



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, dnia 31 października 2019 r.

3001-IWW1.0921.45.2018.10
UNP 3001-19-130102

Egzemplarz nr 1

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE
Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. nr 185, poz. 1092 ze zm.).
Nazwa i adres kontrolowanego urzędu
Wielkopolski Urząd Celno-Skarbowy w Poznaniu ul. Krańcowa 28, 61-037 Poznań
Naczelnik kontrolowanego urzędu
Starszy aspirant Jerzy Tomczak.
Imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli
Upoważnienie nr 49/2018 z dnia 22 listopada 2018 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Upoważnienie nr 55/2018 z dnia 31 grudnia 2018 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.
Wpis do książki kontroli
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 11/2018.
Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe
Karolina Strózczyk – główny ekspert skarbowy.
Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe
1. Małgorzata Czekaj – starszy ekspert skarbowy,

2. Karolina Strózczyk – główny ekspert skarbowy.	
Data rozpoczęcia czynności kontrolnych	3 grudnia 2018 r.
Data zakończenia czynności kontrolnych	31 stycznia 2019 r.
Tryb kontroli	
Zwykły.	
Zakres kontroli	
Przedmiot kontroli	Wykorzystanie plików JPK oraz narzędzi informatycznych (ACL, Weryfikator, WRO-SYSTEM).
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do dnia kontroli. Badaniem mogły zostać objęte również zdarzenia i dokumenty sprzed 1 stycznia 2018 r., gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
Ocena skontrolowanej działalności	
Ocena pozytywna pomimo uchybień.	
DOKONANE USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO	

Celem kontroli było sprawdzenie wykorzystania plików JPK oraz narzędzi informatycznych (WRO-SYSTEM, ACL, Weryfikator) w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu (dalej także: WUCS lub WUCS w Poznaniu).

Badaniem objęto działania Pionu Kontroli (od 19 stycznia 2018 r. Pionu Kontroli Celno-Skarbowej), za wyjątkiem badania posiadanych licencji ACL, gdzie weryfikacji dokonano w stosunku do wszystkich posiadanych licencji przez pracowników WUCS w Poznaniu, oraz posiadanych uprawnień do WRO-SYSTEM w kwestii kont aktywnych i nieaktywnych i ostatnich logowań do systemu.

Szczegółowe badanie przeprowadzono na podstawie próby kontrolnej, którą dobrano za pomocą statystycznych lub niestatystycznych metod doboru danych.

W skontrolowanym zakresie stwierdzono:

1. Organizacja pracy i uregulowania wewnętrzne w kontrolowanym zakresie

Organizacja pracy:

W kontrolowanym okresie obowiązywały następujące Regulaminy Organizacyjne Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu:

- Regulamin Organizacyjny Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu stanowiący załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 14/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 7 marca 2017 r. (obowiązywał do 18 stycznia 2018 r.).
- Regulamin Organizacyjny Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu stanowiący załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 4/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 19 stycznia 2018 r., zmieniony Zarządzeniem nr 142/2018 z dnia 31 października 2018 r. (zmiany weszły w życie 16 listopada 2018 r.).

Od 1 stycznia 2018 r. do 18 stycznia 2018 r. w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu w ramach Pionu Kontroli funkcjonowały następujące komórki:

- 1) Pierwszy Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK1),
- 2) Drugi Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK2),
- 3) Trzeci Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK3),
- 4) Czwarty Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK4),
- 5) Dział Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CKA),
- 6) Piąty Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK5), w skład którego wchodziły referaty CKK-51, CKK-52, CKK-53,
- 7) Szósty Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK-6), w skład którego wchodziły referaty CKK-61, CKK-62, CKK-63, CKK-64.

W związku z wprowadzeniem w dniu 19 stycznia 2018 r. Regulaminu Organizacyjnego Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu w ramach Pionu Kontroli Celno-Skarbowej (CZNK) funkcjonowały następujące komórki:

- 1) Pierwszy Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK-1), w skład którego weszły referaty CKK-11, CKK-12, CKK-13, CKK-14,
- 2) Drugi Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK-2), w skład którego weszły referaty CKK-21, CKK-22,
- 3) Trzeci Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK-3), w skład którego weszły referaty CKK-31, CKK-32, CKK-33,
- 4) Czwarty Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (CKK-4),

5) Dział Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CKA).

Zmianą wprowadzoną 16 listopada 2018 r. w skład powyższego Działu Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CKA) wchodzi:

- Pierwszy Referat Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CKA-1),
- Drugi Referat Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej (CKA-2).

Bezpośredni Nadzór nad komórkami Pionu Kontroli/Pionu Kontroli Celno-Skarbowej sprawował w kontrolowanym okresie II Zastępca Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu.

Regulacje wewnętrzne

W kontrolowanym okresie obowiązywała *Wewnętrzna procedura dotycząca wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej Pionu Kontroli WUCS w Poznaniu* – wprowadzona decyzją nr 1/2017 Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu z dnia 9 listopada 2017 r. w sprawie wewnętrznej procedury postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu.

Z § 2 wyżej wymienionej decyzji wynika, że za aktualność i właściwe wykorzystanie procedury, odpowiada Zastępca Naczelnika WUCS nadzorujący Pion Kontroli.

Powyższa procedura w swojej treści odwołuje się do ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, która została uchylona z dniem 30 kwietnia 2018 r. Obecnie obowiązuje ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców – obowiązującej procedury nie uzupełniono o zapisy tej ustawy.

Naczelnik Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu wyjaśnił, że dokona przeglądu i aktualizacji procedury pod kątem nazw aktów prawnych i przepisów w nich wyrażonych, w szczególności dokona zmiany w zakresie uchylonej ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.¹

Ponadto na stronie 5 powołanej wcześniej procedury (wiersz 1) widnieje zapis "sposób wykorzystania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych na informatycznym nośniku danych reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r." - powyższe rozporządzenie dotyczy sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej. Kontrolowana jednostka poinformowała, że omyłkowo pominięto słowo „zabezpieczania”. Wskazano również, że Naczelnik

¹ Wyjaśnienie z dnia 16 stycznia 2019 r.

Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu dokona uzupełnienia treści procedury poprzez dodanie brakującego słowa.²

W dniu 20 listopada 2017 r. przekazano do urzędów województwa wielkopolskiego dokument "*Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)*". Zgodnie z pkt 3 pt. Pobór danych do dokumentowania czynności poboru danych elektronicznych zastosowanie (...) będzie miał przepis art. 81 ustawy o KAS. Powyższa dokumentacja powinna zawierać m.in. "wygenerowane przy pomocy dedykowanej aplikacji GeneratorSum, sumy kontrolne każdego pliku". W wewnętrznej procedurze zapis dotyczy wygenerowania sum kontrolnych przy wykorzystaniu programu, gdzie jako przykładowy wskazano program "Suma Kontrolna MD5" - zatem zgodnie z obowiązującą procedurą kontrolujący mają w praktyce możliwość korzystania z dowolnego programu, a nie rekomendowanej przez MF aplikacji GeneratorSum. W związku z zadaniem pytaniem wyjaśniono, że w treści procedury wskazano przykładowy program „Suma kontrolna MD5” (HashMyFiles) do generowania sum kontrolnych plików elektronicznych wykorzystywanych w toku kontroli celno-skarbowej, w związku z tym, że w czasie sporządzania procedury był to program powszechnie dostępny dla pracowników Pionu Kontroli Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu. Przykładowe wskazanie ww. programu nie ograniczało pracowników do wyłącznego jego stosowania. Dedykowana aplikacja do generowania sum kontrolnych „GeneratorSum” rekomendowana została przez Ministerstwo Finansów w dniu 20 listopada 2017 r., a więc po wydaniu procedury. Obecnie pracownicy Pionu Kontroli WUCS w Poznaniu posiadają powszechny dostęp do aplikacji Gen-JPK. Program ten jest przeznaczony wyłącznie dla pracowników KAS i funkcjonariuszy służby celno-skarbowej do realizacji zadań służbowych. Naczelnik Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu dokona aktualizacji procedury w zakresie wskazania programu Gen-JPK, jako wyłącznego programu do generowania sum kontrolnych plików wykorzystywanych w toku kontroli celno-skarbowej oraz walidacji plików JPK.³

Ponadto w wyżej wymienionych "*Zasadach kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)*" w przypadku przekazania przez kontrolowany podmiot danych elektronicznych osobiście (do organu podatkowego) lub przez pełnomocnika lub za pośrednictwem operatora pocztowego, zaleca się sporządzenie adnotacji z czynności

² Tamże.

³ Tamże.

sprawdzenia zawartości nośnika informatycznego pod względem czytelności i zawartości. W wewnętrznej procedurze widnieje zapis, że przed podpisaniem adnotacji o przyjęciu danych w formie elektronicznej albo protokołu z pobrania danych w formie elektronicznej, należy zwalidować pliki JPK przy użyciu odpowiedniego programu, w celu sprawdzenia czy są one zgodne ze składnią (budowa syntaktyczna) oraz ze strukturą plików JPK - brak natomiast uregulowania dotyczącego udokumentowania tej czynności w adnotacji.

Naczelnik Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu wskazał, że dokona aktualizacji treści procedury w związku z dokonanymi zmianami art. 64 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, które weszły w życie z dniem 2 stycznia 2019 r. Ponadto procedura zostanie uzupełniona o uregulowanie dotyczące dokumentowania czynności walidacji plików JPK.⁴

W toku kontroli nie przedstawiono sformalizowanych regulacji wewnętrznych w zakresie prowadzenia kontroli celno-skarbowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych (ACL, Weryfikator, inne narzędzia). Wykorzystywany jest natomiast dokument *Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego*, który reguluje etapy pracy z Jednolitym Plikiem Kontrolnym z wykorzystaniem ACL oraz za pomocą innych narzędzi, stanowiący pomoc w realizacji takich kontroli.

Reasumując, pozytywnie należy ocenić wprowadzenie procedury regulującej postępowanie w zakresie wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej. Procedura wymaga aktualizacji m.in. z uwagi na stwierdzone błędne zapisy lub zmianę stanu prawnego, do czego Naczelnik zobowiązał się w składanych w toku kontroli wyjaśnieniach. Jednakże mimo wprowadzenia powyższych regulacji, w toku niniejszej kontroli stwierdzono przypadki jej nieprzestrzegania przez pracowników realizujących kontrole celno-skarbowe, co zostało opisane w dalszej części niniejszego dokumentu.

2. Wykorzystanie narzędzi informatycznych (ACL, Weryfikator, WRO-SYSTEM)

Stosownie do art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie) w ramach kontroli celno-skarbowej przysługiwało prawo żądania udostępniania akt, ewidencji, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli celno-skarbowej, a także udokumentowanego

⁴ Tamże.

pobierania danych w formie elektronicznej. W zaleceniach kierowanych do badanej Jednostki wskazywano na konieczność m.in. doskonalenia metodyki stosowania informatycznych technik analizy danych (m.in. przekazane pismo DKA8.031.1.2018 z 1 lutego 2018 r.).

Na podstawie informacji przekazanych przez kontrolowaną Jednostkę dokonano następujących ustaleń (dane na dzień prowadzenia czynności kontrolnych):

- W kontrolowanym okresie prowadzono 281 kontroli celno-skarbowych.
- Z 281 kontroli celno-skarbowych – 118 zostało zakończonych, a 163 są w toku.
- W kwestii plików JPK pobieranych na żądanie Organu:
 - w 5 kontrolach wykorzystano pliki JPK_KR,
 - w 9 kontrolach wykorzystano pliki JPK_FA,
 - w 10 kontrolach wykorzystano pliki JPK_WB,
 - w 7 kontrolach wykorzystano pliki JPK_MAG,
 - w 1 kontroli wykorzystano pliki JPK_VAT.
- W kontrolach celno-skarbowych nie wykorzystano plików JPK_PKPIR i JPK_EWP.
- Pliki JPK_VAT składane obligatoryjnie wykorzystano w 72 kontrolach.
- W powyższych 73 kontrolach z wykorzystaniem JPK_VAT (1 JPK_VAT na żądanie i 72 JPK_VAT składane obligatoryjnie) w 63 przypadkach wykorzystano pliki JPK_VAT kontrolowanego, a w 34 kontrahenta kontrolowanego.
- W 86 kontrolach celno-skarbowych wystąpiono do kontrolowanych o udostępnienie akt, ewidencji, ksiąg w formie elektronicznej.
- Dane elektroniczne wykorzystano w 66 kontrolach. Dane przekazano na następujących nośnikach: CD – 48 kontroli, DVD – 18 kontroli, pendrive – 13 kontroli, z tym że w części kontroli przekazywane one były na kilku nośnikach np. CD i DVD – 7 kontroli, CD, DVD i pendrive – 5 kontroli. Stwierdzono przypadki przekazywania danych elektronicznych e-mailem np. na adres kontrolującego – dotyczy to 10 kontroli celno-skarbowych, z tego w 1 kontroli przekazano w ten sposób pliki JPK na żądanie tj. JPK_FA i JPK_MAG.
- W 1 przypadku stwierdzono, że uzyskano zdalny dostęp do bazy danych firmy DocuVare, który realizowany jest z 2 komputerów pracowników delegatury WUCS z Leszna. Dostęp do dokumentów kontrolowanej firmy odbywa się tunelem VPN, a logowanie do bazy udostępnionej przez kontrolowanego następuje przy użyciu loginu i hasła. Połączenie realizowane jest tylko w jedną stronę tj. WUCS -> kontrolowany –

łączem szyfrowanym. Pracownicy, na podstawie tego połączenia, mieli dostęp do dokumentów księgowych (zakup i sprzedaż); dzięki temu sporządzali zestawienia niezbędne do prowadzonej kontroli. Rozwiązanie takie zostało przyjęte z uwagi na ilość danych, która nie mieściła się na żadnym z dostępnych nośników pamięci.

- W 132 kontrolach celno-skarbowych wykorzystywano narzędzia informatyczne. Z 281 kontroli celno-skarbowych prowadzonych w 2018 r., 55 stanowiły kontrole dotyczące wewnątrzwspólnotowego nabycia nowego samochodu, w toku których nie wykorzystywano narzędzi informatycznych. Spośród pozostałych 226 kontroli celno-skarbowych odsetek wykorzystania narzędzi informatycznych wyniósł 58 %.
- Podstawowym narzędziem informatycznym wykorzystywanym w kontrolach celno-skarbowych był arkusz kalkulacyjny (EXCEL) – wykorzystano go w 76 kontrolach (76 spośród 226 tj. 34%). W 3 kontrolach celno-skarbowych prowadzonych w 2018 r. wykorzystano licencje ACL, a w 1 przypadku wykorzystano program GT Weryfikator.
- W toku prowadzonych kontroli korzystano również z aplikacji Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów WRO-SYSTEM. Wykorzystywano także aplikację GenJPK (3 kontrole).
- Incydentalnie korzystano z innych narzędzi informatycznych:
 - program HashMyFiles (11 kontroli),
 - program NOTEPAD++ (1 kontrola),
 - program Abby Fine Reader (1 kontrola).

W związku z korzystaniem z powyższych programów, Dział Bezpieczeństwa i Licencji Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nie odnotował żadnych incydentów naruszenia bezpieczeństwa teleinformatycznego.

Uprawnienia do systemów i licencje

WRO-SYSTEM

Aplikacja WRO-SYSTEM jest systemem informatycznym zaprojektowanym przez Departament Analiz (MF), którego celem jest wsparcie działań organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) w zakresie dostępu do informacji gromadzonych przez DPAT oraz dostępu do źródeł działających w ramach Administracji Skarbowej.

Uprawnienia do WRO-SYSTEM

Weryfikację uprawnień nadanych pracownikom Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu przeprowadzono na podstawie raportu z WRO-SYSTEM „Lista użytkowników z wybranej jednostki”, wygenerowanego przez koordynatora JPK Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Lista zawiera 241 kont pracowników WUCS w Poznaniu, z tego 201 stanowią konta aktywne, a 40 konta nieaktywne.

Badanie przeprowadzono na próbie 19 kont nieaktywnych (pracownicy mają utworzone konta, ale są one nieaktywne i pracownicy nie wykorzystywali swoich uprawnień):

- w 14 przypadkach – zgodnie z wyjaśnieniem kierowników komórek – charakter nałożonych zadań do dnia kontroli nie wymagał korzystania z WRO-SYSTEM, a uprawnienia nie zostały odebrane pracownikom, ponieważ ze względu na charakter prowadzonego postępowania może zaistnieć potrzeba natychmiastowego wykorzystania danych zawartych we WRO-SYSTEMIE – w tych przypadkach pracownicy mimo nadanych uprawnień nie aktywowali kont, i co za tym idzie nie wykorzystywali ich do bieżącej pracy,
- w 3 przypadkach konta należą do pracowników, którzy już nie pracują w WUCS w Poznaniu, z tego 1 pracownik jest na emeryturze (istnieje konto, brak nadanych uprawnień), 2 pracowników obecnie zatrudnionych jest w IAS w Poznaniu (mają nadane uprawnienia, lecz nie aktywowali kont – wg udzielonych wyjaśnień zostaną sporządzone wnioski o odebranie uprawnień),
- w 2 przypadkach wystąpiono o odebranie dostępu do WRO-SYSTEM.

Wśród 201 kont aktywnych stwierdzono przypadki nielogowania się do aplikacji przez ponad 6 miesięcy. Kontrolą objęto próbę 20 pracowników, których ostatnie logowanie miało miejsce w IV kwartale 2017 r. lub I kwartale 2018 r. W badanej próbie stwierdzono:

- 16 pracowników nie wykorzystywało przez ponad pół roku możliwości aplikacji WRO-SYSTEM, jako przyczynę wskazywano m.in. realizację zadań nie wymuszających korzystania z tego systemu, nieprzewodzenie kontroli z wykorzystaniem JPK, brak konieczności wykorzystania JPK w przeprowadzanych kontrolach celno-skarbowych np. dotyczących lat 2014-2016, lub pobraniem plików JPK_VAT zajmowała się inna osoba z zespołu kontrolnego,

- w 3 przypadkach wystąpiono o odebranie uprawnień, z tego w 2 przypadkach przed kontrolą, w 1 przypadku w toku prowadzonej przez pracowników IAS kontroli,
- w przypadku 1 pracownika planowane jest wystąpienie o odebranie uprawnień.

W przekazywanych zaleceniach Ministerstwo Finansów zwracało uwagę na potrzebę bieżącego wykorzystywania w pracy aplikacji WRO-SYSTEM i jego poszczególnych modułów umożliwiających pobranie plików JPK_VAT oraz poszczególnych danych z plików na potrzeby wykonania swoich zadań służbowych. Nie powinno być sytuacji, w których założone zostało konto użytkownika, a zgłoszony użytkownik nie zalogował się do systemu i z niego nie korzysta, mimo nadanych uprawnień.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w piśmie z dnia 30 października 2017 r. 3001-ICK.4022.176.2017.1 i kolejnym piśmie 3001-ICK1.4022.104.2018.1 z dnia 30 listopada 2018 r. zobowiązał Naczelnika WUCS w Poznaniu do objęcia szczególnym nadzorem stopnia wykorzystania przez pracowników narzędzia, jakim jest WRO-SYSTEM. W obu pismach zwraca się uwagę na konieczność weryfikacji zasadności posiadanych uprawnień oraz przeprowadzenie analizy dotyczącej korzystania przez pracowników z poszczególnych aplikacji, a w szczególności o zwrócenie uwagi na konta nieaktywne oraz na konta aktywne osób, które nie są już pracownikami urzędu lub nie wykonują powierzonych zadań w zakresie JPK.

Ponadto należy zwrócić uwagę na moduł WRO-Skarbiec aplikacji WRO-SYSTEM, który służy do przeglądania baz danych Departamentu Analiz, pod kątem posiadanej wiedzy na temat podmiotów krajowych i zagranicznych, które powinny być wykorzystywane w każdej kontroli celno-skarbowej.

Stwierdzono brak aktywowania kont we WRO-SYSTEM przez pracowników (w badanej próbie 14 przypadków) i brak wykorzystywania w bieżącej pracy możliwości wyżej wymienionej aplikacji i jej poszczególnych modułów, co stanowi uchybienie.

Ze względu na szeroki zakres informacji jakie są zawarte w aplikacji WRO-SYSTEM, posiadane uprawnienia do poszczególnych modułów muszą mieć swoje odzwierciedlenie w wykonywanej pracy. Stwierdzono, że pracownicy WUCS w Poznaniu mają nadane uprawnienia do modułu *Wierzytelności* we WRO-SYSTEM. Badaniem objęto 39 pracowników kontrolowanej Jednostki. Ustalono, że w 26 przypadkach pracownicy posiadają uprawnienia

do modułu *Wierzytelności*, z czego 16 pracowników ma uprawnienia zarówno do modułu *Wierzytelności*, jak i modułu *Transakcje*.

Z dniem 30 listopada 2017 r. w aplikacji WRO–SYSTEM uruchomiony został moduł *Transakcje*, który zapewnia wyszukiwanie podmiotów w rejestrach zakupów/sprzedaży, dostęp do modułu *Wierzytelności* przeznaczony jest dla pracowników komórek egzekucyjnych i wierzycielskich. W piśmie z dnia 21 grudnia 2017 r. 3001-ICK.4022.203.2017.1 Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, w nawiązaniu do pisma Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów nr DPPT1.8622.462017 z dnia 18 grudnia 2017 r. oraz komunikatu Działu Bezpieczeństwa i Ochrony Informacji IAS w Poznaniu z dnia 7 grudnia 2017 r. przypomniał m.in., że zgodnie z art. 293 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa dane zawarte w plikach JPK_VAT objęte są tajemnicą skarbową. W piśmie zwrócono uwagę, że moduł *Wierzytelności* przeznaczony jest dla pracowników komórek egzekucyjnych. Zatem, zasadne jest zweryfikowanie przez Naczelnika WUCS w Poznaniu uprawnień pracowników do modułu *Wierzytelności* i odebranie im uprawnień w tym zakresie.

Z udzielonych przez Jednostkę wyjaśnień wynika, że pracownicy komórek kontrolnych i analitycznych wykorzystywali do weryfikowania transakcji między kontrahentami moduł *Wierzytelności* wówczas, gdy niedostępny był moduł *Transakcje*. Pierwotnie administratorzy WRO-SYSTEM nadali uprawnienia do modułu *Wierzytelności* pracownikom, którzy wykorzystywali go do powierzonych zadań. Na dzień kontroli większość pracowników korzysta z modułu *Transakcje*. Jednakże zdarzają się przypadki wykorzystywania modułu *Wierzytelności* przy porównaniu transakcji. Zaznaczono, że Naczelnik WUCS w Poznaniu zweryfikuje zasadność dostępu pracowników do modułu *Wierzytelności* i uprawnienia zostaną odebrane.

Powyższe informacje znajdują potwierdzenie w danych z WRO-SYSTEM dotyczących wykorzystania modułu *Wierzytelności* – w 2018 r. (do 13 grudnia 2018 r.) z tego modułu skorzystano w 782 przypadkach, natomiast z modułu *Transakcje podmiotu* w 10 367 przypadkach.

JPK_Lunetka

W WUCS w Poznaniu na dzień kontroli uprawnienia do JPK_Lunetka posiadało 6 pracowników. W 2018 r. w kontrolowanej Jednostce, w związku z pismem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nr 3001-ICK.41.28.2018.2 z 8 maja 2018 r., przeprowadzono weryfikację wykorzystania posiadanych przez pracowników uprawnień do aplikacji JPK_Lunetka.

Pracownicy korzystają z posiadanego dostępu, w tym do bieżących analiz (1 pracownik komórki CKA) oraz w bieżącej pracy (5 pracowników komórek CKK).

Licencje ACL

Program ACL jest specjalistycznym narzędziem elektronicznym wspomagającym analizę danych wykorzystywanym m.in. w toku kontroli celno-skarbowej (pobór i analiza danych).

Według danych posiadanych przez Dział Bezpieczeństwa i Licencji Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, licencje ACL w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu posiadało 18 pracowników. W toku kontroli ustalono, że część osób wskazana przez wyżej wymienioną komórkę IAS w Poznaniu nie jest pracownikami kontrolowanej Jednostki. Ustaleń w zakresie licencji ACL wykorzystywanych w WUCS w Poznaniu dokonano na podstawie uzyskanych wyjaśnień bezpośrednio od kontrolowanego Urzędu, od pracowników posiadających licencje ACL oraz z Działu Bezpieczeństwa i Licencji IAS w Poznaniu. Ustalenia dokumentuje poniższa tabela:

Lp.	Ustalenia
1.	Pracownik IAS Poznań – do dnia 31 grudnia 2018 r. osoba zatrudniona w wydziale terenowym audytu środków pochodzących z budżetu UE w Poznaniu, który podlegał organizacyjnie bezpośrednio pod Ministerstwo Finansów – nie była ona pracownikiem WUCS w Poznaniu. Wg informacji przekazanej przez Dział Bezpieczeństwa i Licencji – osoba na dzień 15 stycznia 2019 r. nie posiada licencji ACL.
2.	Pracownik IAS Poznań– do dnia 31 grudnia 2018 r. osoba zatrudniona w wydziale terenowym audytu środków pochodzących z budżetu UE w Poznaniu, który podlegał organizacyjnie bezpośrednio pod Ministerstwo Finansów – nie była ona pracownikiem WUCS w Poznaniu.
3.	Pracownik IAS Poznań– do dnia 31 grudnia 2018 r. osoba zatrudniona w wydziale terenowym audytu środków pochodzących z budżetu UE w Poznaniu, który podlegał organizacyjnie bezpośrednio pod Ministerstwo Finansów – nie była ona pracownikiem WUCS w Poznaniu.
4.	Pracownik IAS Poznań– do dnia 31 grudnia 2018 r. osoba zatrudniona w wydziale terenowym audytu środków pochodzących z budżetu UE w Poznaniu, który podlegał organizacyjnie bezpośrednio pod Ministerstwo Finansów – nie była ona pracownikiem WUCS w Poznaniu.
5.	Pracownik WUCS komórka CZO-4.
6.	Pracownik WUCS komórka CKK-12.
7.	Pracownik WUCS komórka CKK-11.
8.	Pracownik WUCS komórka CKK-4.
9.	Pracownik WUCS komórka CKK-4.
10.	Pracownik WUCS komórka CKK-11 – licencja zostanie zwrócona (ustalenia z pracownikiem Działu Bezpieczeństwa i Licencji).
11.	Pracownik WUCS komórka CZR-1– wg udzielonej informacji osoba zdała licencję ACL do obsługi informatycznej – pracownik Piątego Działu Wsparcia Informatycznego wyjaśnił, że licencja ta znajduje się w magazynie ze względu na brak możliwości aktywacji na nowych komputerach.
12.	Pracownik WUCS komórka CKK-11 – U.K. wyjaśniła, że sprzęt komputerowy wraz z licencją ACL zdała do obsługi

	informatycznej.
13.	Pracownik WUCS komórka CZR-1– wg udzielonej informacji osoba zdała licencję ACL do obsługi informatycznej – pracownik Piątego Działu Wsparcia Informatycznego wyjaśnił, że licencja ta znajduje się w magazynie ze względu na brak możliwości aktywacji na nowych komputerach.
14.	Poza organizacją – licencję posiada aktualnie M.P. z Działu Zarządzania Ryzykiem IAS w Poznaniu.
15.	Pracownik IAS Poznań– wg udzielonej informacji osoba zdała licencję ACL do obsługi informatycznej – pracownik Piątego Działu Wsparcia Informatycznego wyjaśnił, że licencja ta znajduje się w magazynie ze względu na brak możliwości aktywacji na nowych komputerach.
16.	Poza organizacją obecnie US w Zgorzelcu – W.B-Sz. poinformowała, że przed przejściem do Urzędu Skarbowego w Zgorzelcu zdała licencję ACL.
17.	Pracownik WUCS komórka CKA-2.
18.	Pracownik WUCS komórka CKK-11.

Wykorzystanie licencji ACL w kontrolach celno-skarbowych i analizach prowadzonych w 2018 r. w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu

Z udzielonych wyjaśnień wynika, że w kontrolowanej Jednostce w analizach prowadzonych w 2018 r. nie wykorzystywano programu ACL. Licencję ACL posiadał jeden pracownik komórki CKA-2.

W kontrolach celno-skarbowych realizowanych w 2018 r. program ACL wykorzystano w 3 kontrolach celno-skarbowych na 281 prowadzonych kontroli tj. w 1% ogółu realizowanych kontroli. Licencje ACL wykorzystywało w 2018 r. wyłącznie 2 pracowników na 5 pracowników posiadających licencje ACL, wykonujących zadania w zakresie realizacji kontroli celno-skarbowych.

W dniu 25 stycznia 2019 r. zwrócono się do 3 pracowników realizujących kontrole celno-skarbowe posiadających licencję ACL, z prośbą o udzielenie wyjaśnień dotyczących wykorzystania licencji ACL w 2018 r. (pominięto pracowników komórki CKK-4, którzy realizowali w tym okresie kontrole celno-skarbowe z wykorzystaniem tego programu). Z otrzymanych odpowiedzi wynika, że:

- a) licencja jest już przestarzała i nie ma możliwości jej aktualizowania,
- b) program ACL jest wykorzystywany w toku prowadzonych kontroli lub w najbliższej przyszłości wystąpi konieczność skorzystania z programu ACL,
- c) w prowadzonych sprawach nie wystąpiła konieczność zastosowania ww. programu.

Ponadto w toku kontroli pracownik z Działu Bezpieczeństwa i Licencji IAS w Poznaniu, przekazał aktualną listę użytkowników ACL dla województwa wielkopolskiego, w tym dla pracowników WUCS w Poznaniu. Wynika z niej, że na dzień 15 stycznia 2019 r. licencje ACL posiadają także kolejne cztery osoby z WUCS w Poznaniu.

Podsumowując, stwierdzono niski udział kontroli z wykorzystaniem ACL, do ogółu prowadzonych kontroli celno-skarbowych na poziomie 1% oraz niskie wykorzystanie posiadanych licencji ACL w kontrolach celno-skarbowych, przez pracowników posiadających takie licencje tj. aktywnie z licencji korzystało 2 na 5 pracowników komórek kontroli celno-skarbowej. Ponadto stwierdzono niewykorzystywanie licencji ACL w prowadzonych analizach. Zasadnym jest optymalne wykorzystanie licencji użytkownika oprogramowania do analizowania danych ACL.

Wykorzystanie aplikacji WRO-SYSTEM w kontrolowanym okresie

Z danych (na dzień 13 grudnia 2018 r.) pozyskanych z aplikacji WRO-SYSTEM w zakresie wykorzystania poszczególnych modułów przez pracowników WUCS w Poznaniu wynika, że:

- moduł *JPK-Analizer* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 18 324 razy,
- moduł *Wierzytelności* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 782 razy,
- moduł *Odroczenia* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 104 razy,
- moduł *WRO-Skarbiec* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 9 111 razy,
- moduł *Ocena mikroprzedsiębiorcy* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 382 razy,
- moduł *Transakcje podmiotu* wykorzystano od 1 stycznia 2018 r. do 13 grudnia 2018 r. 10 367 razy.

Z powyższego wynika, że najczęściej wykorzystywanym modułem WRO-SYSTEM był *JPK-Analizer*, jednakże w toku niniejszej kontroli stwierdzono przypadki wielokrotnego pobierania tego samego pliku JPK_VAT tego samego dnia, w krótkim odstępie czasu (kilku minut) lub kilkakrotnie w toku danej kontroli – wyżej podane wartości nie świadczą o ilości sprawdzonych podmiotów/spraw.

Wykorzystanie narzędzi informatycznych w komórce analizy ryzyka i wymiany międzynarodowej

Z udzielonych wyjaśnień wynika, że aplikację WRO-SYSTEM w Dziale Analizy Ryzyka i Wymiany Międzynarodowej wykorzystywano najczęściej w zakresie modułów *Analizer*, *Ocena Podatnika VAT*, *Skarbiec*, *Transakcje*, *Odroczenia*, w szczególności do:

- pobierania danych z plików JPK_VAT podmiotów, pobierania plików JPK_VAT w formie plików csv;
- sporządzania raportów m.in. dotyczących zakupów i sprzedaży;
- sprawdzania oceny ryzyka podatkowego podmiotu;
- weryfikacji występowania podatnika w innych bazach danych;
- sprawdzania występowania podatnika w plikach JPK_VAT kontrahentów;
- weryfikacji składania plików JPK_VAT przez podatników.

Pracownicy Działu CKA na potrzeby prowadzonych analiz drukują informacje pozyskane z WRO-SYSTEM i załączają je do analiz lub umieszczają dane bezpośrednio w prowadzonych analizach, nie ma jednolitego rozwiązania w tej kwestii, ze względu na to, że zależy to od rodzaju prowadzonej analizy oraz jej potrzeb.

Łączna ilość analiz w 2018 r. (od 1 stycznia 2018 r. do dnia 10 grudnia 2018 r.) mających status decyzji – przekazane do kontroli w komórkach CKK lub do kontroli w komórkach CKR wyniosła 246 analiz, w tym 69 analiz dokonano z wykorzystaniem plików JPK. W analizach wykorzystywane są następujące narzędzia informatyczne: MsExcel, KNIME, GT Weryfikator, YED.

Szczegółowym badaniem objęto 6 analiz z wykorzystaniem plików JPK w aplikacji WRO-SYSTEM:

- w 6 przypadkach przeprowadzonych analiz pobierano pliki JPK_VAT z WRO-SYSTEM z modułu JPK_Analizer w celu sprawdzenia, czy i kiedy podatnik złożył ewidencję VAT w postaci pliku JPK_VAT,
- w 3 przypadkach wykorzystano moduł TRANSAKCJE w celu analizy transakcji kupna/sprzedaży podmiotu lub jego kontrahentów,
- w 6 przypadkach wykorzystano moduł SKARBIEC w celu uzupełnienia informacji o dane podatnika lub jego kontrahenta.

W każdym zbadanym przypadku przeprowadzonych czynności analitycznych, korzystano

z aplikacji WRO-SYSTEM moduł JPK_Analizer porównując podatek należny i podatek naliczony wykazany w deklaracji VAT i odpowiadający mu plik JPK_VAT. W 2 przypadkach pobierano Ocenę Ryzyka Podatnika VAT z aplikacji WRO-SYSTEM. Kolejnym krokiem było korzystanie z modułu WRO-Skarbiec aplikacji WRO-SYSTEM. We wszystkich przypadkach sporządzano wydruki z modułów WRO-SYSTEM, które dołączane były do akt analizowanego podmiotu. Przy niektórych analizach w aktach sprawy znajdowały się zestawienia, w których zawarto opis sprawy i sporządzone wnioski. W badanych sprawach do analizy wykorzystywano arkusz kalkulacyjny EXCEL.

Analizy przeprowadzane były w przypadku: ujawnienia w toku innych spraw, że kontrolowany lub jego kontrahent są podejrzani o przestępstwa karuzelowe, a także m.in. skierowania pisma do WUCS w Poznaniu przez inne organy o przeprowadzenie kontroli. Czynności weryfikacyjne podejmowano również w sytuacji niezgodności podatku należnego wykazanego w deklaracji VAT i pliku JPK_VAT.

Wykorzystanie narzędzi informatycznych w kontrolach celno-skarbowych

Do szczegółowego badania wybrano 18 spraw (z 281 kontroli celno-skarbowych prowadzonych w kontrolowanym okresie) tj. 6,4% ogółu populacji. Doboru próby dokonano metodą niestatystyczną, na podstawie zestawień przekazanych przez Jednostkę. Przesłane zestawienie kontroli celno-skarbowych przeanalizowano także pod kątem wykorzystania innych narzędzi informatycznych od ACL, Weryfikatora i aplikacji WRO-SYSTEM.

Ustaień dokonano na podstawie analizy okazanych materiałów źródłowych (akt kontroli celno-skarbowych), przekazanych zestawień, danych z systemu KARTA2 oraz udzielonych wyjaśnień (wyjaśnienia pobrano we wszystkich 18 badanych sprawach).

Ustalono, co następuje:

- Narzędzia informatyczne wykorzystywane w badanych sprawach:
 - w 2 na 18 kontroli celno-skarbowych wykorzystano program ACL,
 - w 9 na 18 kontroli celno-skarbowych wykorzystano program EXCEL do analizy danych, w 1 korzystano w toku kontroli z programu EXCEL w celach innych niż analizy,
 - w 2 przypadkach wykorzystano program GT Weryfikator, jak wyjaśniono do scalenia miesięcznych plików JPK_VAT pobranych w formacie csv,
 - aplikację WRO-SYSTEM wykorzystywano do pobierania plików JPK_VAT

kontrolowanego i kontrahentów kontrolowanego z modułu *JPK_Analizer* (szczegółowe ustalenia w tym zakresie opisano w punkcie 3 niniejszego dokumentu), ale także wykorzystywano analizy z powyższego modułu, ponadto korzystano głównie z modułów *Transakcje*, *WRO-Skarbiec*, *Ocena podatnika VAT*.

Najczęściej wykorzystywanym narzędziem informatycznym w badanych kontrolach celno-skarbowych był program EXCEL, wykorzystano go w 10 na badanych 18 spraw. W 8 kontrolach do analizy danych nie korzystano z narzędzi informatycznych, a kontrole celno-skarbowe prowadzone były w oparciu o papierowe materiały źródłowe (m.in. wydruki rejestrów VAT) przekazane przez kontrolowanych (kontrahentów kontrolowanych), ale także w oparciu o analizy z modułu *JPK_Analizer* lub *Transakcje WRO-SYSTEM*.

- W 3 kontrolach celno-skarbowych stwierdzono udokumentowane wystąpienie do kontrolowanego z żądaniem przekazania całości lub części ksiąg oraz dowodów księgowych, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych w postaci elektronicznej, odpowiadającej strukturze logicznej według wzoru określonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.
- W 1 kontroli wystąpiono do kontrahentów kontrolowanego z prośbą o przekazanie dokumentacji (także sporządzanie zestawień w wersji elektronicznej) na nośniku informatycznym.
- W 14 sprawach stwierdzono, że nie wykonano zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu przekazanych pismem z 5 września 2017 r. znak sprawy 3001-ICK.4022.122.2017.2 UNP: 3001-17-092292, w szczególności:
 - a) Brak wystąpienia (lub brak udokumentowania wystąpienia) do kontrolowanego z żądaniem przekazania całości lub części ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej (pliki JPK) odpowiadającej strukturze logicznej według wzoru określonego w Biuletynie Informacji Publicznej, na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą.

Jako przyczyny wskazywano m.in.:

- przekazanie wymaganych dokumentów (rejestry, zapisy wybranych kont)

w formie papierowej, co z uwagi na ich niewielki rozmiar i skalę obrotów zdaniem kontrolujących z WUCS w Poznaniu było dla Spółki dogodniejsze,

- upoważnienie do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej doręczono osobiście Prezesowi Zarządu Spółki - podczas tej czynności omówiono zakres kontroli, wskazano kontrolowanemu dokumenty podlegające przekazaniu oraz ustnie poinformowano kontrolowanego o możliwości przekazania dokumentów w formie elektronicznej,
- kontrolowanego wezwano ustnie do przedłożenia danych w formie elektronicznej w dniu wszczęcia kontroli, czego jednakże nie udokumentowano w żaden sposób,
- trudności techniczne (zmiana oprogramowania księgowego w toku roku podatkowego, zmiana księgowej), konieczność szybkiego przeprowadzenia kontroli (upływ terminu przedawnienia) i brak możliwości oczekiwania na skonfigurowanie danych przez informatyka,
- udostępnienie przez kontrolowanego dokumentacji podatkowo-księgowej w dopuszczalnej formie papierowej, możliwość kontroli dokumentów i ewidencji w miejscu jej prowadzenia i bezpośredni kontakt z osobą prowadzącą dokumentację podatkowo-księgową, co ułatwia wyjaśnianie na bieżąco wszystkich wątpliwości i wpływa na szybkość i efektywność działania, jednocześnie wyjaśniono, że zdaniem kontrolujących żądanie przekazania dokumentacji na informatycznych nośnikach danych wydłuża czas prowadzenia czynności kontrolnych, wobec powyższego zrezygnowano z pisemnej formy wezwania kontrolowanego do przedłożenia dokumentacji podatkowo-księgowej i dowodów księgowych,
- podmiot kontrolowany przekazał Szefowi KAS pliki JPK_VAT za kontrolowany okres, a ponadto czynności kontrolne częściowo prowadzono w biurze rachunkowym, gdzie wszystkie dokumenty prowadzonej kontroli celno-skarbowej udostępniono kontrolującemu – należy zauważyć, że w tym przypadku nie wzięto pod uwagę możliwości wykorzystania innych struktur JPK składanych na żądanie np. JPK_FA,
- zrezygnowano z pisemnej formy wzywania kontrolowanego do przedłożenia dokumentacji podatkowo-księgowej, kierując się fakultatywnością przedłożenia dokumentów tj. na piśmie, w formie dokumentu elektronicznego,

na informatycznych nośnikach oraz kierując się terminem do którego żądanie powinno być spełnione (wskazano termin 7 dni i 14 dni od dnia otrzymania wezwania), dodatkowo wskazano m.in. obowiązek składania przez kontrolowanego tylko plików JPK struktura 4, możliwość bezpośredniego kontaktu z osobą prowadzącą dokumentację podatkowo-księgową, co wiązało się z wyjaśnianiem na bieżąco wątpliwości, udostępnienie dokumentacji w dopuszczalnej formie papierowej, brak angażowania przez kontrolowanego dodatkowych osób w celu zgrania danych z rejestrów w formie elektronicznej i w następstwie dodatkowe czynności kontrolujących w związku z pobraniem tych danych w takiej formie i ich przetwarzanie – także tutaj należy zauważyć, że w tym przypadku nie wzięto pod uwagę możliwości wykorzystania innych struktur JPK składanych na żądanie np. JPK_FA,

- pobranie dokumentów źródłowych w formie papierowej od pełnomocnika kontrolowanego, co dawało możliwość bezpośredniego kontaktu,
- uzgodnienie ze stroną sposobu przekazania dokumentacji tj. papierowo – w wezwaniu o przedłożenie dokumentów związanych z zakresem kontroli nie wskazano możliwości przekazania dokumentów na informatycznych nośnikach danych (art. 159 § 1 pkt 4a ustawy Ordynacja podatkowa), nie wzięto pod uwagę możliwości wykorzystania struktur JPK składanych na żądanie,
- ustalono podczas wykonywania czynności kontrolnych, że podmiot jest mikroprzedsiębiorcą i za okres od października 2017 r. do grudnia 2017 r. nie wystąpił u niego obowiązek generowania plików JPK_VAT, oraz że takowych w formacie JPK nie posiada, a kontrolującym przekazano dokumentację w formie papierowej.

b) Brak odnotowania w aktach kontroli odstąpienia od żądania przekazania danych w formie elektronicznej w toku prowadzonych czynności lub nieudostępnienia ich przez zobowiązany podmiot.

Jako przyczynę braku sporządzenia stosownej adnotacji wskazywano m.in. na przeoczenie, w 1 sprawie okazano wyłącznie odręczną adnotację z rozmowy z Główną Księgową na temat kłopotów z funkcjonowaniem oprogramowania, w 1 sprawie oświadczone, że plików nie wykorzystano ponieważ cyt. „nie było takiej potrzeby”, w 1 przypadku wyjaśniono, że na okoliczność pobrania dokumentów

papierowych sporządzony został protokół, zatem uznano, że nie ma konieczności sporządzania adnotacji o braku pobrania danych w formie elektronicznej lub nie ustalono przyczyny.

- Adnotację uzasadniającą odstępianie od procedury poboru danych w formie elektronicznej w kontroli celno-skarbowej sporządzono w 2 przypadkach, uzasadniono, że dokumenty otrzymane od kontrolowanego zawierały księgi podatkowe, ewidencje oraz rejestry VAT przekazane w formie papierowej.
- Nie przeprowadzono analizy danych z wykorzystaniem narzędzi informatycznych np. EXCEL lub GT Weryfikator:
 - W 1 przypadku stwierdzono, że pobrane pliki JPK_VAT były zapisane w arkuszu Microsoft Excel, ale (jak wynika z wyjaśnień) nie prowadzono analizy z wykorzystaniem innych narzędzi informatycznych.
 - W 1 przypadku mimo pobrania rejestrów VAT na informatycznym nośniku danych, nie wykorzystano narzędzi informatycznych.
 - W 1 przypadku pobrano w toku kontroli celno-skarbowej pliki JPK_VAT, jednakże zawierały one w sumie 8 faktur VAT – stąd wykorzystanie narzędzi informatycznych do analizy plików JPK_VAT, jak wyjaśnili kontrolujący, byłoby niezasadne (złożone wyjaśnienie uzasadnia brak wykorzystania narzędzi informatycznych).
- Sposób zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej, uregulowany został w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej (rozporządzenie w kontrolowanym okresie stosowano do kontroli celno-skarbowej na mocy art. 290a ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej). Dowody zgromadzone na informatycznych nośnikach danych powinny zostać zabezpieczone przed zniszczeniem lub uszkodzeniem, a opakowania stosowane do zabezpieczenia dowodu powinny uniemożliwiać swobodny do nich dostęp.

W badanych sprawach, dowody w postaci pobranych plików JPK_VAT, zestawień EXCEL przekazanych przez kontrahentów kontrolowanego, pobranych od kontrolowanego plików JPK na żądanie, nagrane przez kontrolujących na nośniki informatyczne (płyty DVD/CD, kartę SD) lub przekazane na nośnikach informatycznych

przez kontrolowanych/kontrahentów kontrolowanych, przechowywane i oznaczane były w różnorodny sposób np.:

- płyty/karty SD w zamkniętych lub otwartych kopertach papierowych lub w koszulkach foliowych (w koszulkach znajdowały się nośniki w papierowych lub plastikowych etui),
- w części spraw brak było kart ewidencyjnych dowodu lub stwierdzono późne sporządzenie takich kart,
- dowody na nośnikach informatycznych opatrywano lub nie opatrywano podpisem kontrolujących, nanoszono lub nie nanoszono sygnaturę akt kontroli celno-skarbowej, sygnaturę nanoszono bezpośrednio na płytę CD/DVD lub na etui płyty lub na papierowej kopercie lub na foliowej koszulce (opisane markerem).

Powyższe (w różnym zakresie) dotyczy dowodów utrwalonych w toku 13 kontroli celno-skarbowych.

Zgodnie z § 5 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej, kartę ewidencyjną dowodu umieszcza się w aktach kontroli. W złożonych wyjaśnieniach pracownicy kontrolowanej Jednostki wskazywali, że kartę sporządzają dopiero w chwili odtworzenia dowodu, stąd w aktach już zakończonych kontroli celno-skarbowych brak stosownych kart ewidencyjnych dowodu – mimo, że znajdują się tam dowody utrwalone na nośniku informatycznym.

W części przypadków nośniki informatyczne zawierające dowody z kontroli, nie zostały opatrzone sygnaturą akt sprawy i/lub podpisem kontrolujących z WUCS w Poznaniu.

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że zdaniem pracowników kontrolowanej Jednostki powyższe nośniki stanowią całość z kartą ewidencyjną dowodu lub z adnotacją/protokołem z pobrania danych, zatem nie ma konieczności ich opisywania danymi wskazanymi w § 2 ust. 1 cytowanego wcześniej Rozporządzenia.

Zgodnie z załącznikiem nr 1 do Zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 28 lutego 2017 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji kancelaryjnej izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwum zakładowego izb administracji skarbowej:

- każdy informatyczny nośnik danych przekazywany ze składu informatycznych nośników danych do archiwum zakładowego powinien być trwale oznakowany

w sposób pozwalający na jego jednoznaczną identyfikację (§ 47 ust. 3).

Dotyczy to zarówno nośników informatycznych dostarczonych przez kontrolowanego do WUCS (zgodnie § 18 ust. 1 pkt 5 wpływy w postaci elektronicznej mogą być doręczone do urzędu celno-skarbowego na informatycznym nośniku danych, natomiast w myśl § 20 ust. 7 pkt 2 po zakończeniu sprawy przesyłki na informatycznych nośnikach danych są przekazywane do składu informatycznych nośników danych), jak i wytworzonych w toku załatwiania sprawy (§ 34 ust. 4 powołanego zarządzenia).

Z uwagi na występujące różnice w powyższych kwestiach, po zakończeniu kontroli zwrócono się do komórek merytorycznych IAS w Poznaniu, o opinię dotyczącą tych zagadnień. Wobec powyższego, zagadnienie zostało wyłączone z oceny w ramach niniejszej kontroli. Stosowne informacje zostaną przekazane do WUCS w Poznaniu w terminie późniejszym przez właściwą komórkę merytoryczną IAS w Poznaniu.

- We wszystkich zakończonych kontrolach celno-skarbowych nośniki informatyczne, na które nagrano dowody kontroli, znajdowały się w aktach kontroli.

Zgodnie z § 20 ust. 7 pkt 2 Zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 lutego 2017 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji kancelaryjnej (...), po zakończeniu sprawy przesyłki na informatycznych nośnikach danych, powinny zostać przekazane do składu informatycznych nośników danych. W kwestii terminu przekazania nośników informatycznych do składu informatycznych nośników wystąpiono o opinię do komórki merytorycznej. Powyższe zagadnienie zostało wyłączone spod oceny.

- Wszystkie karty ewidencyjne dowodu znajdujące się w okazanych aktach kontroli zostały sporządzone według wzoru, o którym mowa w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej (Dz.U. Nr 166, poz. 1392).
- Ponadto, na podstawie okazanej dokumentacji badanych spraw stwierdzono następujące niewłaściwe działania lub niewłaściwe udokumentowanie prowadzonych czynności (dokonywanych ustaleń):
 - z protokołu wydania dokumentacji na czas trwania kontroli celno-skarbowej nie wynika, co zawierała wydana kontrolującym pamięć Flash (1 przypadek),

- adnotacje z przyjęcia danych w formie elektronicznej zostały sporządzone w oparciu o błędną podstawę prawną tj. art. 79 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS (1 sprawa), art. 177 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w związku z art. 31 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, art. 202 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (1 sprawa),
- na 7 kartach ewidencyjnych dowodu brak podpisu pracownika organu kontrolującego, a na 1 karcie brak podpisu pracownika organu kontrolującego oraz w poz. 1 brak naniesionej daty odtworzenia dowodu – jako przyczynę wskazywano przeoczenie,
- karty ewidencyjne dowodu zostały wydrukowane po 6 i więcej miesiącach od pozyskania dowodu, jak wyjaśniono karty zostały wydrukowane w momencie przekazywania kopii akt sprawy do Działu Dochodzeniowo-Śledczego CZS w Poznaniu,
- ze sporządzonej adnotacji w sprawie pobrania danych w formie elektronicznej nie wynika, gdzie dokonano pobrania danych (w siedzibie Spółki, w siedzibie WUCS w Poznaniu), kto przekazał dane, w czyjej obecności dokonano pobrania,
- czynność weryfikacji okazanych dokumentów potwierdzano niejednolicie tj. co do zasady w protokole kontroli dokumentów i ewidencji sporządzonym na podstawie art. 81 ust. 1 pkt 6 ustawy o KAS, w 1 przypadku udokumentowano adnotacją, a nie protokołem - wyjaśniono, że sporządzenie protokołu kontroli dokumentów i ewidencji na podstawie art. 81 ust. 1 pkt 6 ustawy o KAS byłoby powieleniem informacji, które zostaną zawarte w wyniku kontroli, wyjaśniono także, że wystarczającym (choć nie obowiązkowym) było więc sporządzenie adnotacji z czynności weryfikacji okazanych dokumentów, w 2 sprawach w aktach kontroli nie stwierdzono protokołów, ani adnotacji dotyczących kontroli dokumentów i ewidencji – kontrole negatywne zakończone wynikiem kontroli,
- w toku kontroli celno-skarbowej pisemnie wezwano kontrolowaną spółkę do dostarczenia uwierzytelnionych kserokopii wskazanych w piśmie dokumentów, poproszono również o przedstawienie uwierzytelnionych kopii m.in. faktur zakupu i sprzedaży VAT – wezwanie sporządzone na podstawie art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy

- o Krajowej Administracji Skarbowej. W wezwaniu nie wskazano, czy dokumenty mogą być przedłożone w formie dokumentu elektronicznego lub na informatycznych nośnikach danych (art. 159 § 1 pkt 4a ustawy Ordynacja podatkowa). Wyjaśniono, że o możliwości przekazywania dokumentów w tej formie kontrolowany został poinformowany w dniu wszczęcia kontroli,
- adnotacja w sprawie pobierania danych w formie elektronicznej, dokumentująca przyjęcie od Głównego Księgowego kontrolowanej spółki danych w formie elektronicznej tj. płytę – dokumenty księgowe za 2012 r., została sporządzona nieprecyzyjnie - na adnotacji brak podpisu osoby przekazującej dane w formie elektronicznej, nie wynika z niej również, gdzie dokonano czynności przekazania danych w formie elektronicznej na płycie DVD-R (wyjaśniono, że adnotację sporządzono w siedzibie Urzędu, a pliki przekazał mailem Główny Księgowy, pliki zostały następnie zgrane na płytę CD),
 - sporządzono adnotację z włączenia materiału dowodowego (pliki JPK_VAT kontrolowanego i kontrahentów kontrolowanego pobrane z WRO-SYSTEM). Z powyższej adnotacji nie wynika jakiego dnia pobrane pliki zostały włączone do akt sprawy, brak wskazania m.in. rozmiaru plików, sum kontrolnych. Adnotacja została sporządzona z opóźnieniem w stosunku do pobrania plików (przypadki 5-miesięcznego opóźnienia). W 1 przypadku stwierdzono, że nie pobrano pliku JPK_VAT z WRO-SYSTEM za okres wskazany w adnotacji, co jak wyjaśniono wynikało z pomyłki pisarskiej (z Protokołu kontroli dokumentów i ewidencji nie wynika, aby kontrolą objęto transakcje z kontrahentem za ten okres). Reasumując, adnotacja została sporządzona niezetelnie i niezgodnie z obowiązującymi w kontrolowanym okresie regulacjami wewnętrznymi,
 - przekazany przez kontrolowaną Spółkę pendrive zawierający dane elektroniczne, zwrócono po ponad 5 miesiącach od skopiowania danych na nośnik SD,
 - włączono do kontroli celno-skarbowej dowód w postaci płyty CD zawierającej pliki JPK_VAT kontrolowanej firmy, pobrane z WRO-SYSTEM i utrwalone 12 marca 2018 r. Na podstawie danych przekazanych przez Ministerstwo Finansów ustalono, że pobrania plików JPK_VAT za sprawdzany okres dokonał w dniach 5 marca 2018 r., 7 marca 2018 r. i 12 marca 2018 r. kontrolujący

(wskazując jako cel pobrania – kontrola celno-skarbowa) – stwierdzono rozbieżność pomiędzy faktycznym pobraniem plików JPK_VAT z WRO-SYSTEM, a treścią postanowienia - wyjaśniono, że w postanowieniu o włączeniu do akt dowodu w postaci plików JPK_VAT kontrolowanego na nośniku informatycznym wymieniono datę faktycznego utworzenia zapisu na nośniku, a nie datę pobrania pliku z WRO-SYSTEM (1 sprawa),

- postanowieniem włączono do akt kontroli celno-skarbowej nośnik elektroniczny w postaci płyty DVD zawierającej plik JPK_VAT kontrolowanego – w postanowieniu nie wskazano rozmiaru całkowitego pobranych plików, wbrew regulacjom zawartym w „Wewnętrznej procedurze postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu” (2 sprawy) – jako przyczynę wskazano przeoczenie.
- Kontrole ewidencjonowane były w programie KARTA2. W zakresie wykorzystania danych elektronicznych wprowadzano następujące oznaczenia kontroli:
DEL000 – Kontrole, w których wykorzystano pobrane dane elektroniczne (4 kontrole),
DEL001 – Kontrole, w których pobrano zbiory w formie elektronicznej (1 kontrola),
EKO000 – e-kontrole (3 kontrole).
Z tego w 1 przypadku wprowadzono w programie KARTA2 niewłaściwe oznaczenie kontroli - wprowadzono *DEL001 – Kontrole w których pobrano zbiory w formie elektronicznej*, mimo że takich zbiorów nie pobrano.

Podsumowując, skontrolowane zagadnienie wykorzystania narzędzi informatycznych w kontrolach celno-skarbowych stwierdzono, że w 56% badanych kontroli (10 z 18) wykorzystano programy informatyczne ACL, EXCEL, GT Weryfikator. Z aplikacji WRO-SYSTEM korzystano w celu pobrania plików JPK_VAT kontrolowanych lub kontrahentów kontrolowanych w 67% badanych kontroli celno-skarbowych (12 z 18). Ponadto wykorzystywano inne moduły WRO-SYSTEM w różnym zakresie w zależności od potrzeb – głównie *WRO-Skarbiec*, *Transakcje* i *Ocena podatnika VAT*.

Należy jednak zauważyć, że w niskim stopniu wykorzystywano możliwość pobierania od kontrolowanych rejestrów, ksiąg, dokumentów w formie elektronicznej. Pliki JPK na żądanie wykorzystano w 2 na 18 badanych kontroli. Jako jedną z przyczyn wskazywano brak obowiązku

przekazywania przez kontrolowanych takich plików.

Wykorzystanie danych elektronicznych ma na celu m.in. skrócenie czasu trwania czynności kontrolnych, automatyzację weryfikacji danych podatkowych, skuteczne przeciwdziałanie oszustwom podatkowym, w tym przestępstwom karuzelowym oraz efektywne wykorzystywanie informatycznych narzędzi analitycznych przez organy podatkowe w związku z art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. W ponad połowie badanych spraw stwierdzono brak występowania z żądaniem przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej (pliki JPK). Należy zauważyć, że mikroprzedsiębiorcy, mali i średni przedsiębiorcy (w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz ustawy Prawo przedsiębiorców) w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. mogli fakultatywnie przekazywać dane w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa (powyższy obowiązek w odniesieniu do wskazanych wyżej podmiotów został wprowadzony od 1 lipca 2018 r.). Powyższe oznacza, że część kontrolujących z WUCS w Poznaniu nie podejmowała działań w celu pozyskania stosownych danych w postaci elektronicznej.

3. Wykorzystanie plików JPK

Zalecenia dotyczące szerszego korzystania z uprawnienia określonego w art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej w związku z art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu przekazał do Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu pismem nr 3001-ICK.4022.122.2017.2 z 5 września 2017 r. Ponadto w 2017 r. do Urzędu przekazano do użytku służbowego opracowanie Departamentu Kontroli i Analiz Ekonomicznych z października 2017 r. pt.: „Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)”. W kontrolowanym okresie obowiązywała także Wewnętrzna procedura dotycząca wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej Pionu Kontroli WUCS w Poznaniu.

Ustalono, że 126 pracowników ukończyło szkolenie e-learningowe na platformie ATENA2 w temacie „Jednolity Plik Kontrolny – informacje podstawowe”.

Szczegółowe badanie wykorzystania plików JPK przeprowadzono na próbie 18 spraw wymienionych w punkcie 2 niniejszego dokumentu:

Lp.	Zakres kontroli	Wykorzystane pliki JPK kontrolowanego
1.	VAT 07/2017	JPK_VAT za 07/2017
2.	VAT 2014 r.	-
3.	VAT 2013 r.	-
4.	VAT I kw. 2017 r.	JPK_VAT za 01/2017, 02/2017, 03/2017
5.	VAT 07/2016 – 12/2016	-
6.	CIT 2012 r.	-
7.	CIT 01.01.2012 r. – 31.03.2013 r.	-
8.	CIT 2016 r.	JPK_VAT za okres 07/2016 - 12/2016 JPK na żądanie – struktury: JPK_WB, JPK_MAG, JPK_KR, JPK_FA.
9.	CIT 2016 r.	JPK_VAT za okres 07/2016 – 12/2016 JPK na żądanie – struktury: JPK_WB, JPK_MAG, JPK_KR, JPK_FA.
10.	VAT 2017 r.	-
11.	VAT 2017 r.	JPK_VAT
12.	VAT 2017 r.	JPK_VAT
13.	VAT 10/2017 – 01/2018	JPK_VAT wyłącznie za 01/2018
14.	VAT 01/2018	JPK_VAT
15.	VAT 02/2018	JPK_VAT
16.	VAT 03/2018	JPK_VAT
17.	VAT 10/2017 – 01/2018	JPK_VAT wyłącznie za 01/2018
18.	VAT 01/2018 – 04/2018	JPK_VAT

W 12 na 18 badanych kontroli celno-skarbowych wykorzystano pliki JPK, w tym:

- w 2 na 18 pliki JPK na żądanie,
- w 12 na 18 pliki JPK_VAT składane obligatoryjnie przez podatników.

We wszystkich kontrolach celno-skarbowych, obejmujących swoim zakresem okres, za który kontrolowane podmioty złożyły pliki JPK_VAT, pliki te zostały wykorzystane. Korzystano z nich w różnym zakresie, tj. stanowiły one dowód kontroli (zostały włączone postanowieniem do akt kontroli), prowadzono w oparciu o nie analizy, sporządzano z nich wydruki. W toku kontroli celno-skarbowych wykorzystywano także pliki JPK_VAT kontrahentów kontrolowanego.

W przypadku pobrania plików JPK na żądanie (2 kontrole celno-skarbowe) w aktach znajduje się m.in. wezwanie z żądaniem przekazania przedłożenia dokumentów, ewidencji i pisemnych wyjaśnień w formie elektronicznej na informatycznym nośniku danych, ksiąg oraz dowodów księgowych za kontrolowany okres o strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a ustawy OP (JPK), tj.: Księgi rachunkowe – JPK_KR, Wyciąg bankowy – JPK_WB, Magazyn – JPK_MAG, Faktury – JPK_FA. W wezwaniu wskazano, że jedynie w przypadku,

kiedy nie będzie możliwe wygenerowanie ww. plików JPK za okres od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2016 r. (kontrole prowadzono za okres całego 2016 r.) należy przekazać w formie elektronicznej na informatycznym nośniku dane, wygenerowane bezpośrednio z programu informatycznego służącego do prowadzenia ksiąg podatkowych i rachunkowych – księgi i ewidencje rachunkowe prowadzone dla celów rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych.

Od kontrolowanych pobrano pliki JPK na żądanie: JPK_WB, JPK_MAG, JPK_KR, JPK_FA. Przedmiotowe pliki JPK zostały przekazane przez kontrolowanych na informatycznych nośnikach danych. W przypadku przesłania/przekazania przez kontrolowaną spółkę danych na informatycznych nośnikach danych, sporządzano adnotację, z której wynikała m.in. nazwa pliku, MD5, czas modyfikacji, rozmiar pliku, rozszerzenie. W 1 przypadku pliki JPK na żądanie – JPK_FA zostały przez Spółkę przesłane mailem na adres e-mail (tak wynika z akt kontroli), następnie zapisane na płycie, a adnotacja, karta ewidencyjna oraz płyta stanowią akta kontroli.

Podatnik przekazał pliki JPK_FA w niewłaściwy sposób, a kontrolujący z WUCS w Poznaniu nie podjęli działań w celu ich pozyskania w trybie uregulowanym w przepisach *Rozporządzenia Ministra Finansów z 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przysyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane.*

W tej sprawie uzyskano opinię komórki merytorycznej. Uwzględniając powyższą opinię, należy wskazać na konieczność informowania podatnika o właściwym sposobie przekazywania plików JPK.

Stwierdzono również, że kontrolujący w toku kontroli celno-skarbowych nie starali się pozyskać od kontrolowanych plików JPK składanych na żądanie – świadczy o tym brak występowania z żądaniem przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej (pliki JPK), odpowiadającej strukturze logicznej według wzoru określonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, co opisano szczegółowo w poprzednim punkcie.

Pliki JPK_VAT składane obligatoryjnie przez kontrolowanych pobierano z aplikacji WRO-SYSTEM. We wszystkich badanych przypadkach pobrań dokonali kontrolujący. Pobrane pliki JPK_VAT nagrywano na nośniki informatyczne (DVD, CD) i postanowieniem włączano

do akt kontroli celno-skarbowej jako dowód. Na okoliczność pobrania plików JPK_VAT z WRO-SYSTEM w części spraw sporządzano adnotację (sporządzenie adnotacji zgodnie z obowiązującą wewnętrzną procedurą nie było wymagane). Stwierdzono odstępstwa od tego sposobu działania:

- W 1 przypadku pobranych plików JPK_VAT nie zgrano na informatyczny nośnik danych – postąpiono niezgodnie z „Wewnętrzną procedurą postępowania dotyczącą wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu”. Pobrane dane wydrukowano i w tej formie znajdują się w aktach sprawy. Nie prowadzono analiz merytorycznych z wykorzystaniem narzędzi informatycznych. Wyjaśniono, że pobrane pliki JPK_VAT były zapisane w arkuszu Microsoft Excel, jednak z uwagi na niewielki rozmiar plików – sprzedaż 1 pozycja, zakupy 87 pozycji – brak było możliwości przeprowadzenia jakiegokolwiek merytorycznej analizy w formie elektronicznej; w związku z powyższym wystarczające do analizy danych były wydruki pobranych plików i ich konfrontacja z przedłożonymi przez kontrolowaną rejestrami zakupu i sprzedaży oraz z fakturami, będącymi podstawą dokonanych w nich zapisów.
- W toku kontroli celno-skarbowej (na dzień badania kontrola w toku), kontrolujący pobrał pliki JPK_VAT z WRO-SYSTEM za kontrolowany okres wskazując jako powód „kontrola celno-skarbowa”, jednakże powyższe nie znalazło odzwierciedlenia w okazanym materiale z kontroli – wyjaśniono, że pliki JPK_VAT z WRO-SYSTEM pobrano wyłącznie w celach analitycznych. Kontrola celno-skarbowa prowadzona jest w zakresie podatku CIT, natomiast pliki JPK_VAT stanowią rejestry zakupu i sprzedaży dla celów podatku VAT. Plików nie włączano do akt sprawy, z uwagi na zakres kontroli oraz fakt, że nie zaistniała konieczność ujęcia ich w aktach sprawy jako materiał dowodowy.
- W kontroli celno-skarbowej (na dzień badania kontrola w toku) adnotację w sprawie pobrania danych w formie elektronicznej z WRO-SYSTEM sporządzono po ponad 3 miesiącach od ich pobrania. Zgodnie z "Wewnętrzną procedurą postępowania dotyczącą wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu" wprowadzoną, Decyzją nr 11/2017 Naczelnika WUCS w Poznaniu z dnia 9 listopada 2017 r., w przypadku pobrania plików dotyczących kontrolowanego z systemu "WRO-SYSTEM" należy postanowieniem włączyć nośnik

do akt sprawy, a w postanowieniu należy wskazać dane identyfikujące nośnik. W okazanych aktach kontroli brak przedmiotowego postanowienia o włączeniu do akt pobranych z WRO-SYSTEM plików JPK_VAT. Wyjaśniono, że kontrola prowadzona jest w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Pliki JPK_VAT pobrano w celach analizy i dla potrzeb roboczych, zweryfikowania pewnych informacji. Włączono je do akt sprawy sporządzając adnotację w dniu 26 października 2018 r., kiedy uznano, że informacje w nich zawarte mogą zostać wykorzystane w kontroli. Nie sporządzano postanowienia.

- Postanowieniem włączono do akt kontroli celno-skarbowej nośnik elektroniczny w postaci płyty DVD-R. W postanowieniu nie wskazano rozmiaru całkowitego pobranych plików, wbrew regulacjom zawartym w „Wewnętrznej procedurze postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu” (1 kontrola).
- W kontroli celno-skarbowej (1 kontrola) adnotację w sprawie przyjęcia danych w formie elektronicznej (dotyczy plików JPK_VAT pobranych z WRO-SYSTEM) sporządzono dnia 1 sierpnia 2018 r. Pobrań plików JPK_VAT dokonano w dniach od 12 kwietnia 2018 r. do 4 lipca 2018 r. – zatem adnotację sporządzono z opóźnieniem. Notatka zawiera błąd w zakresie daty przyjęcia dowodu, który stanowi oczywistą omyłkę. Ze złożonych przez Kierownika komórki wyjaśnień wynika, że przypuszczalnie kontrolująca sporządziła zbiorczą adnotację, po pobraniu wszystkich potrzebnych wg niej plików JPK_VAT. Załącznik do adnotacji stanowiła płyta CD zawierająca pobrane pliki JPK_VAT.

Powyższej płyty CD nie włączono postanowieniem do akt sprawy, wbrew obowiązującej wewnętrznej procedurze postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej (sporządzono wyłącznie adnotację w sprawie przyjęcia danych elektronicznych).

Jednakże postanowieniem z dnia 28 sierpnia 2018 r. nr 398000-CKK-21.500.9.2018.30 sporządzonym na podstawie art. 178, art. 179 § 1, art. 293 § 1, § 2, art. 216 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o KAS, wyłączono ze względu na interes publiczny, przyjęte w formie elektronicznej od CAiPAS-Administracja i zapisane na informatycznym nośniku (płyta CD) dane z rejestru JPK wyszczególnionych w postanowieniu podmiotów.

W tym samym dniu tj. 28 sierpnia 2018 r. postanowieniem nr 398000-CKK-21.500.9.2018.31 włączono do akt kontroli celno-skarbowej wyciągi dotyczące transakcji nabycia towarów zapisane w formie elektronicznej (płyta CD) i papierowej, uzyskane z rejestrów JPK wyszczególnionych kontrahentów i kontrolowanego. Z postanowienia wynika, że dane zapisane na nośniku informatycznym (płyta CD) oraz ich papierowe wydruki stanowią załącznik do pisma włączonego do akt sprawy.

Podsumowując, w powyższej sprawie ostatecznie pobrane pliki stanowiące dowód w kontroli celno-skarbowej zostały włączone postanowieniem do akt sprawy. Wewnętrzna procedura regulowała sposób postępowania w przypadku pobrania plików JPK dotyczących kontrahenta kontrolowanego. Oryginalny plik JPK zawierający dane o wszystkich transakcjach kontrahenta powinien zostać wyłączony z akt sprawy. Jednakże uprzednio zasadnym było włączenie go do akt kontroli.

- W okazanych aktach kontroli celno-skarbowej (1 kontrola) brak odniesienia do pobranych plików JPK_VAT. Wyjaśniono, że pliki JPK_VAT z WRO-SYSTEM były wyłącznie analizowane przy wykorzystaniu modułu ANALIZER oraz nie pobrano ich na żaden informatyczny nośnik danych, pliki te nie są nigdzie przechowywane. Wyjaśniono także, że do akt sprawy nie włączono plików JPK_VAT kontrolowanego i kontrahenta z WRO-SYSTEM z uwagi na to, że zostały one wykorzystane wyłącznie w celu dokonania czynności analitycznych, przygotowujących do przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego, które zostały udokumentowane protokołem.
- W toku kontroli celno-skarbowej (1 kontrola) pobrany z WRO-SYSTEM plik JPK_VAT za 01/2018 został wydrukowany – w tym przypadku postąpiono niezgodnie z „Wewnętrzną procedurą postępowania dotyczącą wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu”, zgodnie z którą pliki dotyczące kontrolowanego, pobrane z systemu „WRO-SYSTEM” należy m.in. zgrać na informatyczny nośnik danych, wygenerować sumy kontrolne, a następnie postanowieniem włączyć do akt sprawy. W zakresie drukowania pobranych plików JPK_VAT, wyjaśniono, że jest to praktyczne dla analizy dowodów przez organy oraz przeglądania akt przez stronę (bezpośredni dostęp do treści dowodu). Wyjaśniono również, że pliki JPK_VAT otwierano/pobierano w celach przeprowadzenia czynności sprawdzających oraz analiz wybranych kontrahentów, a dla kontrolowanej Spółki w celu

przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej. Nie włączono postanowieniem do akt sprawy pobranych plików JPK_VAT, dotyczących kontrahentów kontrolowanego.

- W kontroli celno-skarbowej (1 kontrola) pliki JPK_VAT dwóch kontrahentów kontrolowanego pobrano tylko na dysk twardy, w celu analizy, tj. sprawdzenia, czy nabycia u kontrolowanego są zgodne z dostawami od tych kontrahentów. W związku z tym, że nie stwierdzono rozbieżności – zrezygnowano z generowania dla tych plików sum kontrolnych, i z dalszych czynności, o których mowa w „wewnętrznych procedurach” w pkt III 2 d. Z czynności pobrania plików JPK_VAT kontrahentów z „WRO-SYSTEM” sporządzono „adnotację”, którą wpięto do akt podręcznych.

Podsumowując ustalono, że mimo uregulowania w „Wewnętrznej procedurze postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu”, wprowadzonej Decyzją nr 11/2017 Naczelnika WUCS w Poznaniu z dnia 9 listopada 2017 r. sposobu postępowania w przypadku pobrania plików JPK_VAT, stwierdzono nieprzestrzeganie w pełni jej unormowań przez kontrolujących w 5 sprawach na 12, w których wykorzystano pliki JPK_VAT.

Zauważono również, że w przypadku wykorzystania w toku kontroli celno-skarbowej plików JPK_VAT w protokołach kontroli dokumentów i ewidencji (także adnotacjach), znajdują się wzmianki o objęciu kontrolą plików JPK_VAT. Brak natomiast dokładnych zapisów dotyczących pobranych plików JPK_VAT, np. którego dnia złożonych plików JPK_VAT dokonano pobrania, czy informacji o porównaniu pliku JPK_VAT z deklaracją (sprawdzenia wartości podatku należnego i naliczonego).

W przypadku pobrania plików JPK_VAT z WRO-SYSTEM należy wskazać cel w jakim kontrolujący dokonują pobrania. W badanych sprawach w sytuacji pobrania plików kontrolowanego za kontrolowany okres wskazywano powód: „kontrola celno-skarbowa” natomiast w przypadku pobierania plików JPK_VAT kontrahentów kontrolowanego, lub gdy pobierano pliki JPK_VAT kontrolowanego niezwiązane wprost z kontrolowanym okresem powód: „czynności sprawdzające”, a w przypadku pobierania plików JPK_VAT spoza zakresu kontroli wskazywano powód „analiza”. Z udzielonych wyjaśnień wynika, że taki sposób wynikał z przyjętej przez Urząd praktyki, osoby udzielające wyjaśnień nie posiadały informacji, czy konsultowano się w tej sprawie z koordynatorem JPK IAS w Poznaniu. W badanych 4 sprawach (4 na 12) stwierdzono, odstępstwa od przyjętej przez Organ praktyki:

- Kontrolujący pobrał plik JPK_VAT kontrolowanego spoza zakresu kontroli, gdzie jako

powód wskazano: kontrola celno-skarbowa, wyjaśniono, że związane to było z faktem sprawdzenia zgodności w zakresie podatku naliczonego i należnego dotyczącego badanego okresu.

- We WRO-SYSTEM wskazano niewłaściwy cel pobrania plików JPK_VAT kontrolowanego z okresu objętego kontrolą tj. kontrola podatkowa, zamiast kontrola celno-skarbowa – powyższe wynika z omyłki.
- W toku kontroli celno-skarbowej w przypadku pobrania pliku JPK_VAT kontrahenta kontrolowanego wskazano powód „czynności sprawdzające” lub „kontrola celno-skarbowa” – tj. niejednolicie. Wyjaśniono, że w przypadku przeglądania plików JPK_VAT, dotyczących kontrahenta kontrolowanego dla tego samego okresu, w jednym przypadku pomyłkowo wskazano powód: kontrola celno-skarbowa, prawidłowo powinno być: czynności sprawdzające. Podobnie w innej kontroli, gdzie pobierając pliki JPK_VAT kontrahentów kontrolowanego wskazywano powód „czynności sprawdzające” lub „analiza” (dotyczy miesięcy nieobjętych zakresem kontroli) lub „kontrola celno-skarbowa”.

Pobrane pliki JPK_VAT kontrahenta kontrolowanego również mają związek z kontrolą celno-skarbową, a zatem ich pobranie powinno być w ten sposób oznaczone. Natomiast w przypadku pobierania plików JPK_VAT kontrolowanego za okresy inne niż kontrolowany, należałoby wskazywać powód analiza lub kontrola celno-skarbowa – w zależności od rodzaju dokonywanych ustaleń i ich wpływu na ustalenia kontroli celno-skarbowej. W tej sprawie zwrócono się do komórki ICK Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z prośbą o zajęcie stanowiska. Z uzyskanej odpowiedzi wynika, że do tej pory ani Ministerstwo Finansów ani Izba Administracji Skarbowej w Poznaniu nie przekazywała wytycznych w powyższym zakresie. Zdaniem komórki ICK przy określaniu powodu poboru pliku należy kierować się działaniami podejmowanymi przez Urząd, w których JPK_VAT będzie wykorzystany tj.:

- *kontrola celno-skarbowa* – w sytuacji gdy:
 - a) pobierano pliki JPK_VAT kontrolowanego,
 - b) pobierano pliki JPK_VAT kontrahenta kontrolowanego;
- *analiza*, gdy pobierano pliki JPK_VAT przed wdrożeniem konkretnej procedury podatkowej (np. w celu weryfikacji prawidłowości złożonych przez podatnika deklaracji przed dokonaniem zwrotu, w celu zbadania innych plików kontrolowanego niezwiązanych wprost z prowadzoną kontrolą, w celu weryfikacji złożonych korekt itp.),

- *czynności sprawdzające* – w sytuacji, gdy pobierano pliki JPK_VAT w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających, w tym wynikających z art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa,
- *kontrola podatkowa* – w sytuacji, gdy pobierano pliki JPK_VAT kontrolowanego,
- *postępowanie podatkowe* – w sytuacji, gdy pobierano pliki JPK_VAT w prowadzonym postępowaniu podatkowym.

Reasumując, przyjęta przez Organ praktyka wymaga zmiany, natomiast z uwagi na brak wytycznych w tym zakresie nie dokonano oceny tego zagadnienia.

Kontrole ewidencjonowane były w programie KARTA2. W zakresie wykorzystania plików JPK w kontrolach celno-skarbowych wprowadzano następujące oznaczenia kontroli:

- JPK007 ewidencja zakupu i sprzedaży VAT (13 kontrole),
- JPK001 księgi rachunkowe (2 kontrole),
- JPK002 faktury VAT (2 kontrole),
- JPK003 wyciąg bankowy (2 kontrole),
- JPK004 magazyn (2 kontrole).

W 1 przypadku stwierdzono błędne wskazanie oznaczenia JPK007 ewidencja zakupu i sprzedaży VAT. Wyjaśniono, że zaznaczenie JPK007 – ewidencja zakupu i sprzedaży jest w przypadku tej kontroli oczywistą omyłką.

Ponadto zauważono przypadki, że w aktach kontroli celno-skarbowych znajdowały się nagrane na nośniki informatyczne dane z banków tj. wyciągi bankowe, pliki JPK_WB (poddawane analizie z wykorzystaniem narzędzia informatycznego np. EXCEL, ACL). Zostały one pozyskane od kontrolowanego lub kontrahentów kontrolowanego, a nie bezpośrednio z banków przez Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu. Zgodnie z art. 296 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, akta spraw zawierające informacje pochodzące z banków (...), z wyłączeniem informacji, o których mowa w art. 82 § 2, oraz z innych instytucji finansowych przechowuje się w pomieszczeniach zabezpieczonych zgodnie z przepisami o ochronie informacji niejawnych oraz § 2 cytowanego przepisu tj. informacje, o których mowa w par 1 po ich wykorzystaniu są wyłączane z akt sprawy i przechowywane z zachowaniem zasad określonych dla informacji niejawnych o klauzuli „zastrzeżone”, a adnotacji o wyłączeniu dokonuje się w aktach sprawy. Ze złożonych wyjaśnień w badanych sprawach wynika, że zdaniem kontrolujących z WUCS w Poznaniu dane w zakresie operacji na rachunkach bankowych, które zostały utrwalone na płytach CD zostały przekazane przez kontrolowanego

i nie są to informacje o których mowa w art. 48 ustawy o KAS, wobec tego nie ma tu zastosowania art. 296 § 2 Ordynacji podatkowej.

Powyższe informacje przekazano w celu realizacji do Wydziału Kontroli Podatkowej i Celno-Skarbowej oraz Zarządzania Ryzykiem IAS w Poznaniu. Z uwagi na brak ostatecznej interpretacji powyższe zagadnienie wyłączono z oceny w ramach niniejszej kontroli.

Podsumowując skontrolowane zagadnienie wykorzystania plików JPK w kontrolach celno-skarbowych, pozytywnie należy ocenić wykorzystanie plików JPK_VAT składanych obligatoryjnie przez podatników (dostęp do plików za pomocą aplikacji WRO-SYSTEM), tj. we wszystkich kontrolach obejmujących swoim zakresem okres, za który złożono pliki JPK_VAT zostały one wykorzystane. Natomiast pliki JPK na żądanie wykorzystano w 2 na 18 badanych kontroli. Stwierdzono, że kontrolujący w toku kontroli celno-skarbowych nie starali się pozyskać od kontrolowanych plików JPK składanych na żądanie, niezgodnie z zaleceniami wynikającymi z pisma Departamentu Kontroli i Analiz Ekonomicznych Ministerstwa Finansów DKA8.031.1.2018 z 1 lutego 2018 r. oraz zaleceniami Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Ponadto mimo wprowadzonych regulacji wewnętrznych postępowano niezgodnie z nimi.

4. Sposób sprawowania nadzoru nad wykorzystaniem plików JPK oraz narzędzi informatycznych (ACL, Weryfikator, WRO-SYSTEM), w tym kontrola funkcjonalna

Plan Kontroli Funkcjonalnych Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu na 2018 r. zatwierdzony przez Naczelnika Urzędu w dniu 2 lutego 2018 r., nie obejmował zagadnienia związanego z wykorzystaniem plików JPK oraz narzędzi informatycznych (ACL, Weryfikator, WRO-SYSTEM).

Temat „Wykorzystania plików JPK w kontrolach celno-skarbowych” był ujęty w planie kontroli funkcjonalnych na 2017 r. Kontrole funkcjonalne za okres II półrocza 2017 r. udokumentowano *Informacjami o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej* sporządzonymi w dniach 2 i 3 stycznia 2018 r.

Powyższe kontrole zostały przeprowadzone w komórkach CKK-4, CKK-52, CKK-64, CKK-63, CKK-61, CKK-51. W kontrolach funkcjonalnych nie stwierdzono nieprawidłowości i nie wydano zaleceń.

W kontroli funkcjonalnej udokumentowanej *Informacją o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej* sporządzoną dnia 3 stycznia 2018 r. przez p.o. Kierownika Czwartego Działu Kontroli Celno-Skarbowej CKK-4 weryfikacja dotyczyła m.in. kontroli celno-skarbowej ujętej w próbie do kontroli (dotyczy kontroli rozpoczętej w 2017 r. zakończonej w 2018 r.). W *Informacji* stwierdzono, że pobrano pliki JPK_VAT za I kwartał 2017 r., a do analizy plików wykorzystano arkusz kalkulacyjny EXCEL. Wyjaśnień w zakresie korzystania z narzędzi informatycznych w toku kontroli prowadzonej przez Dyrektora IAS w Poznaniu udzielił kontrolujący cyt.: „Z uwagi na to, że wszystkie rejestry zawierały zaledwie 8 pozycji łącznie, do weryfikacji danych nie trzeba było używać żadnych specjalistycznych programów, w tym nawet programu excel, a można było dokonać tego „ręcznie”. Zatem w przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej niewłaściwie ustalono stan faktyczny.

Informacji w zakresie sprawowanego nadzoru udzielił Zastępca Naczelnika:

1. Udostępnione dla WUCS w Poznaniu licencje oprogramowania ACL w kontrolowanym okresie wykorzystywane były przez pracowników pionu kontroli m.in. do analizy plików JPK. Narzędzie to pozwala wyłącznie na analizę danych pozyskanych w toku czynności kontrolnych. Nie stanowi ono natomiast bazy danych, zawierających informacje o transakcjach, czy podatnikach, w związku z tym wykorzystanie tego oprogramowania nie podlegało bezpośredniemu nadzorowi. Niemniej jednak planowane jest dokonanie analizy wykorzystania oprogramowania ACL przez pracowników WUCS w Poznaniu i w razie potrzeby nastąpi przesunięcie posiadanych licencji do zespołów kontrolnych, zgłaszających potrzeby jego wykorzystania.
2. Narzędzie informatyczne GT Weryfikator służy m.in. do walidacji plików JPK pobieranych na żądanie, tj. sprawdzenia ich zgodności ze składnią (budowa syntaktyczna) oraz ze strukturą plików JPK. W kontrolowanym okresie narzędzie to posiadało tylko 3 pracowników i było ono wykorzystywane sporadycznie. W związku z tym nie prowadzono bezpośredniego nadzoru. Obecnie pracownicy WUCS w Poznaniu posiadają powszechny dostęp do oprogramowania rekomendowanego przez Ministerstwo Finansów tj. Gen-JPK i w tym programie dokonywać będą walidacji plików JPK. Jak wskazano w wyjaśnieniach z dnia 16 stycznia 2019 r. Naczelnik Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu dokona aktualizacji „Wewnętrznej procedury postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu”, w zakresie wskazania programu Gen-JPK jako wyłącznego programu do walidacji plików JPK.

3. Nadzór nad wykorzystaniem plików JPK w czynnościach kontrolnych w kontrolowanym okresie sprawowany był na bieżąco przez kierowników komórek organizacyjnych, a informacje w tym zakresie raportowane były poprzez comiesięczne sprawozdania składane do wyznaczonego pracownika pionu kontroli. Informacja o wykorzystaniu plików JPK w toku czynności analitycznych zamieszczana jest w aplikacji WUJA, co pozwala na monitorowanie stopnia ich wykorzystania.

4. Informacje o logowaniach i zbiorcze raporty dotyczące wykorzystania WRO-SYSTEM przez pracowników WUCS w Poznaniu dostępne są na poziomie IAS w Poznaniu lub u administratorów WRO-SYSTEM. W związku z tym Naczelnik WUCS w Poznaniu nie posiadał możliwości pełnienia nadzoru nad wykorzystaniem platformy WRO-SYSTEM.

5. Pracownicy pionu kontroli, w tym kierownicy komórek kontrolnych prowadzili głównie telefoniczne konsultacje z lokalnym koordynatorem ds. JPK z IAS w Poznaniu w zakresie funkcjonalności platformy WRO-SYSTEM oraz zasad przyznawania i odbierania uprawnień do systemu. Kierownicy pionu kontroli w dniu 23 maja 2018 r. uczestniczyli w naradzie w IAS w Poznaniu, w trakcie której omawiane były zagadnienia związane z funkcjonalnościami tego systemu.

Podsumowując w toku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

1. W 14 sprawach nie wykonano zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, przekazanych pismem z 5 września 2017 r. znak sprawy 3001-ICK.4022.122.2017.2 UNP: 3001-17-092292, w szczególności stwierdzono:
 - a) Niski stopień wykorzystania możliwości pobierania od kontrolowanych rejestrów, ksiąg, dokumentów w formie elektronicznej, w tym w formie plików JPK na żądanie.
 - b) Niepodejmowanie działań w celu pozyskania danych w postaci elektronicznej. Brak wystąpienia (lub brak udokumentowania wystąpienia) do kontrolowanego z żądaniem przekazania całości lub części ksiąg oraz dowodów księgowych, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej (pliki JPK) odpowiadającej strukturze logicznej według wzoru określonego w Biuletynie Informacji Publicznej, na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą (14 kontroli celno-skarbowych).

- c) Brak odnotowania w aktach kontroli odstąpienia od żądania przekazania danych w formie elektronicznej w toku prowadzonych czynności lub nieudostępnienia ich przez zobowiązany podmiot (6 kontroli celno-skarbowych).
2. Niski udział kontroli celno-skarbowych z wykorzystaniem ACL w stosunku do ogółu prowadzonych kontroli – na poziomie 1% oraz niskie wykorzystanie posiadanych licencji ACL w kontrolach celno-skarbowych, przez pracowników posiadających takie licencje. Niewykorzystywanie licencji ACL w prowadzonych analizach.
3. Błędy w zakresie sporządzania adnotacji z przyjęcia danych w formie elektronicznej, tj.:
- a) Adnotacje z przyjęcia danych w formie elektronicznej zostały sporządzone w oparciu o błędną podstawę prawną (2 przypadki).
 - b) Ze sporządzonej adnotacji w sprawie pobrania danych w formie elektronicznej nie wynika, gdzie dokonano pobrania danych (w siedzibie Spółki, w siedzibie WUCS w Poznaniu), kto przekazał dane, w czyjej obecności dokonano pobrania (1 adnotacja).
 - c) Adnotacja w sprawie pobierania danych w formie elektronicznej, dokumentująca przyjęcie od kontrolowanej spółki danych w formie elektronicznej, została sporządzona nieprecyzyjnie - na adnotacji brak podpisu osoby przekazującej dane w formie elektronicznej, nie wynika z niej również, gdzie dokonano czynności przekazania danych w formie elektronicznej na płycie DVD-R (1 adnotacja).
4. Niewłaściwe sporządzenie kart ewidencyjnych dowodu:
- a) Na 7 kartach ewidencyjnych dowodu brak podpisu pracownika organu kontrolującego, a na 1 karcie brak podpisu pracownika organu kontrolującego oraz brak naniesionej daty odtworzenia dowodu.
 - b) Karty ewidencyjne dowodu zostały wydrukowane po 6 i więcej miesiącach od pozyskania dowodu (1 kontrola celno-skarbowa).
5. Adnotacje z włączenia materiału dowodowego (pliki JPK_VAT kontrolowanego i kontrahentów kontrolowanego pobrane z WRO-SYSTEM) sporządzono nierzetelnie i niezgodnie z obowiązującymi w kontrolowanym okresie regulacjami wewnętrznymi. Z adnotacji nie wynika jakiego dnia pobrane pliki zostały włączone do akt sprawy, brak

wskazania m.in. rozmiaru plików, sum kontrolnych. Ponadto, adnotacje zostały sporządzone z opóźnieniem w stosunku do pobrania plików (przypadki 5-miesięcznego opóźnienia). W 1 przypadku w adnotacji wskazano plik JPK_VAT za okres, za który nie dokonano pobrania z WRO-SYSTEM. Powyższe błędy stwierdzono w 1 kontroli celno-skarbowej.

6. Protokół wydania dokumentacji na czas trwania kontroli celno-skarbowej nie zawierał informacji o zawartości wydanej kontrolującym pamięci Flash (1 przypadek).
7. Brak aktywowania kont we WRO-SYSTEM przez pracowników (w badanej próbie 14 przypadków) i brak wykorzystywania w bieżącej pracy możliwości wyżej wymienionej aplikacji i jej poszczególnych modułów.
8. Nie przeprowadzono analizy danych z wykorzystaniem narzędzi informatycznych np. EXCEL lub GT Weryfikator (2 przypadki), mimo takiej możliwości.
9. Dowody utrwalone na informatycznych nośnikach danych w części spraw były zabezpieczane (przechowywane) niezgodnie z treścią Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej (rozporządzenie stosuje się do kontroli celno-skarbowej na mocy art. 290a ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej), w szczególności nie zostały zabezpieczone przed zniszczeniem lub uszkodzeniem, oraz swobodnym dostępem do nich. Stwierdzono przypadki, w których dowody (płyty/karty SD) przechowywane były w otwartych kopertach papierowych lub w koszulkach foliowych (w koszulkach znajdowały się nośniki w papierowych lub plastikowych etui).
10. Postanowienia o włączeniu do akt kontroli celno-skarbowej dowodu zapisanego na informatycznym nośniku danych zawierały błędne lub niepełne dane:
 - a) wpisano jako datę pobrania danych z WRO-SYSTEM datę utworzenia zapisu na nośniku informatycznym (1 przypadek),
 - b) nie wskazano rozmiaru całkowitego pobranych plików, wbrew regulacjom zawartym w *Wewnętrznej procedurze postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu* (2 przypadki).

11. W wezwaniu do dostarczenia dokumentów (sporządzonym na podstawie art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej) nie wskazano, czy dokumenty mogą być przedłożone w formie dokumentu elektronicznego lub na informatycznych nośnikach danych (art. 159 § 1 pkt 4a ustawy Ordynacja podatkowa).
12. Niepodjęcie działań w celu uzyskania od podatnika plików JPK_FA w sposób zgodny z *Rozporządzeniem Ministra Finansów z 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przysyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane i przekazywane* (pliki przesłane e-mailem).
13. Nieprzestrzeganie w pełni uregulowań *Wewnętrznej procedury postępowania dotyczącej wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej w Pionie Kontroli WUCS w Poznaniu* (wprowadzonej Decyzją nr 11/2017 Naczelnika WUCS w Poznaniu z dnia 9 listopada 2017 r.) w przypadku pobrania plików JPK_VAT (5 spraw na 12, w których wykorzystano pliki JPK_VAT), w szczególności:
 - a) W 2 przypadkach pobranych plików JPK_VAT nie zgrano na informatyczny nośnik danych (2 kontrole celno-skarbowe).
 - b) Danych pobranych z WRO-SYSTEM nie włączono postanowieniem do akt kontroli, włączono je sporządzając adnotację w sprawie pobrania danych w formie elektronicznej z WRO-SYSTEM (po ponad 3 miesiącach od ich pobrania) – 1 kontrola celno-skarbowa.
 - c) W postanowieniu, którym włączono do akt kontroli celno-skarbowej nośnik elektroniczny w postaci płyty DVD-R, nie wskazano rozmiaru całkowitego pobranych plików (2 kontrole celno-skarbowe).
14. *Wewnętrzna procedura* dotycząca wykorzystania Jednolitego Pliku Kontrolnego w toku kontroli celno-skarbowej Pionu Kontroli WUCS w Poznaniu zawierała błędne zapisy oraz odwoływała się w treści do uchylonej ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, ponadto brak w niej uregulowań dotyczących udokumentowania (np. w adnotacji) walidacji plików JPK przy użyciu odpowiedniego programu, pod kątem zgodności ze składnią (budowa syntaktyczna) oraz ze strukturą plików JPK.

15. Błędy w ewidencjonowaniu danych w programie KARTA2:

- a) W 1 przypadku wprowadzono w programie KARTA2 niewłaściwe oznaczenie kontroli tj. wprowadzono DEL001 – *Kontrole w których pobrano zbiory w formie elektronicznej*, mimo że takich zbiorów nie pobrano.
- b) W 1 przypadku stwierdzono błędne wskazanie oznaczenia JPK007 *ewidencja zakupu i sprzedaży VAT*.

Ocena skontrolowanego tematu – pozytywna pomimo uchybień.

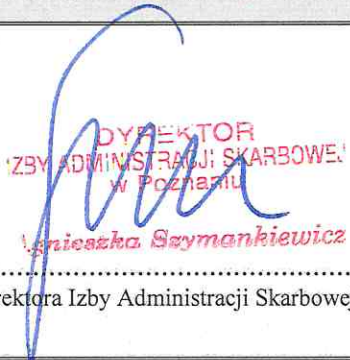
Powyższej oceny dokonano na podstawie ocen częściowych dotyczących poszczególnych zagadnień objętych kontrolą w oparciu o próbę objętą badaniem. Jednakże mimo powyższej oceny ogólnej, negatywnie należy ocenić brak wykonania zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 5 września 2017 r. znak sprawy 3001-ICK.4022.122.2017.2.

(akta kontroli pozycja 4 str. 8 – 577)

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego
Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu pismem nr 398000-CWO-1.0921.8.2018.1 z dnia 23 października 2019 r. poinformował Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, iż nie wnosi zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.
Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca: 1. Korzystać obowiązkowo z uprawnienia określonego w art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, tj. m.in. udokumentowanego pobierania danych w postaci elektronicznej oraz żądania przekazania w postaci elektronicznej całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych. Występować do kontrolowanego z powyższym żądaniem niezwłocznie po rozpoczęciu kontroli. Odnotowywać w aktach

kontroli przyczyny odstąpienia od żądania przekazania danych w formie elektronicznej lub nieudostępnienia ich przez kontrolowanego.

2. Podjąć działania mające na celu poprawę efektywności wykorzystania informatycznego narzędzia analitycznego ACL.
3. Dokumentować prawidłowo przyjęcie danych w formie elektronicznej.
4. Dokonać przeglądu i uzupełnić braki na sporządzonych kartach ewidencyjnych dowodu, znajdujących się w aktach kontroli celno-skarbowych.
5. Sporządzać starannie adnotacje (art. 177 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa).
6. Wskazywać, w protokołach z wydania dokumentacji na czas trwania kontroli celno-skarbowej, zawartość wydanych kontrolującym informatycznych nośników danych.
7. Wykorzystywać w pełni możliwości aplikacji WRO-SYSTEM (jej modułów) w celu usprawnienia prowadzonych kontroli celno-skarbowych.
8. Stosować informatyczne techniki analizy danych w prowadzonych kontrolach celno-skarbowych.
9. Zabezpieczać właściwie dowody utrwalone na informatycznych nośnikach danych.
10. Zawierać prawidłowe i pełne informacje w wydawanych postanowieniach o włączeniu do akt kontroli celno-skarbowej dowodów zapisanych na informatycznych nośnikach danych. Przestrzegać wewnętrznych unormowań.
11. Wskazywać w wezwaniach m.in. czy dokumenty mogą być przedłożone w formie dokumentu elektronicznego lub na informatycznych nośnikach danych (art. 159 § 1 pkt 4a ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej).
12. Wdrożyć rozwiązania w celu wyeliminowania przypadków niezgodnego z obowiązującymi regulacjami przekazywania plików JPK „na żądanie”.
13. Zwiększyć nadzór nad przestrzeganiem wewnętrznych procedur postępowania, m.in. poprzez prowadzenie kontroli funkcjonalnych w tym zakresie.
14. Aktualizować na bieżąco obowiązujące przepisy wewnętrznych procedur, uwzględniając zmiany przepisów prawa i wytycznych.
15. Ewidencjonować kontrole celno-skarbowe zgodnie ze stanem faktycznym.
16. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązuje Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu

Celno-Skarbowego do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.
Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości
-
Pouczenie
Stosownie do przepisu art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. nr 185, poz. 1092 ze zm.) i § 23 Zarządzenia nr 155/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 23 listopada 2018 r. w sprawie zasad i trybu przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego i Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze, a oceny i wnioski zawarte w wystąpieniu pokontrolnym są ostateczne.
Termin złożenia informacji
W terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.
PIECZĘĆ I PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
 Pieczęć i podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej

Otrzymują:

1. Egzemplarz nr 1 – Naczelnik kontrolowanego urzędu,
2. Egzemplarz nr 2 – strona kontrolująca celem włączenia do akt kontroli.

