośrednio wpływała na nominalny poziom bazy podatkowej VAT[10].

Dochody podatkowe były wyższe niż w roku poprzednim o 4,9 mld zł. Na wzrost ten w ponad 70% złożyły się wyższe dochody z CIT oraz podatku liniowego PIT od działalności gospodarczej.

Utrzymująca się drugi rok z rzędu korzystna sytuacja gospodarcza sprzyjała realizacji dochodów z podatków od działalności gospodarczej. Dochody z CIT były wyższe niż w 2014 r. o 10,9% (o 2,5 mld zł), a dochody z podatku liniowego PIT od działalności gospodarczej o 12,4% (o 1,0 mld zł).

(dowód: akta kontroli str. 847-860, 863-864, 682)

Prognoza **dochodów z podatku od towarów i usług** w grudniu 2015 r. została zmniejszona z 134.630,0 mln zł do 121.301,0 mln zł. Dochody wyniosły 123.120,8 mln zł, tj. 101,5% prognozy ustalonej w znowelizowanej ustawie budżetowej i 91,5% prognozy ustalonej w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r.

(dowód: akta kontroli str. 682, 859, 860, 863-865, 1222, 1223, 1249, 1250)

Zawyżona okazała się prognoza przewidywanych dochodów za 2014 r., przyjętych jako podstawa do planu dochodów na 2015 r. Faktycznie zrealizowane w 2014 r. dochody były niższe od zakładanych o 1.737,8 mln zł, tj. o 1,4%.

(dowód: akta kontroli str. 765, 863)

Nietrafne były założenia, że gromadzeniu dochodów będzie sprzyjała inflacja, która ukształtuje się na poziomie 1,2%. Zamiast zakładanego wzrostu średnich cen towarów i usług, przez cały 2015 r. utrzymywała się deflacja, która w ujęciu rocznym wyniosła 0,9%.

---

[6] W 2014 r. 85,7%, w 2013 r. 74,9%, a w 2012 r. 77,6%.

[7] W I kw.2015 r. dochody z VAT były niższe o 7,8%, a w II kw. o 7,4%.

[8] W III kw. 2015 r. dochody z VAT były wyższe o 3,0%, a w IV kw. o 8,8%.

[9] W II kw. wyniósł 0,9%, w III kw. 0,7%, w IV kw. 0,6%.

[10] Główne elementy bazy VAT to spożycie prywatne oraz inwestycje i zakupy realizowane przez sektor finansów publicznych.

Ustalając prognozę nie przewidziano istotnego przesunięcia strumienia dochodów z VAT, a w rezultacie znaczącego ich obniżenia w roku budżetowym 2015, z tytułu zwiększonego zainteresowania przedsiębiorców przeniesieniem rozliczania podatku VAT od importu towarów, na podstawie art. 33a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług[11], z urzędów celnych do urzędów skarbowych. Według szacunków Ministerstwa Finansów skutkowało to obniżeniem dochodów z VAT o około 2 mld zł, w tym o około 650 mln zł na podstawie *ustawy z dnia 7 listopada 2014 r. o ułatwieniu wykonywania działalności gospodarczej*[12] w wyniku wydłużenia terminu na rozliczenie VAT w imporcie przez upoważnionych przedsiębiorców (AEO[13]). Zakładano, że zmiana przepisów, wprowadzona na początku 2015 r., przesunie dochody z VAT o 15 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 765, 848, 852, 857, 859, 860, 863-865)

Zwroty VAT wyniosły 87.562,9 mln zł i w porównaniu do 2014 r. były wyższe o 1.302,7 mln zł, tj. o 1,5%.

(dowód: akta kontroli str.1222-1224, 1227-1230)

Zwroty osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym wyniosły 148 mln zł i były niższe o 352 mln zł od przyjętych do ustalenia prognozy dochodów z VAT w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. W porównaniu do 2014 r. zwroty były niższe o 1.222 mln zł, tj. o 89,2%.

(dowód: akta kontroli str. 1068, 1088-1091)

Według składanych przez podatników deklaracji podatkowych VAT, wartość transakcji podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wzrosła o 3,7%. Sprzedaż opodatkowana stawką podstawową wzrosła o 1,5%, a sprzedaż towarów i usług opodatkowanych stawkami obniżonymi o 3,2%. Wartość deklarowanych wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów wzrosła o 6,2%, natomiast obniżyła się o 5,0% wartość eksportu towaru do krajów spoza UE.

(dowód: akta kontroli str. 1231)

W prognozie dochodów z VAT, przyjętej w styczniu 2015 r., uwzględniono także, dodatkowe dochody w wysokości 2,0 mld zł z tytułu wprowadzania działań mających na celu zwiększenie stopnia przestrzegania przepisów podatkowych oraz poprawę efektywności administracji podatkowej[14].

W porównaniu do wykonania za 2014 r. dochody z VAT były niższe o 1.141,4 mln zł, tj. o 0,9%.

Według analiz Ministerstwa Finansów: główne elementy bazy VAT i ich tempo wzrostu w 2015 r. wskazują, że w poszczególnych kwartałach nie odnotowano nominalnego spadku bazy podatku VAT, który mógłby tłumaczyć nominalne spadki wpływów z VAT obserwowane w 2015 r.

(dowód: akta kontroli str.765, 766, 859, 860, 863-865)

---

[11] Dz. U. z 2011 r., Nr 177, poz. 1054, ze zm.

[12] Dz. U. poz. 1662.

[13] Podmioty posiadające status upoważnionego podmiotu gospodarczego w rozumieniu art. 5a rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. Urz. UE L 302 z 19.10.1992, str. 1, ze zm.).

[14] Tj. działania określone w planie działań zwiększających stopień przestrzegania przepisów podatkowych i poprawiających efektywność administracji podatkowej w latach 2014-2017, przyjętym przez Kierownictwo Ministerstwa Finansów w dniu 8 kwietnia 2014 r. w celu realizacji rekomendacji Rady Ecofin dla Polski z grudnia 2013 r.

W celu ograniczenia nadużyć podatkowych Minister Finansów przygotował projekt zmiany ustawy o podatku od towarów i usług. Wprowadzone z dniem 1 lipca 2015 r.[15] rozwiązania polegały głównie na rozszerzeniu:

- katalogu towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia[16],
- zakresu stosowania instytucji odpowiedzialności podatkowej nabywcy w VAT[17].

Organy podatkowe i organy kontroli skarbowej intensyfikowały działania kontrolne, czego efektem był wysoki wzrost kwot zobowiązań podatkowych wymierzonych po kontrolach. Jednak ujawnienie oszustw podatkowych i wymierzenie należnych podatków nie wpłynęło na znaczący wzrost dochodów z VAT, lecz na dynamiczny wzrost zaległości. Na koniec 2015 r. zaległości w podatku od towarów i usług wyniosły 42.775,2 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2014 r. wzrosły o 15.005,8 mln zł, tj. o 54,0%. W ocenie NIK możliwości odzyskania tych kwot są niewielkie.

W urzędach skarbowych w 2015 r., należności z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług[18] przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej oraz naczelników urzędów skarbowych wyniosły 12.772,7 mln zł, podczas gdy w 2014 r. na kwotę 5.064,1 mln zł. W rezultacie należności z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług na koniec 2015 r. wyniosły 21.872,7 mln zł i wzrosły w stosunku do stanu na koniec roku poprzedniego o 11.985,4 mln zł, tj. o 121,2%. Z kwot podatku określonego na podstawie art. 108 ustawy wyegzekwowano 160,5 mln zł, a w 2014 r. 60,3 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 564, 685, 686, 1210, 1211)

Prognoza **dochodów z podatku akcyzowego** w grudniu 2015 r. została zmniejszona z 63.570,0 mln zł do 62.952,0 mln zł. Dochody wyniosły 62.808,6 mln zł, tj. 99,8% kwoty zaplanowanej w ustawie z dnia 16 grudnia 2015 r. o zmianie ustawy budżetowej oraz 98,8% prognozy zawartej w ustawie budżetowej z dnia 15 stycznia 2015 r. W odniesieniu do 2014 r. dochody z podatku akcyzowego wzrosły o 2,0%.

Nietrafna okazała się prognoza przewidywanych dochodów za 2014 r., przyjętych jako podstawa do prognozy dochodów na 2015 r. w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. Faktycznie zrealizowane dochody 2014 r. były niższe od zakładanych o 1.429,6 mln zł, tj. o 2,3%.

(dowód: akta kontroli str. 682, 683)

Dochody z podatku akcyzowego od paliw silnikowych były nieznacznie niższe od planowanych i wyniosły 27.897,9 mln zł, tj. 98,7% prognozy oraz 101,6% wykonania w 2014 r. W porównaniu do 2013 r. dochody w tym źródle wzrosły o 7,2%. Sprzedaż benzyny, według danych izb celnych, za osiem miesięcy 2015 r., zwiększyła się w porównaniu do porównywalnego okresu roku poprzedniego o 2,3%, a sprzedaż oleju napędowego o 5,4%. Zbliżone do założonych na etapie konstruowania prognozy dochodów były skutki obniżenia od 1 stycznia 2015 r. stawek akcyzy na paliwa silnikowe o 25 zł/1000 litrów lub 25 zł/1000 kg w zależności

---

[15] Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. 605).

[16] Mechanizm odwrotnego obciążenia (reverse charge mechanizm) – przesunięcie obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę.

[17] Odpowiedzialność solidarna nabywcy w VAT – odpowiedzialność podatkowa nabywcy za zobowiązania podatkowe w VAT sprzedawcy w odniesieniu do dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, ze zm.).

[18] Zgodnie z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, gdy podmiot wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest zobowiązany do jego zapłaty.

od rodzaju paliwa[19]. W skali roku planowano, że ubytek dochodów z tego źródła wyniesie 500 mln zł. Według analiz Ministerstwa Finansów, w wyniku zmiany stawek podatkowych w okresie pierwszych 8 miesięcy 2015 r. dochody obniżyły się o 390,6 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 374, 886)

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wyniosły 17.789,7 mln zł, tj. 98,6% pierwotnej prognozy oraz 102,1% prognozy po zmianach. Były one o 133,0 mln zł niższe od uzyskanych w 2014 r. W 2015 r., według danych Ministerstwa Finansów, nastąpił spadek o 2,0% legalnej sprzedaży papierosów. Zmniejszenia dochodów budżetowych spowodowanych utrzymującym się spadkiem legalnej sprzedaży papierosów, nie zrekompensowały[20] dodatkowe kwoty wynikające z wzrostu o 3,2% ceny detalicznej papierosów. Efektem wzrostu cen były wyższe dochody z części procentowej podatku akcyzowego, obliczanej od maksymalnej ceny detalicznej sprzedaży papierosów.

Dochody z podatku akcyzowego od alkoholu wyniosły 7.124,9 mln zł, tj. 98,2% prognozy i 107,7% wykonania w 2014 r. Dochody ukształtowały się na poziomie zbliżonym do osiągniętego w 2013 r. Według danych GUS w 2015 r. dostawy na rynek alkoholu etylowego zwiększyły się o 7,2% w porównaniu do roku poprzedniego. Wzrost dostaw wskazuje na ustabilizowanie sytuacji na rynku alkoholu etylowego po podwyżce stawki od stycznia 2014 r. W wyniku zaplanowanej i zapowiedzianej w 2013 r. podwyżki stawki, w ostatnich miesiącach 2013 r. nastąpił gwałtowny wzrost produkcji i zapasów alkoholu, od którego zapłacono akcyzę według stawki przed podwyżką, co wpłynęło na znaczny wzrost dochodów z podatku akcyzowego pod koniec 2013 r. i w styczniu 2014 r. Tak duży wzrost produkcji alkoholu w IV kwartale 2013 r. miał bezpośrednie przełożenie na spadek produkcji alkoholu w roku 2014 r. Dochody z podatku akcyzowego w 2014 r. były niższe w porównaniu z rokiem poprzednim o 7,6%.

(dowód: akta kontroli str. 360, 684)

Dochody z podatku akcyzowego od piwa wyniosły 3.608,6 mln zł i w porównaniu do prognozy były niższe o 4,8%. Natomiast wzrosły o 1,2% w porównaniu do 2014 r. Według danych GUS, po czterech kwartałach dostawy na rynek wzrosły o 0,3%. Niższe wykonanie dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od piwa w 2015 r. w porównaniu do prognozy wynikało głównie z odmiennego od planowanego wykonania dochodów w 2014 r. Dochody zrealizowane w 2014 r. były niższe od zakładanych o 3,2%.

(dowód: akta kontroli str. 362, 684, 886)

Znaczący udział w dochodach z podatku akcyzowego miały również kwoty podatku akcyzowego od energii elektrycznej, samochodów osobowych oraz gazu LPG, które wyniosły 2.504,0 mln zł, 1.895,7 mln zł, 1.056,9 mln zł. Były one wyższe niż w 2014 r. o 7,7%, 15,4% oraz 2,5%.

(dowód: akta kontroli str. 363,366, 684, 888)

Prognoza dochodów z **podatku od gier** nie została zmieniona w trakcie nowelizacji ustawy budżetowej. Dochody wyniosły 1.337,1 mln zł, tj. 107,0% prognozy. W porównaniu do wykonania w 2014 r. były wyższe o 87,1 mln zł, tj. o 8,3%.

---

[19] Równocześnie o takie same kwoty podwyższone zostały ustawą z dnia 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym, ustawy o Funduszu Kolejowym oraz ustawy o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014 r. poz. 1559) stawki opłaty paliwowej. Efektem regulacji miało być zwiększenie w 2015 r. wpływów Funduszu Kolejowego.

[20] Zgodnie z art. 99 ustawy o podatku akcyzowym stawka akcyzy na papierosy wynosi 206,76 zł za każde 1000 sztuk i 31,41% maksymalnej ceny detalicznej.

Dochody z podatku od gier liczbowych były wyższe o 24,8% oraz loterii pieniężnych o 19,5%.

(dowód: akta kontroli str. 256, 682)

Prognoza dochodów **z podatku dochodowego od osób fizycznych** została zwiększona w grudniu 2015 r. z 44.390,0 mln zł do 45.028,0 mln zł. Dochody z PIT wyniosły 45.040,0 mln zł, tj. 100,0% prognozy ustalonej w ustawie budżetowej po zmianie. Od planu określonego w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. były wyższe o 650,0 mln zł, tj. o 1,5%, a od dochodów w 2014 r. o 2.018,0 mln zł, tj. o 4,7%.

Trafna była prognoza przewidywanego wykonania dochodów za 2014 r. przyjętych jako podstawa do planowania dochodów na 2015 r. w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. Dochody zrealizowane w 2014 r. były wyższe od zakładanych o 0,1%.

(dowód: akta kontroli str. 682, 770)

Saldo rozliczenia rocznego PIT za 2014 r. uwzględniające wszystkie formy opodatkowania było ujemne, ale korzystniejsze dla sektora finansów publicznych w porównaniu do roku poprzedniego o 366,0 mln zł. Na taki wynik rozliczenia wpłynęło przede wszystkim saldo rozliczenia podatników opodatkowanych według stawki 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej. Wymienione podmioty w zeznaniach rocznych za 2014 r. wykazały wyższy, w porównaniu do roku poprzedniego, podatek należny o 13,0%. Podatek do zapłaty był wyższy o 472,0 mln zł, a kwota nadpłaconego podatku niższa o 5,0 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 894, 895, 930, 1024, 1025, 1044, 1045, 1048, 1049)

Na lepszą niż w 2014 r. realizację dochodów w PIT wpłynął głównie wzrost o 1.505,7 mln zł dochodów z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej oraz wzrost o 500,4 mln zł dochodów ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych.

Dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej oraz według 19% stawki podatku od pozarolniczej działalności gospodarczej wyniosły 37.463,2 mln zł i były wyższe niż w 2014 r. o 4,2%, z tego dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej wzrosły o 1,8% (o 0,5 mld zł), a realizowane według 19% stawki o 12,4% (o 1,0 mld zł).

(dowód: akta kontroli str. 1067, 1077, 1086)

Na realizację dochodów pobieranych według skali podatkowej pozytywnie wpłynęła sytuacja na rynku pracy. Przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej wzrosło o 3,2% (zakładano 4,3%). Na poziomie zbliżonym do prognozowanego ukształtował się wzrost zatrudnienia (zakładano 0,8%).

(dowód: akta kontroli str. 848-850, 861, 862, 870, 871, 1067, 1077)

Wyższe niż założono na etapie konstruowania prognozy dochodów, przyjętej w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r., były skutki zmian w uldze na wychowanie dzieci. Planowano, że zwiększenie o 20% kwoty ulgi na wychowywanie trzeciego i kolejnego dziecka oraz wprowadzenie możliwości

otrzymania zwrotu nierozliczonej podatkiem ulgi na wychowanie dzieci[21] obniży dochody budżetu państwa z PIT o 1.076 mln zł, natomiast faktyczne skutki zmiany przepisów obniżyły dochody o 1.402,2 mln zł.

Efektywna stawka podatkowa, dla podatku pobieranego według skali podatkowej, ponownie wzrosła i wyniosła 8,41% (w 2013 r. 8,24%).

(dowód: akta kontroli str. 1047, 1057, 1058)

Dochody ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych wyniosły 6.650,5 mln zł i były wyższe niż w 2014 r. o 8,1%. Najbardziej zwiększyły się dochody z pozostałych ryczałtów, o 326,6 mln zł (o 16,8%), które wyniosły 2.275,1 mln zł. Dochody z podatku od przychodów ewidencjonowanych były wyższe o 171,1 mln zł (o 9,1%) i wyniosły 2.056,9 mln zł.

Dochody z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych zrealizowano w wysokości 926,3 mln zł. W porównaniu do roku poprzedniego, dochody były wyższe o 1,3%.

(dowód: akta kontroli str. 878, 895, 1067, 1077-1079, 1086)

Zaległości z PIT na koniec 2015 r. wyniosły 6.157,6 mln zł i porównaniu do stanu na koniec 2014 r. wzrosły o 378,5 mln zł, tj. o 6,5%.

(dowód: akta kontroli str. 685, 686)

Prognoza dochodów **z podatku dochodowego od osób prawnych** została zwiększona w grudniu 2015 r. z 24.530,0 mln zł do 25.610,0 mln zł. Dochody z CIT wyniosły 25.813,4 mln zł, tj. 100,8% prognozy zawartej z ustawie budżetowej po zmianie. Od planu określonego w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. dochody były wyższe o 1.283,4 mln zł, tj. o 5,2%, a od dochodów w 2014 r. o 2.547,2 mln zł, tj. o 10,9%.

Trafna była prognoza przewidywanego wykonania dochodów za 2014 r. przyjętych jako podstawa do planowania dochodów na 2015 r. w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. Faktycznie zrealizowane dochody w 2014 r. były wyższe od zakładanych o 0,1%.

(dowód: akta kontroli str. 682, 768)

Korzystny wpływ na wysokość dochodów miało dodatnie saldo rozliczenia podatku za 2014 r. wynoszące dla budżetu państwa 1.397,0 mln zł. W porównaniu do prognozowanego było ono wyższe o 626,0 mln zł, a w porównaniu do salda rozliczenia za 2013 r. wyższe o 1.245,8 mln zł. Taki wynik rozliczenia rocznego wpłynął na wysoką dynamikę dochodów w I półroczu 2015 r. Dochody budżetu państwa z podatku dochodowego od osób prawnych były wyższe niż w I półroczu 2014 r. o 15,4% (tj. o 1.804,0 mln zł). W II półroczu 2015 r. dynamika dochodów wyniosła 6,4% (tj. dochody były wyższe niż w II półroczu 2014 r. o 743,2 mln zł). Na lepszą realizację dochodów wpłynęła utrzymująca się drugi rok z rzędu korzystna sytuacja gospodarcza. Nominalny PKB wzrósł o 4,1%, podczas gdy w 2014 r. o 3,8%.

Wpływy od przedsiębiorstw niefinansowych były wyższe niż w poprzednim roku o 11,4% (o 2.897,8 mln zł), a wpływy od banków i pozostałych instytucji finansowych o 6,7% (o 286,8 mln zł).

---

[21] Zmiana systemowa została wprowadzona ustawą z dnia 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1644) i miała zastosowanie po raz pierwszy do rozliczenia dochodów uzyskanych w 2014 r. W przypadku nierozliczenia ulgi podatkiem przez osoby, które wykazywały zbyt mały podatek aby w pełni rozliczyć przysługującą ulgę, zwrot następował do wysokości odliczonych składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne.

W 2015 r. podstawowe wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych, według danych GUS, były wyższe niż w 2014 r. Zysk netto był wyższy niż w roku poprzednim o 4,3%. Przedsiębiorstwa niefinansowe w rozliczeniach rocznych za 2014 r. wykazały podatek po odliczeniach o 829,4 mln zł wyższy niż w roku poprzednim, tj. o 3,5%. W 2015 r. wpłaciły na podstawie dokonanych rozliczeń rocznych za rok poprzedni 4.766,0 mln zł, tj. o 490,0 mln więcej niż w 2014 r. oraz wykazały nadpłaty w kwocie 3.478 mln zł, tj. o 315,0 mln zł niższej niż w roku poprzednim. W rezultacie saldo dla finansów publicznych wynikające z rozliczenia rocznego za 2014 r. wyniosło 1.288 mln zł i było wyższe o 805 mln zł od salda rozliczenia za 2013 r.

Wyższe wpływy od banków i pozostałych instytucji finansowych w 2015 r. wynikały z sytuacji finansowej tych podmiotów w 2014 r. Według rozliczeń rocznych za 2014 r. dokonanych w 2015 r., banki i pozostałe instytucje wykazały dochód do opodatkowania wyższy o 24,8% w porównaniu z rokiem poprzednim oraz wykazały podatek należny wyższy o 1.560,4 mln zł, tj. o 34,2% niż w roku poprzednim. W 2015 r. wpłaciły na podstawie dokonanego rozliczenia rocznego za 2014 r. 1.210 mln zł, podczas gdy rok wcześniej 708 mln zł, a wykazane nadpłaty wyniosły 687 mln zł wobec 995 mln zł rok wcześniej. W rezultacie saldo dla finansów publicznych wynikające z rozliczenia rocznego za 2014 r. wyniosło 523 mln zł i było wyższe o 810 mln zł od salda rozliczenia za 2013 r. Wyniki finansowe banków w 2015 r., według danych GUS, były słabsze niż w 2014 r., wynik netto sektora bankowego w 2015 r. był niższy niż w 2014 r. o 17,5%.

W 2014 r. wzrosła do 17,78% efektywna stawka podatku CIT liczona dla przedsiębiorstw finansowych (w 2013 r. wyniosła 16,53%), co wpłynęło na wzrost z 17,04% do 17,20% stawki liczonej dla wszystkich podatników. Efektywna stawka podatkowa dla przedsiębiorstw niefinansowych obniżyła się z 17,14% do 17,06%.

(dowód: akta kontroli str. 860, 861, 868-870, 878, 879, 896, 897, 929, 1021-1023, 1045, 1049-1051, 1066, 1067, 1070-1074)

Zaległości z CIT na koniec 2015 r. wyniosły 2.129,3 mln zł i w stosunku do stanu na koniec roku poprzedniego wzrosły o 516,2 mln zł, tj. o 32,0%. W większości (99,5%) były to zaległości przedsiębiorstw niefinansowych, które wyniosły 2.118,1 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2014 r. były wyższe o 507,2 mln zł, tj. o 31,5%.

(dowód: akta kontroli str. 685, 686, 1066)

Prognoza dochodów z **podatku od wydobycia niektórych kopalin** nie została zmieniona w trakcie nowelizacji ustawy budżetowej. Dochody w 2015 r. wyniosły 1.553,5 mln zł i były wyższe od planu o 103,5 mln zł, tj. o 7,1%, a od dochodów za 2014 r. o 128,5 mln zł, tj. o 9,0%. Średnie ceny miedzi i srebra były zbliżone do prognozowanych, tj. miedzi były wyższe o 1,0%, a srebra niższe o 3,9%. Wydobycie miedzi było niższe od prognozy o 0,7%, a srebra wyższe o 2,8%.

(dowód: akta kontroli str. 682, 1276-1281)

Ustalone nieprawidłowości i uwagi

Przyjęta w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2015 prognoza dochodów podatkowych ogółem została wykonana. NIK zwraca natomiast uwagę na zawyżoną prognozę dochodów z podatku od towarów i usług sporządzoną do projektu ustawy budżetowej na rok 2015 z września 2014 r., zgodnie z którą zaplanowano, że dochody z podstawowego źródła dochodów budżetowych wzrosną w porównaniu do roku poprzedniego o 6,8%. Nietrafne okazały się założenia dotyczące:

– wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych,

- przewidywanych dochodów za 2014 r., przyjętych jako podstawa planu dochodów na 2015 r.,
- skutków przeniesienia przez importerów rozliczeń podatku VAT z urzędów celnych do urzędów skarbowych,
- poziomu zaległości podatkowych,
- poprawy ściągalności podatku.

Dochody z VAT były o 0,9% niższe niż w 2014 r. oraz o 8,5% niższe od prognozy przyjętej w ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r.

1.2. Realizacja dochodów niepodatkowych

Opis stanu faktycznego

Dochody niepodatkowe wyniosły 3.026,8 mln zł, co stanowiło 108,8% prognozy sporządzonej do nowelizacji ustawy budżetowej oraz 131,6% początkowej prognozy.

W porównaniu do 2014 r. dochody były wyższe o 2.128,8 mln zł. Na wzrost dochodów niepodatkowych największy wpływ miały wpłaty z zysku Banku Gospodarstwa Krajowego, które wyniosły 1.213,3 mln zł, w tym 605,9 mln wpłata z zysku za 2013 r. W ustawie budżetowej z 15 stycznia 2015 r. zaplanowano, że dochody z tego tytułu wyniosą 1.500,0 mln zł. W znowelizowanej ustawie budżetowej prognozę obniżono do 1.213,3 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 33, 48)

Wzrost dochodów, w porównaniu do roku poprzedniego, był także wynikiem przesunięcia do *części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* dochodów wykazywanych do końca marca 2015 r. *w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*.

Przekroczona została prognoza dochodów z wpłat z zysku od przedsiębiorstw państwowych oraz jednoosobowych spółek Skarbu Państwa. Dochody zaplanowane początkowo w kwocie 200,0 mln zł, a po zmianie planu w kwocie 400,0 mln zł, wyniosły 544,1 mln zł, tj. 136,0% zmienionej prognozy. Na jej przekroczenie największy wpływ miały wyższe od planowanych wpłaty z zysku spółek z branży elektroenergetycznej oraz gazownictwa.

(dowód: akta kontroli str.182, 682, 873)

Pozostałe dochody niepodatkowe z tytułu opłat, grzywien, odsetek i innych dochodów wyniosły 1.269,4 mln zł, tj. 108,5% zmienionej prognozy i 200,6% wykonania roku poprzedniego. W grudniu 2015 r. prognoza dochodów została zwiększona z 600,0 mln zł do 1.169,8 mln zł, głównie z uwagi na przesunięcie do części 77 dochodów wykazywanych do końca marca 2015 r. w części 19. W wyniku tej zmiany dochody wzrosły w porównaniu do roku poprzedniego o 459,7 mln zł. Po wyeliminowaniu skutków przesunięcia dochodów między częściami, dochody z tytułu opłat, grzywien, odsetek i innych dochodów niepodatkowych były wyższe niż w roku poprzednim o 28,0%.

(dowód: akta kontroli str. 13, 751, 753)

Zmniejszyła się z 295,4 mln w 2014 r. do 129,9 mln zł w 2015 r. kwota odsetek zapłaconych przez urzędy skarbowe za nieterminowe rozliczenia, które pomniejszyły uzyskane dochody. Wpływy z odsetek od podatników z tytułu nieterminowych wpłat podatków i opłat wyniosły w 2015 r. 947,1 mln zł i w porównaniu do 2014 r. wzrosły o 48,2 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 719, 753)

Ustalone nieprawidłowości i uwagi

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej dochodów niepodatkowych nie stwierdzono nieprawidłowości.

1.3. Realizacja dochodów ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych

Opis stanu faktycznego

W budżecie państwa w części 77 ujmowane są dochody, niezaliczane do dochodów budżetu środków europejskich, z tytułu refundacji z budżetu UE oraz od państw członkowskich EFTA wydatków poniesionych głównie na realizację projektów pomocy technicznej.

Dochody ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych wyniosły 1.753,0 mln zł, i były wyższe od prognozowanych w ustawie budżetowej[22] o 205,1 mln zł, tj. o 13,3%. W porównaniu do 2014 r. dochody z tego źródła były wyższe o 223,1 mln zł, tj. o 14,6%. Na wyższe wykonanie wpłynęły przede wszystkim dochody z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach Narodowej Strategii Spójności 2007-2013.

Dochody z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach NSS 2007-2013 wyniosły 1.049,0 mln zł i były wyższe od prognozowanych o 200,9 mln zł, tj. o 23,7%. Znacznie powyżej prognozy zrealizowano dochody z tytułu refundacji wydatków poniesionych z regionalnych programów operacyjnych na pomoc techniczną.

W ramach perspektywy 2014-2020 przekazano na dochody 330,4 mln zł, tj. 85,4% dochodów prognozowanych.

Poniżej prognozy zrealizowano dochody z NMF 2009-2014 i MF EOG 2009-2014. Wpływy z tych programów wyniosły 16,2 mln zł i były niższe od prognozowanych o 13,2 mln zł.

Dochody z tytułu refundacji wydatków ze Wspólnej Polityki Rolnej na pomoc techniczną wyniosły 204,2 mln zł i były wyższe od prognozowanych o 14,2%.

(dowód: akta kontroli str. 682, 719, 1529-1534)

Ustalone nieprawidłowości i uwagi

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej dochodów ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych nie stwierdzono nieprawidłowości.

2. Skuteczność egzekwowania należności podatkowych i niepodatkowych

Opis stanu faktycznego

W 2015 r., podobnie jak w latach 2012-2014, pogorszyła się skuteczność poboru podatków. Obniżyła się ściągalność przez urzędy skarbowe wpływów bieżących oraz zaległości podatkowych z lat ubiegłych.

Wskaźnik realizacji podatków, liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych wyniósł 94,0% i uległ pogorszeniu w porównaniu z osiągniętym w poprzednim roku o 2,0 punkty procentowe, co było wynikiem wzrostu zaległości bieżących. W 2014 r. wskaźnik ten obniżył się względem osiągniętego w 2013 r. o 0,6 punktu procentowego.

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, liczony jako relacja wpływów do sumy zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 7,4% i był o 1,3 punktu procentowego niższy niż 2014 r. Na pogorszenie wskaźnika wpłynął znaczny – 44% wzrost zaległości z lat

[22] Prognoza zawarta w ustawie o zmianie ustawy budżetowej z 16 grudnia 2015 r. nie uległa zmianie w stosunku do prognozy z ustawy budżetowej z 15 stycznia 2015 r.

ubiegłych w VAT. W 2014 r. wskaźnik ten obniżył się w porównaniu do 2013 r. o 4,0 punkty procentowe.

(dowód: akta kontroli str. 531, 532)

Osiągnięty został zakładany w *Planie Działalności Ministra Finansów na rok 2015* poziom relacji dochodów z tytułu podatków i należności niepodatkowych pobieranych przez organy skarbowe i celne do kwoty dochodów zaplanowanych w ustawie budżetowej. Jednak było to wynikiem obniżenia kwoty planu dochodów podatkowych w znowelizowanej ustawie budżetowej, a nie poprawy skuteczności poboru podatków przez jednostki podległe Ministrowi Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 84)

Pogorszenie ściągalności podatków związane było ze znacznym wzrostem zaległości podatkowych, które na koniec 2015 r. wyniosły 58.955,3 mln zł i w odniesieniu do stanu na koniec roku poprzedniego wzrosły o 43,4%. Największy wzrost zaległości wystąpił w podatku od towarów i usług – 54,0%, a zaległości z tego tytułu zwiększyły się o 15.005,9 mln zł. Tempo wzrostu zaległości podatkowych było prawie dwa razy większe niż w latach 2013-2014. W 2013 r. zaległości wzrosły o 22,2%, a w 2014 r. o 24,1%.

(dowód: akta kontroli str. 685)

Zaległości w podatku od towarów i usług na koniec 2015 r., ewidencjonowane w urzędach skarbowych, wyniosły 42.472,6 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec roku poprzedniego zwiększyły się o 53,4%. Najbardziej, o 87,3%, wzrosły zaległości powstałe w wyniku decyzji wymiarowych dyrektorów urzędów kontroli skarbowej i na koniec 2015 r. wyniosły 24.256,5 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 695)

Wzrosła liczba dłużników posiadających zaległości podatkowe powyżej jednego miliona złotych. Na koniec 2015 r. w urzędach skarbowych zaewidencjonowano 8.674 takich dłużników, tj. o 22,1% więcej niż na koniec 2014 r. Zaległości największych dłużników wyniosły 40.024,0 mln zł i były wyższe niż w roku poprzednim o 59,8%. Stanowiły one 68,8% zaległości podatkowych w urzędach skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 574, 618)

Zaległości podatkowe bieżące w urzędach skarbowych według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. wyniosły 19.886,3 mln zł, co w porównaniu z kwotą na koniec roku poprzedniego oznacza ich wzrost o 61,7%. W 2014 r. zaległości te wzrosły o 28,6%.

(dowód: akta kontroli str. 566)

Zaległości podatkowe mające ponad pięć lat, ewidencjonowane w urzędach skarbowych, według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r., wyniosły 11.783,3 mln zł i stanowiły 23,2% zaległości w urzędach skarbowych. W porównaniu ze stanem na 31 grudnia 2014 r. wzrosły o 19,4%.

(dowód: akta kontroli str. 524)

W 2015 r. w urzędach skarbowych odpisano z powodu przedawnienia zaległości z tytułu podatków na kwotę 1.698,5 mln zł. W porównaniu do 2014 r. kwota ta wzrosła o 613,7 mln zł, tj. o 56,6%. W izbach celnych z powodu przedawnienia odpisano 460,4 mln zł zaległych podatków. W porównaniu do roku poprzedniego kwota ta zmniejszyła się o 154,9 mln zł, tj. o 25,2%.

(dowód: akta kontroli str. 407, 524)

Nie poprawiła się skuteczność egzekucji prowadzonej przez urzędy skarbowe, mimo wzrostu z 25,3% do 27,9% wartości wskaźnika mierzonego relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi. Z powodu bezskutecznej egzekucji organy egzekucyjne umorzyły w 2015 r. postępowania egzekucyjne w stosunku do zaległości na kwotę 15.858,2 mln zł, tj. o 90,2% wyższą niż w roku poprzednim. Na koniec 2015 r. kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi wyniosła 10.394,5 mln zł i była niższa niż na koniec 2014 r. o 9,4%. W trybie postępowania egzekucyjnego wyegzekwowano 2.898.5 mln zł, tj. o 0,2% mniej niż w 2014 r. oraz o 3,1% mniej niż w 2013 r.
Od największych dłużników, posiadających zaległości powyżej jednego miliona, wyegzekwowano 297,1 mln zł, tj. 14,2% kwoty zaległych podatków objętych tytułami wykonawczymi na koniec 2015 r. oraz mniej niż 1% kwoty nieuregulowanych przez te podmioty należności.

(dowód: akta kontroli str. 539, 666, 696)

Wyraźnie pogorszyła się skuteczność egzekucji zaległości podatkowych prowadzonej przez izby celne. Wskaźnik skuteczności egzekucji obniżył się z 9,0% w 2014 r. do 3,3% w 2015 r. Kwota zaległości podatkowych objęta tytułami wykonawczymi wzrosła z 1.198,3 mln zł do 1.516,7 mln zł, tj. o 26,6%, a kwota wyegzekwowanych zaległości uległa zmniejszeniu ze 107,7 mln zł do 50,0 mln zł, tj. o 53,5%.

(dowód: akta kontroli str. 539)

Należności podatkowe na koniec roku wyniosły 64.565,9 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2014 r. wzrosły o 19.564,0 mln zł, tj. o 43,5%, w poprzednim roku wzrosły o 26,4%.

(dowód: akta kontroli str. 685)

Należności podatkowe objęte różnymi postępowaniami ograniczającymi lub uniemożliwiającymi ich ściągnięcie, w szczególności w postępowaniach ugodowych, układowych, upadłościowych, egzekucji sądowej, płatne w ratach i z odroczonym terminem płatności oraz objęte wstrzymaniem wykonania decyzji ostatecznej, zaewidencjonowane w urzędach skarbowych na koniec 2015 r. wyniosły 5.729,8 mln zł (wzrosły o 14,5%) i stanowiły 10,3% należności podatkowych ewidencjonowanych w urzędach skarbowych. Należności podatkowe wynikające z decyzji nieostatecznych z nadanym rygorem natychmiastowej wykonalności wyniosły 1.837,9 mln zł (wzrosły o 35,4%) i stanowiły 3,3% należności podatkowych ewidencjonowanych w urzędach skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 571, 612)

W 2015 r. urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 9.412 kontroli, tj. o 6,9% mniej niż w 2014 r. Kwoty podatków wymierzone w decyzjach pokontrolnych dyrektorów urzędów kontroli skarbowej i wynikające z korekt deklaracji złożonych przez podatników wyniosły 18.545,6 mln zł i były wyższe niż w roku poprzednim o 74,9%. Z kwot wymierzonych w decyzjach oraz zgłoszonych w korektach deklaracji (pomniejszonych o zwroty) odzyskano 984,0 mln zł, tj. o 80,9% więcej niż 2014 r. Relacja wpłat do ustaleń wyniosła 5,3%, w 2014 r. 5,1%.

Inspektorzy kontroli skarbowej w 2015 r. wykryli 360,7 tys. faktur dokumentujących fikcyjne transakcje na kwotę 81,9 mld zł. W 2014 r. było to 207,0 tys. faktur na kwotę 33,7 mld zł (brutto), a w 2013 r. 154,6 tys. faktur na kwotę 19,7 mld zł.

Poprawiła się efektywność kontroli mierzona wysokością ustaleń należności budżetowych na 1000 kontrolerów i wyniosła 5.208,0 mln zł, podczas gdy w 2014 r. 3.042,3 mln zł, a w 2013 r. 1.844,6 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 20-24)

Urzędy skarbowe przeprowadziły 49.838 kontroli podatkowych, tj. o 37,6% mniej niż w 2014 r. Częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w trakcie kontroli wyniosła 84,2% i w porównaniu do 2014 r. wzrosła o 7,2 punktu procentowego. Podczas kontroli organy podatkowe ujawniły uszczuplenia na kwotę 5.845,7 mln zł, tj. wyższą niż w 2014 r. o 44,6%.
Urzędy skarbowe przeprowadziły także 2.219,8 tys. czynności sprawdzających, tj. o 33,7% mniej w roku poprzednim. Ujawniona w trakcie tych czynności kwota uszczupleń wyniosła 1.049,5 mln zł i w porównaniu do 2014 r. wzrosła o 28,3%.

(dowód: akta kontroli str. 443-448)

Częstotliwość wykrywania nieprawidłowości przez Służbę Celną w trakcie kontroli podatkowych była podobna do osiągniętej w 2014 r. W 2015 r. miernik ten wyniósł 77,5%, podczas gdy 2014 r. 78,5%. Niższej częstotliwości wykrywania nieprawidłowości towarzyszyła niższa liczba kontroli. Służba Celna przeprowadziła 887 kontroli podatkowych, co w porównaniu do 2014 r. oznacza spadek o 23,7%.
Kwota ustaleń dokonanych w trakcie kontroli podatkowych i celnych, przeprowadzonych przez Służbę Celną w 2015 r., wyniosła 922,1 mln zł i w porównaniu do 2014 r. zmniejszyła się o 12,0%.

(dowód: akta kontroli str. 441)

Organy kontroli skarbowej oraz organy podatkowe koncentrowały się, zgodnie z zaleceniami Ministra Finansów na zwalczaniu oszustw w podatku od towarów i usług. Wysoka była częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w toku kontroli oraz kwoty podatków wymierzonych w decyzjach pokontrolnych. Niska pozostawała jednak skuteczność w odzyskiwaniu należności wynikających z ustaleń kontroli organów kontroli skarbowej oraz organów podatkowych.

Według szacunków Ministerstwa Finansów, luka w podatku VAT w 2013 r. wyniosła około 26% teoretycznych wpływów (podczas gdy w 2010 r. 18,5%), tj. około 41 mld zł. *Biorąc pod uwagę wykonanie dochodów z VAT w latach 2014-2015 oraz przyjmując konieczne uproszczenia (...), można szacować, że luka podatkowa w obszarze VAT w 2015 r. była na poziomie procentowym i kwotowym zbliżona do wielkości oszacowanej dla 2013 r.*

Rozmiar luki w podatku[23] od towarów i usług utrzymywał się na poziomie wyższym niż średnia wielkość tego zjawiska w krajach Unii Europejskiej[24] i w ostatnich latach nie udało się jej istotnie ograniczyć.

W latach 2013-2015 na szeroką skalę występowało zjawisko wprowadzania do obiegu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne, stanowiące poważne zagrożenie dla dochodów budżetu państwa.

W celu poprawy skuteczności podległych służb w ograniczaniu oszustw podatkowych oraz unikania zapłaty zobowiązań podatkowych Minister Finansów przygotowywał propozycje nowych rozwiązań. Do inicjatyw mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, usprawnienie postępowań podatkowych i kontrolnych należą miedzy innymi regulacje wprowadzone:

---

[23] Luka podatkowa to różnica między tym co podatnik powinien płacić (teoretycznymi wpływami do budżetu), a tym co faktycznie płaci (rzeczywistymi wpływami do budżetu).

[24] Według raportów Komisji Europejskiej w latach 2010-2013 luka podatkowa w VAT wzrosła w Polsce z 18% do 27% możliwych do osiągniecia dochodów z VAT.

- *ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw*[25]: istotną zmianą w tym zakresie będą przepisy wprowadzające obowiązek przesyłania przez podatnika, na żądanie organu podatkowego, części lub całości ksiąg podatkowych w ustalonym formacie i jednolitej strukturze (wprowadzenie jednolitego pliku kontrolnego); unormowania w tym zakresie wchodzą w życie w różnych terminach, od 1 lipca 2016 r. obowiązek ten ciąży na „dużych" w rozumieniu *ustawy o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorcach*, natomiast w okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. mali i średni przedsiębiorcy będą mogli przekazywać dane w takiej formie; rozwiązanie będzie obowiązywało dla niewielkiej części podatników od połowy 2016 r., tj. cztery lata po rozpoczęciu prac legislacyjnych nad założeniami do nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa;
- *ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych*, w celu ograniczenia nadużyć z dniem 1 lipca 2015 r. rozszerzono katalogu towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia o wyroby z kategorii elektroniki (takie jak tablety, notebooki, laptopy, telefony komórkowe, konsole do gier wideo), towary z kategorii złota, nieobrobione plastycznie metale nieżelazne oraz kolejne towary z kategorii stali; rozszerzono także zakres stosowania instytucji odpowiedzialności podatkowej na nabywców materiałów eksploatacyjnych do drukarek, niektórych towarów ze stali, niektórych metali szlachetnych, części biżuterii i wyrobów jubilerskich oraz cyfrowych aparatów fotograficznych.
- *ustawą z dnia 24 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw*[26]: w celu ograniczenia szarej strefy od 1 stycznia 2016 r. wprowadzono bardziej restrykcyjne przepisy dotyczące podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych, w tym obowiązek rejestracji dla pośredniczących podmiotów tytoniowych;
- *ustawą z dnia 5 grudnia 2014 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej*[27] wprowadzono od 1 stycznia 2015 r. zmiany w ustawie o podatku akcyzowym: w celu przeciwdziałania niepożądanym zjawiskom na rynku wyrobów tytoniowych i wyeliminowania unikania opodatkowania papierosów poprzez wykorzystywanie do ich produkcji cygar rozszerzono definicję produkcji wyrobów tytoniowych, którą objęto wytwarzanie papierosów przez konsumentów przy użyciu maszyn do wytwarzania papierosów, z wyłączeniem ręcznego wytwarzania domowym sposobem w gospodarstwach domowych; zmianie uległ również sposób opodatkowania cygar i cygaretek poprzez wprowadzenie stawki akcyzy uzależnionej od wagi, a nie od sztuki; stawka 280,25 zł/1000 szt. została zastąpiona stawką 393 zł/kg.

(dowód: akta kontroli str. 375)

Ministrowi Finansów nie udało się natomiast w 2015 r. skutecznie przeprowadzić procesu legislacyjnego obniżenia z 15 tys. euro do 3 tys. euro limitu jednorazowej wartości transakcji pomiędzy przedsiębiorcami dokonywanych gotówkowo, określonego w *ustawie o swobodzie działalności gospodarczej*, mimo zgłoszenia we wrześniu 2014 r. oraz w styczniu 2015 r. propozycji takich zmian.

Nie udało się także wprowadzić klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania. Przepisy dotyczące klauzuli ujęto w projekcie *ustawy o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw* przekazanym w dniu 30 grudnia 2014 r. do rozparzenia przez Radę Ministrów. Zmiany dotyczących klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania wyłączone zostały z projektu zmian przez Radę Ministrów

[25] Dz. U. poz. 1649.
[26] Dz. U. poz. 1479.
[27] Dz. U. poz.1877, ze zm.

w dniu 19 maja 2015 r. W polskim systemie podatkowym nie ma klauzuli generalnej przeciwko unikaniu opodatkowania. W wielu krajach rozwiązania wprowadzające ogólną klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania funkcjonują od wielu lat. Brak tej klauzuli na gruncie obowiązującego prawa stanowi podstawową przeszkodę w zapewnieniu szczelności polskiego systemu podatkowego.
Minister Finansów ponownie przygotował projekty ustaw mające uszczelnić polski system podatkowy oraz ograniczyć rozmiary gospodarki szarej strefy poprzez:
- obniżenie progu dla transakcji gotówkowych z 15 tys. euro do 15 tys. zł,
- wprowadzenie klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania.

Opracowywane były także kolejne propozycje rozwiązań mających na celu poprawę ściągalności należności podatkowych, w tym zbudowanie narzędzia informatycznego wspomagającego typowanie do kontroli nierzetelnych podatników oraz prowadzenie centralnej ewidencji faktur.

(dowód: akta kontroli str. 365, 684)

Ustalone nieprawidłowości i uwagi

NIK zwraca uwagę na szereg zjawisk, które niekorzystnie wpływały na gromadzenie dochodów podatkowych:
- pogorszyła się ściągalność należności podatkowych,
- na szeroką skalę występowało zjawisko wprowadzania do obiegu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne,
- na wysokim poziomie utrzymywała się luka podatkowa w VAT,
- niski pozostawał stopień wyegzekwowanych należności wynikających z ustaleń kontroli organów kontroli skarbowej oraz organów podatkowych,
- nie nastąpiła istotna poprawa w skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych przez organy egzekucyjne,
- wyraźnie wyższe niż w latach poprzednich było tempo wzrostu zaległości podatkowych.

Ministrowi Finansów nie udało się skutecznie uszczelnić systemu podatkowego. Część przygotowanych i wprowadzonych regulacji zaczęła obowiązywać na początku 2016 r. (lub wejdzie w życie w najbliższych miesiącach, a nawet latach) i nie miała wpływu na dochody budżetu państwa w 2015 r. Części rozwiązań, pomimo przeprowadzenia analiz uzasadniających potrzebę ich wprowadzenia nie udało się wdrożyć.

Utrzymująca się w znacznych rozmiarach luka podatkowa, świadczy o niewystarczającej efektywności polskiego systemu podatkowego i potrzebie wprowadzenia nowych rozwiązań mających na celu ograniczenie oszustw podatkowych.

3. Prawidłowość i rzetelność sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych

Opis stanu faktycznego

Sprawozdanie łączne Rb-27 z wykonania w 2015 r. planu dochodów budżetowych części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa z dnia 7 marca 2016 r., zostało sporządzone w terminie określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej[28]. W sprawozdaniu prawidłowo i rzetelnie ujęto dane:
- wykazane w sprawozdaniach jednostkowych izb skarbowych i izb celnych – jako organów podatkowych;
- z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych;

[28] Dz. U. poz. 119, ze zm.

– wynikające z ewidencji środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej.

W dniu 7 kwietnia 2016 r. dokonano korekty sprawozdania rocznego, w wyniku przekazania w dniu 29 marca 2016 r. na dochody budżetu państwa w części 77 środków w wysokości 440,2 mln zł z tytułu refinansowania wydatków w ramach pomocy technicznej za IV kwartał 2015 r., zgodnie z § 13 ust. 8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa[29].

(dowód: akta kontroli str. 721, 743, 1499)

Ustalone nieprawidłowości i uwagi

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej rocznych sprawozdań budżetowych nie stwierdzono nieprawidłowości.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[30], wnosi o opracowanie i sukcesywne wdrażanie strategii uszczelnienia systemu podatkowego.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

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

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

Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosku pokontrolnego oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, dnia 28 kwietnia 2016 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
Krzysztof Kwiatkowski

.....

Podpis

[29] Dz. U. z 2016 r. poz. 69.
[30] Dz. U. z 2015 r. poz. 1096.