



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W GDAŃSKU**

2201-IWW-1.0921.42.2017

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku
ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Prawidłowość prowadzenia analizy ryzyka rejestracji podatnika przez urząd skarbowy.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Bytowie ul. 1 Maja 16 77-100 Bytów
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pan Sylwester Żurawski Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytowie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołany na stanowisko Naczelnika od dnia 16.03.2015r.
Kontrolerzy:	Patrycja Porębska, ekspert skarbowy – koordynator kontroli Aneta Serkowska-Śmierchalski, starszy ekspert skarbowy Grzegorz Kiciński, ekspert skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku nr 2201-IWW-1.0921.42.2017 z dnia 31.03.2017 r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	12.04.2017r. – 28.04.2017r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	Art. 6 ust.5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011r. Nr185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	pod numerem 1/2017
Okres objęty kontrolą	od 01.01.2016r. do 31.12.2016r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1. Rozwiązania organizacyjne w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych, wdrożenia i wykorzystania aplikacji KORRP oraz działań podejmowanych wobec podmiotów podwyższonego ryzyka; 2. Dokonywanie analizy w aplikacji KORRP; 3. Prawidłowość rejestracji podmiotów gospodarczych w CRP KEP; 4. Podejmowanie działań wobec podmiotów podwyższonego ryzyka.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami
Uzasadnienie oceny ogólnej	W okresie objętym kontrolą pomimo stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości Urząd realizował zadania określone w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ <i>"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)".</i> Poziom ryzyka podmiotu rejestrującego był określany z użyciem kryteriów zawartych w aplikacji KORRP na podstawie informacji dostarczonych przez podmiot oraz na podstawie dokumentów i informacji posiadanych lub dostępnych urzędowi skarbowemu. W większości przypadków analiza ryzyka podmiotu rejestrującego się była dokonywana w obowiązujących terminach, prawidłowo analizowano kryteria zawarte w aplikacji KORRP oraz kwalifikowano podmioty do określonej grupy ryzyka. Dane zawarte w składanych przez podatników dokumentach identyfikacyjnych oraz aktualizacyjnych w większości przypadków były prawidłowo i terminowo odzwierciedlane w CRP KEP, jak również NIP danego przedsiębiorcy (osoby fizycznej) został udostępniony i ujawniony w ST CEIDG w terminie. Podmioty zakwalifikowane do podwyższonego ryzyka objęte są stałym monitoringiem. Karty oceny ryzyka podmiotów z podwyższonym ryzykiem były na bieżąco przekazywane z Działu OB do komórki AP, gdzie były poddawane systematycznej analizie przy wykorzystaniu Karty monitoringu podatnika, przy czym zawarte w kartach monitoringu ustalenia były każdorazowo akceptowane przez kierującego Komórką oraz Zastępcę Naczelnika Urzędu. Stwierdzone uchybienia i nieprawidłowości w badanej próbie 34 podmiotów polegały głównie na: – przekroczeniu terminów na przeprowadzenie analizy ryzyka rejestracji podmiotów objętych zgłoszeniem do KRS, – pomyłkach w określaniu kryteriów nr 1, 8 i 12, – wprowadzaniu danych z wniosków CEIDG oraz zgłoszeń NIP8 i NIP2 po terminie, – błędnym wprowadzaniu daty ważności adresu lub nie wpisaniu w uwagach daty ważności adresu tożsamej z datą rozpoczęcia działalności – braku zastosowania w odzwierciedlaniu obowiązku VAT oraz okoliczności określających obowiązek VAT instrukcji rejestracji w POLTAX obowiązków podatkowych, – opóźnieniach w podjęciu pierwszego monitoringu podmiotów zaliczanych do podwyższonego poziomu ryzyka tj. w okresie od 75 do 118 dni po otrzymaniu informacji z komórki rejestracji w powyższym zakresie. Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1) Rozwiązania organizacyjne w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych, wdrożenia i wykorzystania aplikacji KORRP oraz działań podejmowanych wobec podmiotów podwyższonego ryzyka.	
Stan prawny	• Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 1217/2015 z dnia 02.09.2015 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie, • Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 20/2016 z dnia 07.04.2016 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie, • Wewnętrzna Procedura Nr P-014/1 z dnia 01.04.2015 w sprawie rejestrowania podatników i płatników.
Opis stanu faktycznego	W okresie objętym kontrolą realizacją zadań w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych oraz działań podejmowanych wobec podmiotów podwyższonego ryzyka zajmowały się odpowiednio: – Dział Obsługi Bezpośredniej OB kierowany przez p. Bohdana Kaczmaryka, – Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania AP kierowane przez p. Rafała Gostkowskiego. Wg stanu na dzień 01.01.2016 i 31.12.2016 w ramach Działu OB 3 pracowników realizowało zadania z zakresu ewidencji i identyfikacji podatników natomiast w komórce AP zatrudnionych było 3 pracowników, przy czym 1 osoba zajmowała się sprawami dot. KORRP. Zgodnie ze strukturą organizacyjną Urzędu Skarbowego w Bytowie bezpośredni nadzór nad prawidłowością realizowanych zadań w

powyższym zakresie podlegał Zastępcy Naczelnika Urzędu Panu Romanowi Koszeli. W toku kontroli ustalono, że dostęp do aplikacji KORRP posiadało i nadal posiada 6 osób tj. 3 pracowników Działu Obsługi Bezpośredniej oraz 3 osoby z Wieloosobowego Stanowiska Analiz i Planowania.

Powyższe zgodne było ze schematem organizacyjnym stanowiącym załącznik do Zarządzeń Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie obowiązujących w okresie poddanym kontroli. Zadania pracowników uczestniczących w procesie rejestracji podmiotów gospodarczych zostały określone w zakresie uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności pracownika oraz imiennych pełnomocnictwach.

W kontrolowanym Urzędzie w zakresie spraw objętych kontrolą wprowadzono wewnętrzną procedurę nr P-014/1 z dnia 01.04.2015 w sprawie rejestrowania podatników i płatników, gdzie szczegółowo opisano terminy wprowadzania danych oraz aktualizacji w systemach informatycznych (w tym kwestie obowiązków podatkowych), zasady rejestracji podatników VAT / VAT-UE oraz rozpoczynających działalność gospodarczą, wykreślanie z rejestru czynnych podatników VAT, wyrejestrowanie podatnika VAT / VAT-UE, prowadzenie rejestru podatników VAT-UE jak również ocena ryzyka podmiotów nowo rejestrowanych. Natomiast tryb postępowania w pozostałych kwestiach ściśle związanych z rejestracją podatników jest oparty o ustawy zasadnicze oraz szczegółowe wytyczne przekazane przez Ministerstwo Finansów. Powyższa procedura nie regulowała szczegółowo kwestii związanych z prowadzeniem analizy ryzyka rejestracji podatników. Mając na uwadze powyższe, dotychczas obowiązującą procedurę doprecyzowano oraz uzupełniono brakujące kwestie i wprowadzono nową procedurę nr P-014/2 w sprawie rejestrowania podatników i płatników z mocą obowiązującą od dnia 21.03.2017r.

Oceny ryzyka rejestracyjnego podmiotu dokonywała komórka rejestracyjna i w przypadku stwierdzenia występowania podmiotu, który cechuje średnie lub podwyższone ryzyko, wyznaczona osoba stosowną informację przekazywała drogą elektroniczną do komórki AP, celem objęcia podmiotu monitoringiem. Ponadto wyznaczona osoba z komórki AP dokonuje cyklicznego sprawdzenia rejestru KORRP w celu wyselekcjonowania podmiotów o średnim i podwyższonym ryzyku rejestracyjnym i obejmuje te podmioty monitoringiem. Zasady współpracy pomiędzy komórką właściwą ds. rejestracji podmiotów oraz komórką AP w zakresie analizy ryzyka rejestracji podmiotów nie zostały uregulowane przepisami wewnętrznymi.

Z wyjaśnień złożonych w trakcie kontroli wynika, iż w kontrolowanym Urzędzie analiza ryzyka rejestracji podmiotów rejestrujących indywidualną działalność gospodarczą dokonywana jest po wprowadzeniu danych z CEIDG-1 do CRP KEP, tego samego dnia lub nie później niż następnego dnia roboczego po pozyskaniu wniosku z CEIDG. Przed wprowadzeniem danych do CRP KEP oraz wypełnieniem formularza KORRP pracownik rejestracji dokonuje wstępnej oceny wg poszczególnych kryteriów zawartych w karcie oceny ryzyka. Poziom ryzyka jest określany poprzez przypisanie podmiotowi sumy punktów według kryteriów określonych w KORRP. W przypadku podmiotów z podwyższonym ryzykiem pracownik rejestracji niezwłocznie przekazywał informację do Kierownika OB celem wnioskowania o objęcie monitoringiem przez komórkę AP oraz dokonanie oględzin miejsca prowadzenia działalności. Od sierpnia 2016r., w przypadku stwierdzenia, że adres wskazany jako siedziba lub miejsce prowadzenia działalności nie jest adekwatny do rodzaju działalności (handel złotem lub paliwem w mieszkaniu, w bloku), przed sporządzeniem KORRP dokonywano oględzin miejsca oraz kontaktowano się z podmiotem celem uzyskania dodatkowych informacji w przedmiocie wskazania przez niego możliwości prowadzenia określonego profilu działalności pod wskazanym adresem. W każdym przypadku karta oceny oraz wynik segmentacji ogólnej jest drukowany i dołączany do akt rejestracyjnych podmiotu. Zasady przeprowadzania oceny ryzyka rejestracji podmiotów nie podlegających wpisowi do KRS, które składają zgłoszenie identyfikacyjne NIP-2 są zbliżone do powyżej opisanych zasad dla osób prowadzących indywidualną działalność gospodarczą. Ponadto w sytuacji, gdy wszystkie podmioty powiązane są podatnikami Urzędu, kartę oceny ryzyka wypełnia się wraz z nadaniem NIP tj. w terminie 3 dni roboczych od wpływu zgłoszenia NIP-2 do Urzędu. W przypadku konieczności wystąpienia do właściwego dla podmiotu powiązanego urzędu, KORRP sporządza się niezwłocznie po otrzymaniu wyniku segmentacji ogólnej oraz innych informacji mogących mieć wpływ na ocenę podmiotu. Dodatkowo ww. podmioty badane są w dostępnych systemach i programach komputerowych pod kątem wystąpienia ewentualnych powiązań z innymi podmiotami niż podmiot wnioskujący o nadanie NIP.

W przypadku podmiotów objętych obowiązkiem rejestracji w KRS, w stosunku do których nr NIP nadawany jest automatycznie po zamieszczeniu w CRP KEP danych podstawowych przekazanych z sądu rejestrowego, ocena ryzyka dokonywana jest po wprowadzeniu do CRP KEP danych ze zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8 w zakresie danych uzupełniających, a w przypadku jednoczesnego złożenia z NIP-8

	również zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R, również po dokonaniu oględzin w terenie miejsc wskazanych jako siedziba, miejsce prowadzenia działalności, w terminie nie dłuższym niż miesiąc od złożenia ww. zgłoszeń. Oceny ryzyka rejestrujących się dla celów podatku VAT nie dokonuje się w przypadku gdy zgłoszenie rejestracyjne do VAT jest dokonywane w okresie do trzech miesięcy od przeprowadzenia pierwotnej analizy ryzyka rejestracji podmiotu z CEIDG-1, NIP-2 lub NIP-8. Formularz KORRP wygenerowany dla takiego podmiotu podlega jedynie modyfikacji w zakresie kryterium 10 lub 11. W przypadku złożenia zgłoszenia rejestracyjnego po upływie trzech miesięcy dokonywana jest nowa ocena ryzyka obejmująca wszystkie kryteria oceny. Począwszy od końcówki trzeciego kwartału 2016r. każda nowa ocena ryzyka rejestracji podatnika VAT jest poprzedzana również oględzinami w terenie. W okresie wcześniejszym oględzin dokonywano po sporządzeniu KORRP w sytuacji wystąpienia podwyższonego ryzyka rejestracji. Powyższe rozwiązanie sporządzania KORRP po dokonaniu oględzin przyjęto z uwagi na wagę tego kryterium, któremu przypisano 10 pkt. oraz brak możliwości korygowania zapisów na karcie w zakresie kryterium innego niż 10 lub 11. W toku kontroli ustalono, iż w okresie poddanym kontroli w odniesieniu do kontrolowanego obszaru nie przeprowadzono kontroli funkcjonalnych. Jednakże w dniu 04.04.2017r. przeprowadzono 1 kontrolę funkcjonalną w zakresie weryfikacji nowozarejestrowanych działalności gospodarczych w roku 2016 pod kątem ich uwzględnienia w grupie podmiotów objętych oceną za pomocą KORRP. W trakcie kontroli ustalono, że w 11 przypadkach na 825 nowo zarejestrowanych działalności brak było wymaganych zapisów w aplikacji KORRP w odniesieniu do podmiotów zakwalifikowanych do grupy o niskim poziomie ryzyka. Uchybienie to usunięto w dniach 04-06.04.2017r. Kontrolowany złożył oświadczenie: - Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela
Ustalenia:	Przyjęte rozwiązania organizacyjne nie budzą zastrzeżeń, opracowana została niezbędna dokumentacja, na podstawie której można ustalić zakres kompetencji i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizowanie procesu. W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.
Ocena częściowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie przyjętych rozwiązań organizacyjnych w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych, wdrożenia i wykorzystania aplikacji KORRP oraz działań podejmowanych wobec podmiotów podwyższonego ryzyka należy ocenić pozytywnie.</i>

2) Dokonywanie analizy w aplikacji KORRP.	
Stan prawny	- ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 ze zmianami), - ustawa z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 476 ze zmianami), - Wytyczne Ministerstwa Finansów - Polityka ZRZ wraz z załącznikiem "Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)", - Krajowy Plan Działań, Wojewódzki Plan Działań.
Opis stanu faktycznego	Doboru do kontroli w poniższym zakresie dokonano w oparciu o raport z bazy e-ORUS pn. „Wykaz podmiotów rozpoczęcie / zakończenie prowadzenia działalności”. Przedmiotowy raport wykazał ogółem 864 pozycje, tj. 813 osób fizycznych oraz 51 organizacji. Kontroli poddano łącznie 30 nowo rejestrujących się podmiotów. W części dot. organizacji w doborze próby pominięto wspólnoty mieszkaniowe, fundacje i stowarzyszenia, wobec których nie sporządza się oceny ryzyka rejestracji, pod warunkiem, że w akcie założycielskim nie przewidziano dla nich prowadzenia działalności gospodarczej. Przedmiotem kontroli była prawidłowość i terminowość sporządzania analizy ryzyka rejestracji z wykorzystaniem aplikacji KORRP jak również sposób wykorzystania informacji dostarczonych przez podmiot oraz danych dostępnych w Urzędzie do przeprowadzenia analizy oraz prawidłowość określania poziomu ryzyka. Ponadto badano także, czy w stosunku do wszystkich podmiotów (przedsiębiorców) przed dokonaniem rejestracji w urzędzie skarbowym jest dokonywana analiza ryzyka rejestracji mając

na uwadze możliwość wykorzystania takiej oceny przy ewentualnym podejmowaniu decyzji o odmowie nadania nr NIP (art. 8c ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników).

Na podstawie analizowanej próby kontrolnej ustalono, że:

- w 23 na 30 poddanych kontroli przypadków analizy ryzyka rejestracyjnego były przeprowadzane w okresie 1 miesiąca od zarejestrowania podmiotu podlegającego takiej rejestracji lub 5 dni roboczych w przypadku podmiotów nie objętych zgłoszeniem do KRS. Powyższe stanowi 76,67 % całości badanego materiału.
- w 7 przypadkach przekroczono wskazane w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ *"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"* terminy na przeprowadzenie analizy ryzyka rejestracji podmiotów objętych zgłoszeniem do KRS o okres od 1 do 22 dni. Powyższe stanowi 23,33 % całości badanego materiału.
- W 10 przypadkach dot. osób fizycznych analiza ryzyka rejestracji podmiotu została przeprowadzona w dniu nadania NIP lub zarejestrowania nowej działalności w CRP KEP zgodnie z wytycznymi zawartymi w dokumencie *"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"*
- W 5 przypadkach analizę ryzyka przeprowadzono po nadaniu NIP lub zarejestrowaniu nowej działalności w CRP KEP tj. po upływie 1 i 2 dni. Powyższe działanie wykluczyło możliwość wykorzystania przedmiotowej oceny przy ewentualnym podejmowaniu decyzji o odmowie nadania nr NIP w trybie art. 8c ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.
- W przypadkach dot. organizacji rejestrujących się w KRS ocena ryzyka rejestracji podmiotu była dokonywana po złożeniu zgłoszenia aktualizacyjnego NIP-8 oraz w uzasadnionych przypadkach po uzyskaniu wyników segmentacji ogólnej z innych urzędów skarbowych.

W sprawie sporządzenia kart oceny ryzyka rejestracyjnego dla podmiotów objętych wpisem do KRS z uchybieniem terminu Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego p. Roman Koszela wyjaśnił, że powodem naruszenia terminu sporządzenia KORRP było późne złożenie NIP-8 w zakresie danych identyfikacyjnych jak również wystąpienie i oczekiwanie na wynik segmentacji ogólnej podmiotów występujących w spółkach dla których właściwym jest inny urząd skarbowy oraz oczekiwanie na wynik oględzin w terenie. W związku ze stwierdzonymi uchybieniami w tym zakresie, zwłaszcza w stosunku do podmiotów zarejestrowanych w KRS, przyjęto zmianę sposobu postępowania i w przypadku konieczności wystąpienia do innego organu podatkowego o wynik segmentacji - czynności tej dokonuje się niezwłocznie po pozyskaniu informacji o rejestracji podmiotu przez KRS (bez oczekiwania na NIP8).

Ocena ryzyka rejestracyjnego polega na określeniu, na jakim poziomie ryzyka klasyfikuje się dany podmiot. Dokonywana jest poprzez przypisanie podmiotowi sumy punktów według jednolicie określonych kryteriów wskazanych w dokumencie *"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"*.

Na podstawie próby 30 podmiotów ustalono, iż w 29 przypadkach określono niski poziom ryzyka, oraz w 1 przypadku średni poziom ryzyka. Z analizy informacji dostarczonych przez podmioty oraz na podstawie dokumentów i informacji posiadanych lub dostępnych urzędowi skarbowemu stwierdzono, że u 21 na 30 poddanych kontroli podmiotów (70%) wystąpiło łącznie 26 błędów w określaniu kryteriów nr 1, 8 i 12, przy czym u 30 podmiotów zweryfikowano łącznie 420 kryteriów. Stwierdzone błędy stanowią 6,19 % całości badanego materiału.

- W 3 przypadkach w karcie oceny ryzyka organizacji błędnie wprowadzono **kryterium nr 1** (pkt. 7) *„Podmiot deklaruje jako jeden z głównych przedmiotów działalności działalność w tzw. branżach podwyższonego ryzyka określonych w KPD”*,
- W 2 przypadkach w karcie oceny ryzyka sporządzonej dla organizacji nie wskazano wystąpienia **kryterium nr 8** (pkt. 5) *„kapitał zakładowy spółki jest niski (do 10 tys. zł.) w sytuacji, gdy to było zasadne.*
- W 21 przypadkach w karcie oceny ryzyka nie wprowadzono wystąpienia **kryterium nr 12** (pkt. 1) *„Znamiona aktywności w sieci nieadekwatne do rodzaju prowadzonej działalności (np. adresy e-mail na domenach typu Onet, Gmail, WP, brak strony internetowej, itp.)”* w sytuacji, gdy było to zasadne.

Finalnie należy wskazać, że stwierdzone błędy nie wpłynęły na zmianę pierwotnie określonego poziomu ryzyka.

W kwestii błędnego określania kryteriów wskazanych w dokumencie *"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"* wyjaśniono, że stwierdzone błędy w zakresie kryterium nr 1 i 8 spowodowane były pomyłką i przeoczeniem pracownika wprowadzającego dane do aplikacji wynikającym z pośpiechu spowodowanego dużą ilością pozostałych terminowych zadań w komórce rejestracji. Natomiast błędy w zakresie kryterium nr 12 (o najniższej wartości punktowej) spowodowane były mylną interpretacją tego kryterium z uwagi na brak jednoznacznych wytycznych w tym zakresie. Jednakże po naradzie roboczej w Izbie Skarbowej w Gdańsku w dniu 5.12.2016 r. m.in. w sprawie sporządzania KORRP nastąpiła zmiana sposobu klasyfikowania powyższego kryterium zgodnie z przekazanymi w toku narady wytycznymi.

Zgodnie z wytycznymi wskazanymi w *"Segmentacji ogólnej przedsiębiorców (...)"* w przypadku gdy zgłoszenie rejestracyjne do VAT/VAT-UE jest dokonywane w okresie do trzech miesięcy od przeprowadzenia analizy ryzyka rejestracji tożsamesgo podatnika, w związku z uprzednim nadaniem mu NIP lub rejestracją nowej działalności w CRP KEP, nie ma potrzeby przeprowadzania ponownie oceny ryzyka rejestracyjnego. Natomiast konieczność dokonania zupełnie nowej oceny rejestracyjnej (obejmującej wszystkie kryteria) dla potrzeb ewidencji w podatku od towarów i usług zachodzić będzie natomiast w sytuacji, gdy zgłoszenie VAT zostanie dokonane po upływie trzech miesięcy od pierwotnej analizy ryzyka rejestracyjnego.

Na podstawie analizowanej próby kontrolnej ustalono, że:

- w 2 przypadkach stwierdzono zwłokę w zakresie dokonania ponownej oceny ryzyka rejestracji podmiotu z uwagi na złożenie zgłoszenia rejestracyjnego VAT/VAT-UE po upływie 3 miesięcy od czasu rejestracji nowej działalności w CRP KEP i sporządzenia pierwotnej karty oceny ryzyka rejestracji tj. po 166 i 299 dniach kalendarzowych. W obu przypadkach w KORRP zmianie uległa jedynie punktacja, natomiast poziom ryzyka pozostał na tym samym niskim poziomie. W powyższych sprawach urząd sporządził wyłącznie arkusz informacyjny – ocena ryzyka niezwłocznie po złożeniu przez podatnika zgłoszenia VAT-R z rejestracją do VAT-UE. Dokonana analiza ryzyka również nie wykazała podwyższonego ryzyka.

Z wyjaśnień złożonych przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego p. Romana Koszelę wynika, że naruszenie terminów na sporządzenie nowej karty oceny ryzyka spowodowane było przyjętą w urzędzie interpretacją wytycznych w tym zakresie. Wskazano, iż dokonywano nowej oceny ryzyka, obejmującej wszystkie kryteria, w przypadku złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R po upływie trzech miesięcy od daty pierwotnej oceny ryzyka, jednakże z przeznaczeniem rejestracja VAT czynny lub VAT zwolniony. Natomiast w sytuacji wpływu zgłoszenia VAT-R z rejestracją do VIES nie sporządzano w komórce rejestracji nowego KORRP, tylko przeprowadzano w komórce AP analizę ryzyka na przeznaczonym do tego arkuszu informacyjnym, którego wynik w przypadku zakwalifikowania podmiotu do podwyższonego ryzyka również podlegał monitorowaniu zgodnie z wewnętrzną procedurą. Ponadto kontrolowany argumentował również, iż oba formularze (arkusz wypełniany przy rejestracji do VIES oraz do KORRP) zawierają pytania o zbliżonej treści dotyczące niemal w 100% tych samych zagadnień, przy czym lektura obu formularzy prowadzi do konstatacji, że formularz wykorzystywany przy rejestracji do VIES jest w tym względzie nawet bardziej restrykcyjny. Powyższe wskazuje jednoznacznie, że w obu omawianych przypadkach dokonano oceny ryzyka rejestracyjnego, choć przy wykorzystaniu innej formy niż formularz KORRP. Dodatkowo oświadczono, iż obecnie w takich przypadkach sporządzany jest, poza arkuszem dla potrzeb VIES, również KORRP. Mając na uwadze powyższe - naruszenia terminów sporządzania KORRP nie powinny się pojawić.

Ponadto stwierdzono, iż w 6 przypadkach dot. 4 podmiotów nie dokonano pełnej weryfikacji złożonych zgłoszeń VAT-R pod względem formalnym lub merytorycznym, czym naruszono zapisy § 18 i 21 wewnętrznej procedury P-014/1 w sprawie rejestrowania podatników i płatników. Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że powyższe spowodowane było przeoczeniem pracownika wynikającym z dużej ilości różnorodnych i terminowych zadań w komórce przy czym wszystkie braki zostały uzupełnione w toku kontroli.

Kontrolowany złożył oświadczenie:

- Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela

Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono, iż: - w 7 przypadkach przekroczono wskazane w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ <i>"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"</i> terminy na przeprowadzenie analizy ryzyka rejestracji podmiotów objętych zgłoszeniem do KRS o okres od 1 do 22 dni. - w przypadku 21 podmiotów wystąpiło łącznie 26 błędów w określaniu kryteriów nr 1, 8 i 12, jednakże stwierdzone błędy nie wpłynęły na zmianę pierwotnie określonego poziomu ryzyka; - w 2 przypadkach stwierdzono zwłokę w zakresie dokonania ponownej oceny ryzyka rejestracji podmiotu z uwagi na złożenie zgłoszenia rejestracyjnego VAT/VAT-UE po upływie 3 miesięcy od czasu rejestracji nowej działalności w CRP KEP i sporządzenia pierwotnej karty oceny ryzyka rejestracji tj. po 166 i 299 dniach kalendarzowych, W obu przypadkach w nowej karcie oceny zmianie uległa jedynie punktacja, natomiast poziom ryzyka pozostał na tym samym niskim poziomie. W powyższych sprawach urząd sporządził wyłącznie arkusz informacyjny – ocena ryzyka niezwłocznie po złożeniu przez podatnika zgłoszenia VATR z rejestracją do VAT-UE. Dokonana analiza ryzyka również nie wykazała podwyższonego ryzyka; - w 6 przypadkach dot. 4 podmiotów nie dokonano pełnej weryfikacji złożonych zgłoszeń VAT-R pod względem formalnym lub merytorycznym, czym naruszono zapisy § 18 i 21 wewnętrznej procedury P-014/1 w sprawie rejestrowania podatników i płatników. Reasumując Urząd realizował zadania określone w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ <i>"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"</i>. Poziom ryzyka podmiotu rejestrującego był określany z użyciem kryteriów zawartych w aplikacji KORRP na podstawie informacji dostarczonych przez podmiot oraz na podstawie dokumentów i informacji posiadanych lub dostępnych urzędowi skarbowemu. W większości przypadków analiza ryzyka podmiotu rejestrującego się była dokonywana w obowiązujących terminach, prawidłowo analizowano kryteria zawarte w aplikacji KORRP oraz kwalifikowano podmioty do określonej grupy ryzyka. Przyczynami stwierdzonych błędów była omyłka pracownika przy sporządzaniu karty oceny ryzyka, niewłaściwa interpretacja wytycznych wskazanych w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ <i>"Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)"</i> oraz późne złożenie NIP-8 w zakresie danych identyfikacyjnych, jak również wystąpienie i oczekiwanie na wynik segmentacji ogólnej podmiotów występujących w spółkach, dla których właściwym jest inny urząd skarbowy i oczekiwanie na wynik oględzin w terenie.
Ocena cząstkowa	<i>Stwierdzone uchybienia miały charakter formalny i nie powodowały następstw dla kontrolowanej działalności, zarówno w aspekcie finansowym jak i wykonywania działań Z uwagi na powyższe pracę kontrolowanego w zakresie prawidłowości i terminowości dokonywania analizy ryzyka rejestracji podmiotu należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i>

3) Prawidłowość rejestracji podmiotów gospodarczych w CRP KEP.

Stan prawny	• ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 ze zmianami), • ustawa z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 476 ze zmianami),
Opis stanu faktycznego	Kontrolą objęto 30 nowo rejestrujących się podmiotów tj. 10 osób fizycznych i 20 organizacji wyłonionych do próby w części 2. Przedmiotem kontroli było sprawdzenie jakości oraz terminowości wprowadzania danych do CRP KEP na podstawie danych przedkładanych przez podatników w dokumentach identyfikacyjnych oraz aktualizacyjnych. Powyższe zweryfikowano w oparciu o zestawienie zgodności danych również z bazą lokalną POLTAX w zakresie obowiązku podatkowego, jak również z CEIDG w zakresie udostępnienia i ujawnienia w tym rejestrze NIP danego przedsiębiorcy (osoby fizycznej). Na podstawie analizowanej próby 30 podmiotów stwierdzono: - w 6 przypadkach odnotowano dane po terminie: • adres KOR ważny od 02.02.2016 utworzono 10.04.2017, • adres KOR został wskazany w CEIDG-1 z dnia 31.01.2016, data utworzenia i ważności w SeRCu 19.12.2016 • adres KOR wskazany w NIP-8 z dnia 31.05.2016 został wprowadzony 18.08.2016 • aktualizacja CEIDG-1 z dnia 13.07.2016 została odnotowana 10.04.2017

- adres KAD wynikający z NIP-8 z dnia 14.06.2016 wprowadzono do systemu 10.04.2017 r.
- aktualizacja NIP-2 z datą wpływu do US 03.11.2016 r. - źródło informacji wprowadzono 24.02.2017 r.

Z wyjaśnień złożonych przez Zastępcę Naczelnika p. Romana Koszelę wynika, że w trakcie wprowadzania danych ze zgłoszeń aktualizacyjnych z pośpiechu nie wprowadzono pojedynczych informacji, co było spowodowane dużym obciążeniem pracą komórki.

- w 7 przypadkach błędnie wprowadzono datę ważności adresu lub nie wpisano w uwagach daty ważności adresu tożsamej z datą rozpoczęcia działalności

Powyższa uwaga dotyczy adresów GAD, KAD, DAD, RAD. Zgodnie z zasadami obsługi dat w systemie SeRCe (Wytyczne Ministerstwa Finansów z dnia 26.06.2012 r.) datą ważności tego typu adresów jest data rozpoczęcia działalności gospodarczej. W związku z tym, że w danych adresowych nie ma możliwości wprowadzenia daty późniejszej niż data systemowa, to do czasu zmiany oprogramowania należy wprowadzać datę wpływu dokumentu do US, a w polu UWAGI wprowadzić datę rozpoczęcia działalności z przyszłości.

Zgodnie z wyjaśnieniami powyższe przeoczenie wynika z obciążenia pracowników terminową pracą. Wskazane błędy zostały poprawione w toku kontroli.

- w 5 przypadkach nie dokonano rejestracji zewnętrznej w przypadku spółek cywilnych

Powyższe nieprawidłowości - zgodnie z wyjaśnieniami - wynikały z pośpiechu i zostały poprawione w toku kontroli.

- w 1 przypadku wprowadzono błędną strukturę (MAC zamiast SAM) w przypadku spółki cywilnej
Błąd został poprawiony w toku kontroli.

- w 1 przypadku nie wygenerowano daty wydania i odbioru NIP

Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami pracownik dokonujący rejestracji wygenerował NIP i zgodnie z zasadami ewidencji i identyfikacji informację o nadanym NIP przekazał terminowo do CEIDG, jednakże z pośpiechu nie dokonał czynności technicznej polegającej na zleceniu wykonania wydruku potwierdzenia CRP KEP. Kontrolowany urząd oczekuje na zapowiedziane raporty z Ministerstwa Finansów dotyczące uzupełnienia właśnie tych informacji.

- w 1 przypadku druk w NIP-2 zawierał braki formalne w postaci niewprowadzonego kodu PKD

Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami przed nadaniem NIP ustalono telefonicznie kod PKD Spółki, jednakże osoby reprezentujące nie uzupełniły tej informacji na zgłoszeniu NIP-2, w związku z powyższym wezwano ww. do złożenia zgłoszenia aktualizacyjnego NIP-2. Powyższa sytuacja spowodowana była pośpiechem wynikającym z ilości terminowych zadań do wykonania

- w 3 przypadkach druk w NIP-8 zawierał braki formalne w postaci braku daty wypełnienia NIP-8

Z udzielonych wyjaśnień wynika, że kontrolowany urząd zgodnie z wytycznymi MF DI z 26.06.2012 dot. obsługi dat w systemie SeRCe w przypadku braku daty wypełnienia wprowadza datę stempla i w ten sposób postępuje również w przypadku zgłoszeń NIP-8. Sytuacje braku daty wypełnienia NIP-8 występują rzadko.

- w 3 przypadkach NIP-8 został złożony po terminie (3, 5, 6 dni)

Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami pracownicy dokonujący rejestracji po otrzymaniu informacji o rejestracji podmiotu w KRS telefonicznie kontaktują się z podmiotami celem przekazania informacji o terminach oraz dokumentach źródłowych, które należy złożyć w US. Powyższe pozwala w większości przypadków na zachowanie terminów, zaistniałe powyżej przypadki są wynikiem obciążenia pracowników.

- w 1 przypadku nie wprowadzono adresu KOR z CEIDG

Powyższe uzupełniono w toku kontroli.

- w 1 przypadku błędnie wprowadzono do systemu datę wypełnienia NIP-8

W oparciu o dane wynikające z ST CEIDG stwierdzono, że we wszystkich przypadkach NIP danego podmiotu (osoby fizycznej) został udostępniony i ujawniony w tym rejestrze w terminie.

Ponadto w trakcie kontroli, w oparciu o bazę lokalną POLTAX, zweryfikowano zgodność wprowadzania danych w zakresie obowiązku podatkowego. Stwierdzono brak zastosowania w odzwierciedlaniu obowiązku VAT oraz okoliczności określających obowiązek VAT instrukcji rejestracji w POLTAX obowiązków podatkowych.

Na podstawie analizowanej próby kontrolnej 26 podmiotów ustalono, że:

- w przypadku 16 podmiotów wprowadzono okoliczności opodatkowania o symbolu: VAT-CZ - w sytuacji, gdy zgodnie z wytycznymi w tym zakresie oraz w związku z zaznaczeniem przez podatnika w VAT-R poz. 33 - winno być VAT-ZD.

	Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli przez Zastępcę Naczelnika Pana Romana Koszelę wynika, że okoliczność VAT-CZ – definiowana w słownikach POLTAX z opisem „<i>Podatnik: rozpoczyna działalność gospodarczą bez prawa do zwolnienia, rezygnuje (zrezygnował) ze zwolnienia, traci (utracił) zwolnienie art.113 ust.1 lub 9 ustawy oraz art.43 ust.1 pkt 3 ustawy</i>”, przed przekazaniem Instrukcji w zakresie ujednoliconych zasad otwierania obowiązków VAT, była stosowana w każdym przypadku nowej działalności. Pośpiech i rutynowe działanie pracowników spowodowało, że w części analizowanych podmiotów oprócz właściwej okoliczności VAT-DO zamieszczono również VAT-CZ. Przypisanie tej okoliczności nie miało wpływu na poprawność odczytu statusu podatnika VAT na Portalu Podatkowym, jednakże z uwagi na zalecenia zawarte w Instrukcji otwierania/ zamykania w POLTAX obowiązków podatkowych VAT stwierdzone niezgodności z Instrukcją usunięto. Inne opisane nieprawidłowości w zakresie otwierania obowiązku VAT wynikają z pośpiechu lub przeoczenia pracownika spowodowane dużym obciążeniem pracą oraz terminowymi zadaniami. Tam gdzie było to możliwe do wykonania, poprawiono błędne informacje. – w przypadku 3 podmiotów otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R <u>z data złożenia</u> zgłoszenia rejestracyjnego, – w przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R <u>z data wypełnienia</u> zgłoszenia rejestracyjnego, – w przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R <u>z dniem rezygnacji</u> (data z poz. 38) ze zwolnienia (w przypadku, gdy VAT-R został złożony po tej dacie), – w przypadku 2 podmiotów otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R z dniem następującym po dniu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego (czyli zgodnie z wytycznymi), <u>ale niezgodnie z datą wynikająca ze zgłoszenia</u>, której podatnicy nie skorygowali, – w przypadku 3 podmiotów podwójnie otwarto obowiązek podatkowy w sytuacji, w której złożono VAT-R po dacie rezygnacji ze zwolnienia a podatnik złożył oświadczenie, że nie wykonywał czynności podlegających opodatkowaniu. Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami, w przypadku podmiotów rozpoczynających działalność, które złożyły VAT-R po paru dniach od daty wskazywanej jako data rozpoczęcia działalności, w poz. 38 VAT-R wskazały datę rozpoczęcia działalności, a wraz ze zgłoszeniem VAT-R złożyły oświadczenie, że od dnia rozpoczęcia działalności do dnia złożenia VAT-R nie wykonywały czynności podlegających opodatkowaniu kontrolowany urząd otwiera obowiązek podatkowy oraz okresy opodatkowania z dniem następnym po dacie złożenia VAT-R ze źródłem informacji VAT-R z powodem R, okolicznościami w zależności od sytuacji VAT-DO (lub VAT-CZ) oraz wartością okoliczności R (lub W). Informacyjnie za okres od daty z poz. 38 do daty złożenia VAT-R otwiera obowiązek i okresy ze źródłem informacji INNE z powodem początku i końca „O” i okolicznościami jak wyżej. Zarówno przy VAT-R jak i INNE zamieszcza w uwagach informację o treści złożonego przez podatnika oświadczenia. – W przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek z powodu O na podstawie źródła informacji INNE od dnia 16.06.2016, natomiast zgodnie z oświadczeniem strony należało otworzyć od 08.06.2016 r. Nieprawidłowości w tym zakresie zostały usunięte w toku kontroli. Zgodnie z § 2 ust. 5a Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, formalnej rejestracji podatnika (za wyjątkiem utraty zwolnienia z art. 113 ust. 1, 9 lub 11) dokonujemy na podstawie zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R (źródło VAT-R) <u>z data nie wcześniejsza niż dzień następujący po dniu wpływu VAT-R</u>. Data to co do zasady powinna być też zgodna z datą rezygnacji ze zwolnienia wskazaną w poz. 38 VAT-R. Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami wskazane wyżej błędy spowodowane były dużą ilością różnorodnych i terminowych zadań w komórce. Kontrolowany złożył oświadczenie: – Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono, iż: – w 6 przypadkach w CRP KEP odnotowano dane po terminie – w 7 przypadkach błędnie wprowadzono datę ważności adresu lub nie wpisano w uwagach daty

	ważności adresu tożsamej z datą rozpoczęcia działalności - w 5 przypadkach nie dokonano rejestracji zewnętrznej w przypadku spółek cywilnych - w 1 przypadku wprowadzono błędną strukturę (MAC zamiast SAM) w przypadku spółki cywilnej - w 1 przypadku nie wygenerowano daty wydania i odbioru NIP - w 1 przypadku druk w NIP-2 zawierał braki formalne w postaci niewprowadzonego kodu PKD - w 3 przypadkach druk w NIP-8 zawierał braki formalne w postaci braku daty wypełnienia NIP-8 - w 3 przypadkach NIP-8 został złożony po terminie - w 1 przypadku nie wprowadzono adresu KOR z CEIDG w 1 przypadku błędnie wprowadzono do systemu datę wypełnienia NIP-8 - w przypadku 16 podmiotów prowadzono okoliczności symbol: VAT-CZ - w sytuacji gdy podatnik w VAT-R zaznaczył poz. 33. - w przypadku 3 podmiotów otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R z datą złożenia zgłoszenia rejestracyjnego - w przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R z datą wypełnienia zgłoszenia rejestracyjnego - w przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R z dniem rezygnacji (data z poz. 38) ze zwolnienia w przypadku 2 podmiotów otwarto obowiązek VAT na podstawie VAT-R z dniem następującym po dniu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego (czyli zgodnie z wytycznymi), ale niezgodnie z datą wynikającą ze zgłoszenia, której podatnicy przy nie skorygowali - w przypadku 3 podmiotów podwójnie otwarto obowiązek podatkowy w sytuacji, w której złożono VAT-R po dacie rezygnacji ze zwolnienia a podatnik złożył oświadczenie, że nie wykonywał czynności podlegających opodatkowaniu - w przypadku 1 podmiotu otwarto obowiązek z powodu O na podstawie źródła informacji INNE od dnia 16.06.2016, natomiast zgodnie z oświadczeniem strony należało otworzyć od 08.06.2016 r.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie prawidłowości wprowadzania danych do CRP KEP należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.</i>

4) Podejmowanie działań wobec podmiotów podwyższonego ryzyka.	
Stan prawny	• Wytyczne Ministerstwa Finansów – Polityka ZRZ wraz z załącznikiem „Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)” • Krajowy Plan Działań, Wojewódzki Plan Działań
Opis stanu faktycznego	Przedmiotem kontroli było sprawdzenie sposobu i częstotliwości przekazywania informacji o podmiotach podwyższonego ryzyka do komórki AP, a także działania AP w stosunku do tych podmiotów bezpośrednio po dokonaniu analizy KORRP jak również zweryfikowanie czynności, jakie były podejmowane były wobec tego podmiotu. Doboru do kontroli dokonano w oparciu o raport z aplikacji KORRP, który ujawnił 4 podmioty z wysokim ryzykiem oraz 1 podmiot z ryzykiem średnim. Dla omawianych podmiotów łącznie utworzono 7 kart. Spośród wytypowanych podmiotów 3 stanowią osoby fizyczne i 2 organizacje. Kontroli poddano wszystkie ujawnione w tym zakresie podmioty. Podmioty wytypowane do próby kontrolnej zostały zaklasyfikowane do wysokiego i średniego ryzyka na podstawie ustalonej sumy punktów według jednolicie określonych w segmentacji kryteriów tj. w przedziale od 20 do 25 punktów. Ponadto w wyniku analizy wystąpień poszczególnych kryteriów w kartach oceny ryzyka stwierdzono, że najczęściej wskazywano: - kryterium nr 1 tzw. <i>branże objęte podwyższonym ryzykiem</i> o wartości 7 pkt – 5 przypadków, - kryterium nr 3 <i>ryzykowny adres siedziby / miejsca prowadzenia działalności</i> o wartości 10 pkt – 4 przypadki, - kryterium nr 9 <i>brak rachunku bankowego związanego z działalnością</i> o wartości 3 pkt – 4 przypadki, - kryterium nr 10 <i>rejestracja do VAT-UE</i> o wartości 2 pkt - 4 przypadki, - kryterium nr 5, 8 i 13 <i>podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej jest w wieku poniżej 26 lub powyżej 69 lat / niski kapitał zakładowy Spółki / średni i wysoki poziom ryzyka podmiotu powiązanego</i> o wartości 3, 5 i 10 pkt – po 1 przypadku,

Ocena podmiotu i rejestracja Karty Oceny Ryzyka Rejestracji Podmiotu

W toku kontroli ustalono, iż w urzędzie nie wprowadzono wewnętrznych procedur dotyczących prowadzenia analizy ryzyka rejestracji podatników oraz monitoringu podmiotów z podwyższonym ryzykiem. Pracownicy dokonujący rejestracji podmiotu w przypadku stwierdzenia występowania średniego lub wysokiego ryzyka przekazywali drogą elektroniczną wniosek o objęcie podmiotu monitoringiem w pierwszej kolejności do Kierownika OB, który następnie przekazywał przedmiotowy wniosek do komórki analiz i planowania. W komórce AP kierownik odnotowywał informację inicjującą monitoring (sprawę) w systemie BA i jednocześnie wyznaczony pracownik dokonywał rejestracji w podręcznym rejestrze podmiotów monitorowanych. Ponadto komórka Analiz i Planowania niezależnie od otrzymywanych informacji nt. podmiotów podwyższonego ryzyka, dokonuje cyklicznego kwartalnego sprawdzenia rejestru KORRP w celu wyselekcjonowania podmiotów o średnim i wysokim ryzyku rejestracyjnym. Monitoring podmiotów z podwyższonym ryzykiem jest prowadzony w okresach kwartalnych. Z procesu monitoringu sporządzany jest dokument (karta), na której podpisy składają pracownik prowadzący sprawę, kierownik komórki i ostatecznie akceptacji dokonuje Zastępca Naczelnika. W ramach monitoringu weryfikowano m.in. czy wobec podmiotu prowadzono czynności sprawdzające, kontrole podatkowe, postępowania podatkowe, czy podmiot posiadał zaległości podatkowe, zawieszał działalność jak również dokonywano porównania danych z deklaracji VAT oraz zeznań podatkowych. Karta zawiera ustalone w toku monitoringu informacje jak i dekretacje co do dalszego postępowania tj. skierowanie do kontroli lub czynności sprawdzających, dalszy monitoring lub odstąpienie od monitoringu.

W toku kontroli ustalono, iż w przypadku 4 podmiotów z wysokim ryzykiem [REDAKTOWANE], [REDAKTOWANE] karty oceny ryzyka rejestracji były przekazywane zgodnie z ustalonymi zasadami na bieżąco tj. w okresie od dnia utworzenia karty do maksymalnie 6 dni. Natomiast w 1 przypadku [REDAKTOWANE] w aktach nie stwierdzono dokumentu potwierdzającego przekazanie wniosku o monitoring do Kierownika OB lub bezpośrednio do komórki AP pomimo wystąpienia u podatnika wysokiego ryzyka. Powyższe spowodowane było zgłoszonymi przez podatnika, w krótkim odstępie czasu, zmianami, dot. adresu głównego miejsca prowadzenia działalności (kryterium nr 3) w skutek czego pierwotnie określony wysoki poziom ryzyka finalnie został zmieniony na niski. W związku z powyższym nie rozpoczęto monitoringu z uwagi na ustanie przesłanek w tym zakresie.

Kontrolującym przedłożono łącznie 11 analiz (dot. 4 podmiotów) udokumentowanych *Kartą monitoringu podatnika zaklasyfikowanego do grupy podwyższonego ryzyka*, do których w każdym przypadku dołączano sporządzone raporty z bazy e-ORUS przedstawiające szczegółowe dane dot. analizowanych podmiotów. Analizy wykonywano w odstępach czasowych od 37 dni do 118 dni (pierwszy monitoring po otrzymaniu KORRP). W 3 przypadkach komórka AP nie przeprowadziła analiz, o których wyżej mowa po otrzymaniu kart KORRP lub niedługo po tym zdarzeniu. Podmioty poddano analizie odpowiednio po upływie 75, 94 i 118 dni. Kolejne analizy podmiotów wykonywano w odstępach czasowych od 60 dni do 104 dni co do zasady jest zgodne z przyjętą zasadą kwartalnego monitoringu podmiotów.

Z akt wynika, iż komórka AP w wytypowanych do kontroli podmiotach prócz monitoringu dokumentowanego *Kartą monitoringu podatnika (...)* monitorowała podmioty na podstawie arkusza o nazwie *Arkusz informacyjny – ocena ryzyka*. Zgodnie z wytycznymi w zakresie procedury oceny ryzyka monitoring prowadzono w okresach kwartalnych oraz w każdym przypadku rejestracji podatnika dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych komórka analiz i planowania sporządzała *Arkusz informacyjny – ocena ryzyka* (tj. w ciągu 5 dni roboczych od daty rejestracji do VIES). Powyższe dot. 4 podmiotów z próby kontrolnej, w 1 przypadku nie zgłoszono rejestracji do VIES. W 3 przypadkach oceny dokonano w oparciu o posiadane dokumenty oraz dostępne aplikacje, natomiast w 1 przypadku, w związku z wątpliwościami co do miejsca prowadzenia działalności podatnika (wirtualne biuro), wystąpiono do innego organu podatkowego z prośbą o przeprowadzenie oględzin w terenie.

Zgodnie z wytycznymi zawartymi w załączniku Nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym w Administracji podatkowej – *Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)* – w stosunku do podmiotów z wysokim ryzykiem winna być wykonana m.in. pogłębiona analiza podmiotów powiązanych. Definicja pojęcia podmioty powiązane została wskazana w wyżej wymienionym dokumencie. W przypadku podmiotów, które otrzymały punkty w KORRP i zostały zaklasyfikowane do podwyższonego ryzyka, analizy podmiotów powiązanych są szczególnie ważne. Wobec powyższego w szczególności wobec podmiotów, które otrzymały punkty w kryterium 13 lub kryterium 14 winny być wykonane pogłębione analizy podmiotów powiązanych.

W wytypowanej do kontroli próbie tylko 1 organizacja [REDAKOWANE] została zakwalifikowana do wysokiego ryzyka i spełniała kryteria wynikające z dokumentu *Segmentacja ogólna (...)*, ponieważ występowały tam podmioty wypełniające definicję podmiotów powiązanych - wspólnicy spółki, natomiast pozostałe 3 podmioty z wysokim ryzykiem stanowią osoby fizyczne. Ze złożonych wyjaśnień wynika, iż komórka AP weryfikowała powiązania podmiotów m.in. w LEXGold lub BECK KRS, jednakże z akt przedłożonych przez komórkę AP w toku kontroli nie wynika wprost fakt sporządzenia pogłębionej analizy podmiotów powiązanych, ponadto na kartach monitoringu nie stwierdzono informacji w powyższym zakresie. W aktach brak plików wynikowych segmentacji ogólnej niezbędnych do prawidłowego określenia kryterium nr 13 i 14 (w sporządzonej karcie KORRP zaznaczono NIE). Niemniej jednak z uzyskanych wyjaśnień wynika, iż w trakcie analizy podmiotu dokonano porównania danych z segmentacji ogólnej wspólników spółki (bez drukowania sporządzonych segmentacji), natomiast wynik porównania znalazł swe odzwierciedlenie w karcie KORRP. Dla potwierdzenia powyższego wykonano segmentację odnoszącą się do złożonego pierwszego zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8 z dnia 26.01.2016r., gdzie w obu przypadkach liczba uzyskanych punktów wynosi 2, a ocena podmiotu wskazuje na niskie ryzyko. Ponadto wyjaśniono, iż na etapie rejestracji wykonano analizę traktując ją jako pogłębioną analizę podmiotów powiązanych z ww. podmiotem. Wraz z wyjaśnieniami przesłano również usystematyzowane tematy, które były analizowane przez pracownika komórki rejestracji (analiza ryzyka podmiotów powiązanych). Przyjmując przedmiotowe wyjaśnienia stwierdzić należy, że analiza w zakresie czynności analitycznych nie znajduje odzwierciedlenia w przedłożonej dokumentacji. Przedmiotowe rozwiązanie tj. bieżąca i naoczna weryfikacja i analiza pogłębiona danych nie daje kompleksowego obrazu podatnika, jego powiązań oraz nie odzwierciedla zgromadzonej wiedzy przez pracownika wykonującego analizę.

Na podstawie materiału poddanego kontroli ustalono, że wobec podmiotów zakwalifikowanych do średniego i wysokiego poziomu ryzyka, podejmowano następujące działania:

- w 5 przypadkach przeprowadzono oględziny miejsca prowadzenia działalności gospodarczej przy czym 1 oględziny zostały wykonane przy współudziale pracowników innego organu podatkowego,
- wobec 5 podmiotów prowadzono czynności sprawdzające (np. wystosowano wezwania do przedłożenia m.in. ewidencji nabyć, zeznania CIT-8, złożenia sprawozdania finansowego, tytułu prawnego do lokalu, VAT-UE, korekty deklaracji VAT-7, dokumentów źródłowych, itp.),
- w 1 przypadku przekazano do komórki karnej skarbowej zawiadomienie o popełnieniu przestępstwa/wykroczenia w związku ze złożeniem zeznania podatkowego po terminie.

W toku kontroli ustalono, że w kontrolowanym okresie nie wystąpiły przypadki uchylenia lub unieważnienia NIP (zgodnie z art. 8c ust 2 pkt 2 i ust 4 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników), wydania decyzji w sprawie odmowy potwierdzenia zarejestrowania podmiotu do VAT (zgodnie z art. 96 ust 4 i art. 97 ust 4 i 9 ustawy o podatku od towarów i usług), jak również nie prowadzono postępowania karnego skarbowego, ani kontrolnego (dot. zgodności danych rejestracyjnych z rzeczywistością) oraz nie przekazywano żadnych wniosków o kontrolę do UKS.

Oględziny adresu siedziby / miejsca prowadzenia działalności

W okresie objętym kontrolą oględziny przeprowadzono w stosunku do wszystkich wytypowanych podmiotów z podwyższonym ryzykiem. Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że komórka OB dokonywała weryfikacji adresów ryzykownych na podstawie dostępnych informacji, tj. dokumentów źródłowych przedłożonych przez podatników, analizy zapisów w dostępnych bazach danych, przy wykorzystaniu GOOGLE MAPS oraz wykorzystując wiedzę nt. znanych osobiście pracownikom komórki rejestracyjnej wskazywanych adresów prowadzenia działalności przez podatników. Komórka OB dokonywała również oględzin adresu miejsca/siedziby prowadzenia działalności gospodarczej wskazanej przez podatnika lub w nich zawsze uczestniczyła. W wyniku analizy terminowości prowadzonych oględzin stwierdzono, że w 3 przypadkach oględziny zostały przeprowadzone przed dokonaniem rejestracji dla potrzeb podatku od towarów i usług, przy czym w 1 przypadku oględziny zostały przeprowadzone przez pracowników innego organu podatkowego z uwagi na wskazany przez podmiot adres prowadzenia działalności. Powyższe działanie było zgodne z treścią wytycznych Ministerstwa Finansów z dnia 02.08.2016 w powyższym zakresie. Natomiast w 2 przypadkach (rejestracja do VAT w I kwartale 2016) nie przeprowadzono oględzin adresu siedziby/miejsca prowadzenia działalności podczas rejestracji lub niedługo po niej, pomimo zaznaczenia kryterium dotyczącego ryzykownego adresu. W tym miejscu należy zaznaczyć, że oględziny wykonano po upływie 146 i 163 dni kalendarzowych od dnia sporządzenia KORRP. Ze złożonych wyjaśnień wynika, iż w przedmiotowym zakresie brak było jednoznacznych wytycznych, jednakże mając na uwadze ustalenia wynikające z narady, która odbyła się 13.07.2016 r. w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku m.in. w zakresie KORRP – komórka rejestracji dokonała oględzin siedziby/miejsca prowadzenia działalności wszystkich podmiotów z podwyższonym ryzykiem

	rejestracyjnym, których do tamtej pory nie zweryfikowano. Przeprowadzone oględziny nie dały podstaw do stwierdzenia nieprawidłowości w prowadzonej działalności gospodarczej. Analiza materiału poddanego kontroli potwierdza złożone wyjaśnienia, bowiem w 2 wyżej wskazanych przypadkach oględziny przeprowadzono po upływie 6 i 7 dni kalendarzowych licząc od czasu narady roboczej. <u>Omyłki / modyfikacje w Kartach Oceny Ryzyka Rejestracji Podmiotu</u> W 1 przypadku [REDAKTED] w pierwotnej wersji z dnia 05.09.2016 nieprawidłowo sporządzono kartę KORRP, bowiem nie oznaczono wystąpienia kryterium nr 3 (ryzykowny adres) w sytuacji, gdy było to zasadne. Podatnik we wniosku o wpis do CEIDG wskazał adres prowadzenia działalności nieadekwatny w stosunku do jej przeważającego profilu tj. sprzedaży hurtowej i detalicznej samochodów osobowych w bloku mieszkalnym. Powyższy błąd skorygowano w dniu 20.09.2016 i prawidłowo oznaczono wystąpienie kryterium nr 3. Modyfikacja karty wpłynęła na ogólną ocenę wiarygodności podmiotu ponieważ poziom ryzyka zmieniono z niskiego na wysoki. W tym miejscu należy zaznaczyć, że zmian w karcie oceny dokonano w dniu rozpoczęcia działalności gospodarczej przez podmiot, wobec czego nie wpłynęło znacząco to na fakt monitoringu podmiotu przez komórkę AP. Ponadto podmiot którego dotyczyła pomyłka w ocenie, w dniu 20.09.2016 r. zgłosił rejestracyjne do VAT, dokonał aktualizacji adresu miejsca prowadzenia działalności gospodarczej oraz przedłożył tytuł prawny do wskazanego lokalu. Mając na uwadze powyższe dokonano oględzin miejsca prowadzenia działalności, w skutek czego przy powtórnej ocenie poziomu ryzyka został określony ponownie na niski. O przedmiotowej sytuacji komórka OB poinformowała komórkę AP czego efektem było odstąpienie od monitoringu. Z analizy akt przedłożonych w toku kontroli wynika, że łącznie w 3 przypadkach dokonano modyfikacji pierwotnie utworzonych kart oceny ryzyka w okresie od 9 do 26 dni od czasu ich sporządzenia tj.: - w 1 przypadku modyfikacji dokonano w związku z wyżej opisaną omyłką i nie wynikało to z odmiennego stanu faktycznego, - w 1 przypadku modyfikacji dokonano w zakresie kryterium nr 10 z uwagi na złożenie przez podmioty zgłoszenia rejestracyjnego VAT/VAT-UE przed upływem 3 miesięcy od czasu rejestracji nowej działalności w CRP KEP i sporządzenia pierwotnej karty oceny ryzyka rejestracji. Powyższe nie wpłynęło na zmianę określonego niskiego poziomu ryzyka i było zgodne z dokumentem <i>Segmentacja ogólna przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność</i> - w 1 przypadku modyfikacji dokonano w zakresie kryterium nr 10 z uwagi na złożenie przez podmiot zgłoszenia rejestracyjnego VAT/VAT-UE, czyli tak jak w opisaney wyżej sytuacji oraz kryterium nr 3 dotyczącego ryzykownego adresu w związku z przeprowadzonymi oględzinami miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Modyfikacja KORRP wpłynęła na ogólną ocenę wiarygodności podmiotu co też miało istotne znaczenie dla sposobu traktowania podmiotu przez komórkę analiz i planowania tj. prowadzenia monitoringu ponieważ poziom ryzyka zmieniono z niskiego na wysoki. Modyfikacja nastąpiła w wyniku odmiennego stanu faktycznego (zmiana kryterium nr 3). Kontrolowany złożył oświadczenie: - Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela,
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono następujące uchybienia: - w 2 przypadkach nie przeprowadzono oględzin adresu siedziby/miejsca prowadzenia działalności podczas rejestracji lub niedługo po niej, pomimo wystąpienia kryterium nr 3 dot. ryzykownego adresu (rejestracja do VAT w I kwartale 2016). Powyższe zostało wyeliminowane przed rozpoczęciem kontroli mając na uwadze ustalenia z narady w Izbie Skarbowej w Gdańsku w dniu 13.07.2016 tj. po upływie od 6 do 7 dni; - w 1 przypadku w karcie oceny ryzyka nie wskazano wystąpienia kryterium nr 3 w sytuacji, gdy było to zasadne. Powyższe skorygowano dniu rozpoczęcia działalności przez podatnika; - w odniesieniu do wykonywanych analiz podmiotów powiązanych stwierdzono, iż dotychczas dokonywana bieżąca weryfikacja i pogłębiona analiza danych nie znajduje odzwierciedlenia w przedłożonej dokumentacji, a tym samym nie ujawnia w pełni zgromadzonej przez pracownika wiedzy, jak również nie daje kompleksowego obrazu podatnika i jego powiązań; - w 1 przypadku modyfikacji karty KORRP w sytuacji kiedy zmiana poziomu ryzyka i uzyskanych punktów wynikała z odmiennego stanu faktycznego (kryterium nr 3);

	- w 3 przypadkach stwierdzono opóźnienie czasowe w podjęciu pierwszego monitoringu podmiotów zaliczanych do podwyższonego poziomu ryzyka tj. w okresie od 75 do 118 dni po otrzymaniu informacji z komórki rejestracji w powyższym zakresie.
Ocena częściowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie postępowania z podmiotami wysokiego ryzyka (poziom 3 w KORRP) oraz efekty podjętych działań wobec podmiotu należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i>

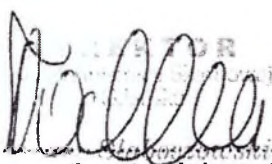
IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku poleca: • przestrzeganie terminów wskazanych w załączniku nr 3 do Polityki ZRZ "Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)" i piśmie z 4 marca 2015 r. nr CA/705-19/15/8437 na przeprowadzenie analizy ryzyka rejestracji podmiotów zarówno objętych jak i nie objętych zgłoszeniem do KRS, • dbałość o prawidłowość danych wprowadzanych do aplikacji KORRP, • przestrzeganie procedury rejestracji i aktualizacji przedkładanych przez podatników danych w terminach wyznaczonych dla rzetelnej i kompleksowej obsługi zgłoszeń identyfikacyjnych / aktualizacyjnych, zgodnie z kierowanymi zaleceniami i wytycznymi Ministerstwa Finansów, • stosowanie zasad otwierania obowiązków podatkowych zawartych w Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług oraz instrukcji rejestracji obowiązków podatkowych w POLTAX, • weryfikowanie adresu prowadzenia działalności gospodarczej w przypadku otrzymania przez podmiot punktów w kryterium nr 3 (nie tylko podczas rejestracji, ale także w trakcie trwania monitoringu) oraz każdorazowe dokonywanie oględzin w przypadku podmiotów rejestrujących się do VAT, • nie modyfikować kart oceny ryzyka w innych przypadkach niż w ramach kryterium nr 10 i 11 (rejestracja VAT-UE / podatnik deklaruje kwartalny sposób rozliczeń VAT), tj. zgodnie z wytycznymi wskazanymi w dokumencie Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...), tym bardziej gdy zmiana poziomu ryzyka i uzyskanych punktów wynika z odmiennego stanu faktycznego. Modyfikacja jest możliwa jedynie w przypadku oczywistej omyłki, • wprowadzenie wewnętrznych uregulowań lub zasad precyzujących termin na sporządzenie pierwszej Karty monitoringu podatnika zaklasyfikowanego do grupy podwyższonego ryzyka po otrzymaniu informacji z komórki rejestracji nt. podmiotów zaliczanych do podwyższonego ryzyka • zastosowanie rozwiązań pozwalających na ujednolicenie, usystematyzowanie i wyraźne udokumentowanie przeprowadzonych pogłębionych analiz podmiotów powiązanych w szczególności w przypadku otrzymania punktów w kryterium 13 i kryterium 14, jak również każdym innym stwierdzonym przypadku podmiotów powiązanych, o których mowa w załączniku Nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym w Administracji podatkowej. W nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli proszę o przedłożenie w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.
---	---

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

Gdańsk, dnia...2017.-08.-2. 2

Kierownik Działu
B. Gyskaś
Bogumiła Gyskaś


.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej



Obszar oznaczony kolorem  identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ustawy o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2016 r., poz. 1764 j.t.).

W zaczerwnionych fragmentach dokonano wyłączenia jawności w zakresie tajemnicy skarbowej na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2016 r., poz. 1764 j.t.).

Wyłączenia jawności dokonała:

Katarzyna Konert – Starszy Specjalista;