



**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Gdańsku**

2201-IWW-1.0921.12.2019

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Prawidłowość działań urzędu skarbowego w zakresie ewidencjonowania i identyfikacji podatników i płatników oraz prawidłowość działań Urzędu w procesie rejestracji podatników dla celów podatku od towarów i usług.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Słupsku ul. Szczecińska 59 76-200 Słupsk
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pan Cezary Lewiński Naczelnik Urzędu Skarbowego w Słupsku (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniący obowiązki Naczelnika od dnia 01.09.2016r. i powołany na stanowisko Naczelnika od dnia 01.03.2017r.
Kontrolerzy:	Patrycja Porębska, starszy ekspert skarbowy – koordynator kontroli Iwona Trzcińska, starszy ekspert skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku nr 2201-IWW-1.0921.12.2019 z dnia 7 maja 2019r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	10.05.2019r. – 29.05.2019r.
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 1/2019
Okres objęty kontrolą	od 01.01.2018r. do 2019 r. do dnia kontroli
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1. Rozwiązania organizacyjne w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych, otwierania i zamykania obowiązków podatkowych oraz wpisywania i wykreślenia z rejestru podatników VAT i VAT-UE, 2. Prawidłowość i terminowość wprowadzania danych do CRP KEP na podstawie przedkładanych przez podatników informacji zawartych w dokumentach identyfikacyjnych, rejestracyjnych i aktualizacyjnych, 3. Prawidłowość realizacji zadań związanych z rejestracją podatników w podatku VAT i VAT-UE zgodnie z procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług; 4. Prawidłowość oraz zgodność działań Urzędu z Wytycznymi Ministerstwa Finansów w zakresie wykreślenia z urzędu podatników VAT i VAT-UE, 5. Realizacja wytycznych Ministerstwa Finansów w zakresie zamykania obowiązków podatkowych związku ze zgonem osób fizycznych oraz ustaniem bytu prawnego organizacji.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	<i>Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Słupsku w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.</i>
Uzasadnienie oceny ogólnej	W okresie objętym kontrolą pomimo stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości Urząd realizował zadania określone w procedurach dot. prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestracji w podatku VAT i VAT-UE oraz dokonywania analizy ryzyka rejestracji podmiotu. Dane ze zgłoszeń składanych przez podatników były wprowadzane do CRP KEP i POLTAX z zachowaniem wyznaczonych terminów. Ujawnienia NIP przedsiębiorcy (osoby fizycznej) w ST CEIDG również dokonywano w terminie. Urząd podejmował czynności związane z weryfikacją zasadności wykreślenia podatników z rejestru VAT / VAT-UE i w uzasadnionych przypadkach dokonywał stosownego wykreślenia z rejestru. Na podstawie materiału poddanego kontroli stwierdzono, iż w każdym uzasadnionym przypadku dokonano analizy rejestracji podmiotów objętych jak i nieobjętych wpisem do KRS. Ponadto realizowano wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie częstotliwości generowania „raportów o datach zgonów” oraz procedury dot. ustania bytu prawnego organizacji. W ww. przypadkach obowiązki podatkowe były prawidłowo zamykane na podstawie ww. raportów oraz informacji z KRS, finalnie podmioty wyrejestrowano z bazy komputerowej urzędu. Stwierdzone uchybienia i nieprawidłowości w ogólnie badanej próbie 73 podmiotów polegały głównie na: – niestosowaniu wytycznych Ministerstwa Finansów w sprawie zasad obsługi dat w systemie SeRCe oraz instrukcji rejestracji w POLTAX obowiązków podatkowych, – opóźnieniach w zakresie otwierania obowiązków podatkowych w podatku VAT i aktywności VIES oraz generowania potwierdzeń VAT-5UE, – braku zastosowania instytucji przedłużenia terminu załatwienia sprawy w trybie art. 140 ustawy ordynacja podatkowa, a tym samym braku zawiadomień kierowanych do podatników do podatników w sytuacji nie obsłużenia złożonego zgłoszenia VAT-R w terminie, – opóźnieniach w wykreślaniu podatników z rejestru VAT, zarejestrowanych również do VIES, – opóźnieniach w wydawaniu i kierowaniu zawiadomień o wykreśleniu podatników z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2, 3, 4 i 5 ustawy o podatku od towarów i usług, – braku właściwego udokumentowania przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego przed dokonaniem wykreślenia w trybie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług w przedmiocie przyczyn niewykazywania dostaw i nabyć, – braku monitorowania podatników VAT-UE pod kątem zaistnienia przesłanki do wykreślenia w oparciu o art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług z wykorzystaniem odpowiednich raportów lub skryptów, – braku bieżącej komunikacji pomiędzy komórką ds. przetwarzania danych, a komórką ds. rejestracji w zakresie przekazywania informacji zwrotnej dot. wprowadzenia i zatwierdzenia dokumentów, a tym samym możliwości finalnego wyrejestrowania podmiotu z bazy komputerowej. 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, otwierania i zamykania obowiązków podatkowych oraz wpisywania i wykreślenia z rejestru podatników VAT i VAT-UE.	
Stan prawny	• Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 173/2017 z dnia 11.12.2017 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Słupsku,
Opis stanu faktycznego	W okresie objętym kontrolą, realizacja zadań z zakresu kontrolowanego tematu należała do następujących komórek organizacyjnych: – Dział Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników SKI kierowany przez p. M. Wróblewską w zakresie rejestracji podmiotów gospodarczych, otwierania/zamykania obowiązków podatkowych, wykreślania podatników w związku z zawieszeniem działalności gospodarczej oraz realizacji wniosków o wykreślenie z innych komórek organizacyjnych Urzędu, – Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA2 kierowany przez p. A. Bundz w

zakresie wykreśleń podatników z rejestru VAT z powodu nieskładania deklaracji lub składania deklaracji zerowych,

- Wieloosobowe Stanowisko Wymiany Informacji Międzynarodowej SKM kierowane przez p. K. Sławińską w zakresie wykreśleń podatników z rejestru podatników VAT-UE,
- Pierwszy Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług SPV1 kierowany przez p. A. Santorek w zakresie wykreśleń na podstawie ostatecznej decyzji administracyjnej.

Zgodnie ze strukturą organizacyjną Urzędu Skarbowego w Słupsku bezpośredni nadzór nad prawidłowością i terminowością wykonywanych przez komórki SKI, SKA2 oraz SKM zadań był i jest sprawowany przez Drugiego Zastępcę Naczelnika Urzędu p. Waldemara Peta, natomiast nadzór nad komórką SPV1 był i jest pełniony przez Pierwszego Zastępcę Naczelnika Urzędu p. Iwonę Look.

W kontrolowanym Urzędzie w zakresie spraw objętych kontrolą nie wprowadzono wewnętrznych regulacji czy procedur ujętych w instrukcjach pisemnych, natomiast tryb postępowania w kwestiach ściśle związanych z rejestracją podmiotów gospodarczych i wykreślaniem podatników z rejestru VAT i VAT-UE jest oparty o ustawy zasadnicze oraz szczegółowe wytyczne przekazane przez Ministerstwo Finansów w tym:

- Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników,
- Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług,
- Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych,
- Instrukcja otwierania/zamykania w POLTAX obowiązków podatkowych VAT.

W toku kontroli ustalono, iż pracownicy komórki ds. rejestracji weryfikują pod względem formalnym i merytorycznym wpływające do komórki wnioski CEIDG-1, zgłoszenia NIP-2 oraz zgłoszenia dot. podmiotów objętych wpisem do KRS. Wnioski CEIDG-1 podatników, którzy wybrali formę opodatkowania PPE a wskazane przez nich PKD działalności budzi wątpliwości co do poprawności wybranej formy opodatkowania jak również wybrali nieprawidłową formę płatności zaliczek, przekazywane są do Drugiego Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV2) celem weryfikacji i wyjaśnienia powyższych kwestii z podatnikiem. Dla przekazywanych wniosków do SPV2 prowadzona jest ewidencja ręczna. Natomiast w przypadku rejestracji do VAT zgłoszenie VAT-R jest weryfikowane pod kątem formalnej poprawności przez pracownika SKI, natomiast pod względem merytorycznym przez wyznaczonego pracownika Działu Obsługi Bieżącej SOB1.

Zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów przed zarejestrowaniem podatnika na potrzeby podatku VAT dokonywano sprawdzenia czy podmiot znajduje się pod adresem wskazanym jako miejsce/siedziba działalności gospodarczej. W głównej mierze prowadzeniem oględzin terenie zajmowali się pracownicy komórki SKI, natomiast w okresie szczególnie wysokiego obciążenia pracą Działu SKI (np. podczas akcji PIT) w ramach współpracy komórki ds. kontroli podatkowej SKP oraz komórki ds. egzekucji administracyjnej SEE1 i 2 przy okazji innych zadań realizowanych w danym rejonie sprawdzały miejsca prowadzenia działalności podatników rejestrujących się w podatku VAT. W 2018r. kontrolowany Urząd współpracował również z Pomorskim Urzędem Celno-Skarbowym w Gdyni (oddział w Słupsku-) w zakresie sprawdzania adresów w terenie. Odstąpienie od przeprowadzenia oględzin następowało w sytuacjach wymienionych w pkt 4.5 „*Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników VAT*” z sierpnia 2017r. tj. w przypadku rejestracji gospodarstwa rolnego lub najmu bądź ze względu na specyfikę wykonywanej działalności (np. jednostki samorządu terytorialnego). Jednocześnie z protokołu uzgodnień z dnia 18.09.2017r. w którym Naczelnik Urzędu Skarbowego określił dodatkowe wytyczne w sprawie odstąpienia od przeprowadzenia oględzin wynika, że rozszerzono katalog działalności podatników, których przedmiotem działalności jest także: sprzedaż działek budowlanych, usługi transportowe oraz podatników wykonujących zawód lekarza i prawnika.

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że rozszerzono katalog działalności o podatników wykonujących zawód lekarza i prawnika z uwagi na fakt, iż są to zawody zaufania publicznego, natomiast w pozostałych przypadkach dot. sprzedaży działek budowlanych oraz usług transportowych wybór argumentowano specyfiką prowadzonej działalności. Podatnicy zajmujący się sprzedażą działek nie podlegają wpisowi do CEIDG, a sprzedaż podlega opodatkowaniu VAT. Natomiast w sytuacji usług transportowych - z uwagi na zdobyte doświadczenie - kontakt z podatnikiem świadczącym takie usługi jest w większości telefoniczny, z uwagi na fakt, iż podatnicy pracują jako kierowcy, ciągle są w trasie, podatnik wykonuje usługi samochodem zleceniodawcy lub sam posiada samochód. W dużej mierze podatnicy prowadzący usługi transportowe zamieszkują w małych miejscowościach powiatu słupskiego, a zatem ekonomika czynności sprawdzających także miała wpływ na wybór.

	W toku czynności kontrolnych ustalono, iż do celów ujawnienia i typowania podatników do wykreślenia z rejestru podatników VAT i VAT-UE generowano skrypty oraz raporty pomocnicze z dostępnych systemów komputerowych tj.: → skrypt [...] ujawniający podatników, którzy mają zawieszoną działalność oraz mają przerwy w obowiązku składania deklaracji VAT w badanym okresie, → raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7, wg częstotliwość składania”, → raport z SPED dot. złożonych deklaracji VAT przez podatników, którzy mają zamknięty obowiązek VAT, → skrypt [...] ujawniający podatników, którzy złożyli zerowe deklaracje w okresie ostatnich 6 miesięcy, ostatnią niezerową deklarację VAT oraz aktywność VIES, → raport z e-ORUS pn. „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 i VAT-7K wg częstotliwości składania”, → raport o podatnikach aktywnych w VIES bez deklaracji VAT od 6 miesięcy, → raport o podatnikach zarejestrowanych dla VIES, którzy nie złożyli deklaracji VAT lub informacji VAT-UE, → raporty przy monitorowaniu podmiotów w ramach procedury oceny ryzyka. Dodatkowo wykorzystywano także informacje otrzymywane w ramach współpracy z innych komórek organizacyjnych (SKA2, SKM) jak również informacje / raporty przekazywane przez Ministerstwo Finansów za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku dot. zawieszenia i wznowienia działalności gospodarczej przez organizacje. Weryfikacji podmiotów do wykreślenia z powodu zawieszenia działalności powyżej 6 miesięcy pracownicy SKI dokonują na bieżąco. Raportowanie odbywa się co najmniej raz w miesiącu. Pracownik sporządza adnotację o wykreśleniu podatnika. Adnotacja akceptowana jest przez kierownika SKI lub osobę zastępującą. Po zamknięciu obowiązku VAT w POLTAX i zakończeniu aktywności VIES w CRP KEP pracownik SKI wysyła zawiadomienie do podatnika o wykreśleniu go z rejestru VAT. Komórki SKA2, SKM na podstawie wygenerowanych raportów i wykazów prowadzą czynności sprawdzające wobec podatników, którzy nie składają deklaracji VAT lub informacji podsumowujących VAT-UE oraz składają deklaracje zerowe. W wyniku prowadzonych czynności analitycznych sporządzane są wnioski o wykreślenie podatnika z rejestru podatników VAT i VAT-UE, które są następnie przekazywane do komórki ds. rejestracji w celu zamknięcia obowiązków podatkowych VAT oraz aktywności VIES w CRP KEP. Analogicznie sytuacja wygląda w przypadku zakończonego postępowania podatkowego, komórka SPV1 przekazuje wniosek o wykreślenie do SKI. Pracownicy komórki ds. rejestracji po dokonaniu zmian w systemie komputerowym, przekazują zwrotną informację do ww. komórek w celu sporządzenia i przekazania zawiadomienia do podatnika o wykreśleniu z rejestru VAT lub/i VAT/UE. Kontrola funkcjonalna W toku kontroli ustalono, iż w odniesieniu do kontrolowanego okresu i obszaru nie przeprowadzono kontroli funkcjonalnych. <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Słupsku p. Cezary Lewiński, – Kierownik Działu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników p. Małgorzata Wróblewska. Dowód: akta kontroli
Ustalenia:	W kontrolowanym Urzędzie w zakresie spraw objętych kontrolą nie wprowadzono wewnętrznych regulacji czy procedur ujętych w instrukcjach pisemnych, natomiast tryb postępowania w kwestiach ściśle związanych z rejestracją podmiotów gospodarczych i wykreślaniem podatników z rejestru VAT i VAT-UE jest oparty o ustawy zasadnicze oraz szczegółowe wytyczne przekazane przez Ministerstwo Finansów. Urząd podejmował bieżące działania mające na celu wyselekcjonowanie podmiotów kwalifikujących się do wykreślenia z rejestru VAT i VAT-UE w trybach określonych w ustawie o podatku od towarów i usług. Na podstawie raportów lub/i skryptów generowanych z dostępnych systemów komputerowych prowadzono czynności analityczne i sprawdzające. Współpraca pomiędzy kontrolowanymi komórkami organizacyjnymi jest prowadzona na bieżąco, natomiast zasady przepływu informacji pomiędzy komórkami zostały

	wypracowane przez lata. 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 cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym należy ocenić pozytywnie.</i>

2) Prawdliwość i terminowość wprowadzania danych do CRP KEP na podstawie przedkładanych przez podatników informacji zawartych w dokumentach identyfikacyjnych, rejestracyjnych i aktualizacyjnych.	
Stan prawny	- ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.), - ustawa z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t. j. Dz. U. z 2019 r., poz. 63 ze zm.), - Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług, - Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników.
Opis stanu faktycznego	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 obowiązków podatkowych, jak również z CEIDG w zakresie udostępnienia i ujawnienia w tym rejestrze NIP przedsiębiorcy (osoby fizycznej). Ponadto badano także, czy w stosunku do wszystkich podmiotów (przedsiębiorców) przed dokonaniem rejestracji w urzędzie skarbowym była dokonywana analiza ryzyka rejestracji. Doboru podmiotów do kontroli dokonano w oparciu o raport z bazy e-ORUS pn. „Wykaz podmiotów rozpoczęcie/zakończenie prowadzenia działalności”. Przedmiotowy raport wykazał ogółem 2173 pozycje, w tym 1989 pozycji dot. osób fizycznych oraz 184 pozycje dot. organizacji. Kontroli poddano 15 nowo rejestrujących się podmiotów tj.: 5 podmiotów podlegających wpisowi do CEIDG, 5 podmiotów podlegających wpisowi do KRS oraz 5 podmiotów składających zgłoszenie identyfikacyjne NIP-2. Na podstawie analizowanej próby 15 podmiotów ustalono, że: - w 4 przypadkach nie odnotowano w CRP KEP adresu KOR na podstawie wniosków CEIDG-1, natomiast w tych przypadkach adres korespondencyjny jest tożsamy z adresem rejestracyjnym i zostało to zaznaczone w CRP KEP przy adresie RAD („T”); - w 4 przypadkach nie odnotowano w CRP KEP w polu UWAGI daty z przyszłości w zakresie adresów na podstawie wniosków CEIDG-1; - w 3 przypadkach nie odnotowano w CRP KEP w polu UWAGI daty z przyszłości w zakresie adresów na podstawie zgłoszeń NIP-2; Powyższe dotyczy adresów: GAD, DAD, KAD i KOR. 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. Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że przyczyną braku odnotowania w CRP KEP przy adresach j.w. w polu UWAGI daty rozpoczęcia działalności przez podatnika, gdy data rozpoczęcia jest z przyszłości i wpisanie daty wpływu dokumentu do Urzędu jako daty początku ważności danych adresowych jest przeoczenie pracownika wprowadzającego dane. Data początku ważności danych adresowych jest poprawna, a brak jest wpisu w polu UWAGI. W związku z zaistniałą sytuacją Kierownik SKI przypominał pracownikom zasady obsługi dat zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów z czerwca 2012 r. Obsługa dat w systemie SeRCe. W ujawnionych przypadkach pole UWAGI uzupełniono o informację o dacie rozpoczęcia działalności w toku kontroli. – w 4 przypadkach odzwierciedlono w systemie błędną datę ważności struktury prawno –

organizacyjnej, tj. od daty zawarcia umowy spółki cywilnej;

- w 4 przypadkach odzwierciedlono w systemie błędną datę ważności powiązań, tj. od daty zawarcia umowy spółki cywilnej;

Zgodnie z instrukcją Obsługa dat w systemie SeRCe z czerwca 2012 r. w polu *Ważne od* (data początku ważności danych o strukturze prawno-organizacyjnej / data początku ważności powiązania) należy wprowadzić datę wpływu NIP-2 do Urzędu.

W toku kontroli wyjaśniono, iż powyższe spowodowane jest błędnie przyjętą praktyką stosowaną od lat gdzie datą ważności dla struktury prawno – organizacyjnej oraz powiązań jest data zawarcia umowy spółki cywilnej.

- w 1 przypadku stwierdzono w CRP KEP błędne źródło informacji z wniosku CEIDG-1, tj. EDI-G zamiast EDA-G;

Z wyjaśnień wynika, że podanie w wystąpieniu źródła EDI-G zamiast EDA-G spowodowane jest tym, że pracownicy na tamten czas nie mieli wiedzy w tym zakresie. Kwestia ta została poruszona na telekonferencji w dniu 19.04.2019 r. i obecnie wiadomo, że w przypadku podatnika, który w przeszłości prowadził działalność gospodarczą i ją zlikwidował, a obecnie rozpoczyna nową działalność, to należy wpisać źródło EDA-G, czyli zgłoszenie aktualizacyjne.

- w 4 przypadkach nie odnotowano w CRP KEP informacji o rejestracji zewnętrznej spółek cywilnych. Powyższe braki zostały uzupełnione w toku kontroli.
- w 1 przypadku stwierdzono przekroczenie terminu dla wprowadzenia danych ze zgłoszenia NIP-8, tj. dane w zakresie rachunku bankowego wprowadzono po upływie 3 dni;

Zgodnie z *Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników z sierpnia 2017 r.* dane ze zgłoszeń identyfikacyjnych należy wprowadzić niezwłocznie nie później niż w ciągu 3 dni roboczych od wpływu do Urzędu.

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że NIP-8 Spółki został złożony w Urzędzie w dniu [...] r. i tego samego dnia pracownik obsługujący formularz spółki wprowadził do CRP KEP dane, tj. dane organizacyjne, kontakty, adresy, dane do GUS. Przez omyłkę nie wprowadził numeru rachunku bankowego. Pracownik obsługuje bezpośrednio podatników przy okienku oraz udziela informacji telefonicznych. Rachunek wprowadzono dopiero w dniu [...] r.

- w 2 przypadkach podmioty podlegające wpisowi do KRS złożyły zgłoszenie w zakresie danych uzupełniających NIP-8 po ustawowym terminie, tj. po upływie 21 dni. Stwierdzono przypadki przekroczenia terminu o 51 i 36 dni. Na podstawie materiału poddanego kontroli w tych przypadkach nie zidentyfikowano w aktach wezwań pisemnych ani telefonicznych kierowanych do podmiotów w sprawie złożenia NIP-8;

W toku kontroli wyjaśniono, iż powyższe spowodowane było zwiększoną ilością zadań nałożonych na komórkę SKI w związku z planowanym wejściem usługi Twój e-PIT.

- w 1 przypadku dot. złożonego zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R, w odniesieniu do którego nie zachowano miesięcznego terminu na załatwienie sprawy, w aktach nie stwierdzono pisma w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa;

Z wyjaśnień wynika, że Spółka złożyła zgłoszenie rejestracyjne VAT-R w dniu [...] r., deklarując rozpoczęcie czynności podlegających opodatkowaniu VAT z dniem [...] r. Następnie data rozpoczęcia została przesunięta na dzień [...] r. a potem na [...] r. W dniu [...] r. do urzędu złożono pismo, iż Spółka nie podjęła działalności gospodarczej a przewidywana data rozpoczęcia działalności to [...] r. Nie podjęto czynności sprawdzających w zakresie rejestracji do VAT z uwagi na to, że Spółka nie rozpoczęła działalności. Wspólnicy Spółki w CEIDG zgłaszali zmiany co do daty rozpoczęcia działalności. Z rozmów ze współnikami spółki wynikało, że przyczyną odraczanego terminu rozpoczęcia działalności jest choroba jednego ze współników. Pismo złożone przez Spółkę w dniu [...] r. potraktowano jako wycofanie się podatnika z rejestracji VAT. W przypadku rozpoczęcia działalności Spółka złoży VAT-R rejestracyjny.

	Dodatkowo w trakcie kontroli, w oparciu o bazę lokalną POLTAX, zweryfikowano zgodność wprowadzania danych w zakresie obowiązków podatkowych. Na podstawie analizowanej próby kontrolnej ustalono, że: – w odniesieniu do 1 podmiotu dla obowiązku CIT w okolicznościach obowiązku podatkowego nie wskazano informacji o zaliczkach. Powyższe informacje uzupełniono w trakcie kontroli. – 2 podmiotom został otwarty obowiązek CIT z błędną datą początku tj. inną niż data zarejestrowania podmiotu w KRS. Błąd skorygowano w trakcie kontroli. <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, iż powyższe spowodowane było omyłką pracownika wprowadzającego dane do systemu.</i> – w odniesieniu do 1 podmiotu dla obowiązku CIT nie wskazano źródła informacji NIP2G. Brak został uzupełniony w toku kontroli. <i>Z udzielonych wyjaśnień wynika, że ujawnione błędy popełniono w bardzo wzmożonym okresie pracy dla pracowników SKI, tj. akcja PIT w okresie od stycznia do maja.</i> <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> – Kierownik Działu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników p. Małgorzata Wróblewska. Dowód: akta kontroli
Ustalenia	Badanie działań przeprowadzonych na próbie 15 podmiotów nowo zarejestrowanych wykazało, że na ogół przestrzegane były przez Urząd obowiązujące procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników. Urząd z zachowaniem wyznaczonych terminów wprowadzał dane do CRP KEP i POLTAX ze zgłoszeń identyfikacyjnych i aktualizacyjnych składanych przez podatników. Dane w CRP KEP i POLTAX odpowiadały danym wskazywanym przez podatników w dokumentach identyfikacyjnych /rejestracyjnych/aktualizacyjnych. Ujawnienia NIP przedsiębiorcy (osoby fizycznej) w ST CEIDG Urząd dokonywał w terminie. Dane ze zgłoszeń NIP-8 były wprowadzane przez dedykowaną do tych celów formatkę. Ponadto w stosunku do wytypowanych podmiotów przed dokonaniem rejestracji podmiotu Urząd dokonywał analizy ryzyka rejestracji. W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono następujące uchybienia i nieprawidłowości: – niestosowanie wytycznych w sprawie obsługi dat w systemie z czerwca 2012 r., tj.: → w 7 przypadkach nie wpisano w uwagach daty ważności adresu tożsamej z datą rozpoczęcia działalności, → w 4 przypadkach odzwierciedlono w systemie błędną datę ważności powiązań, tj. od daty zawarcia umowy spółki cywilnej zamiast od wpływu zgłoszenia NIP-2 do Urzędu; → w 4 przypadkach odzwierciedlono w systemie błędną datę ważności struktury prawno – organizacyjnej, tj. od daty zawarcia umowy spółki cywilnej zamiast od daty wpływu zgłoszenia NIP-2 do Urzędu; – w 4 przypadkach nie odnotowano w CRP KEP adresu KOR wynikającego ze złożonych wniosków CEIDG-1; – w 4 przypadkach nie odnotowano informacji o rejestracji zewnętrznej spółek cywilnych; – w 2 przypadkach podmioty podlegające wpisowi do KRS zgłosiły zgłoszenie w zakresie danych uzupełniających NIP-8 po ustawowym terminie, tj. po upływie 21 dni, a w aktach sprawy nie stwierdzono wezwań do jego złożenia; – w 1 przypadku stwierdzono przekroczenie terminu dla wprowadzenia danych ze zgłoszenia NIP-8, tj. dane w zakresie rachunku bankowego wprowadzono po upływie 3 dni; – nieprawidłowe odzwierciedlenie w POLTAX obowiązku CIT, tj.: → w odniesieniu do 1 podmiotu nie wskazano źródła informacji NIP2G, → 2 podmiotom został otwarty obowiązek z błędną datą początku, → 1 podmiotowi nie odnotowano okoliczności określających obowiązek podatkowy.

Ocena częstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i>
----------------------------	---

3) Prawidłowość realizacji zadań związanych z rejestracją podatników w podatku VAT i VAT-UE zgodnie z procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług.	
Stan prawny	- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zmianami), - ustawa z dnia 11 marca 2004 o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zmianami), - ustawa z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 63 ze zmianami), - wytyczne Ministerstwa Finansów oraz zalecenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku w zakresie i okresie objętym kontrolą.
Opis stanu faktycznego	Przedmiotem kontroli była prawidłowość realizacji zadań związanych z rejestracją podatników w podatku od towarów i usług (w tym podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych) zgodnie z Wytycznymi Ministerstwa Finansów w tym zakresie. Czynnościami kontrolnymi objęto: - terminowość i prawidłowość obsługi zgłoszeń rejestracyjnych i aktualizacyjnych VAT-R w tym weryfikacja zgłoszeń VAT-R pod względem merytorycznym i formalnym, - terminowości i prawidłowości otwierania obowiązków VAT i aktywności VIES, - przeprowadzanie czynności sprawdzających dot. miejsca prowadzenia działalności (ogłędziny), - terminowość wydawania potwierdzenia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT (na wniosek podatnika) lub podatnika VAT UE, - komunikacja pomiędzy wewnętrznymi komórkami organizacyjnymi urzędu. Rejestracja do VAT Na dzień 01.01.2018r. w Urzędzie Skarbowym w Słupsku było zarejestrowanych 5937 czynnych podatników VAT. W porównaniu do stanu na koniec 2018r. liczba czynnych podatników VAT wzrosła do 6293 (wzrost o 5,99%). Natomiast wg stanu na dzień rozpoczęcia kontroli tj. 10.05.2019r. w bazie komputerowej Urzędu było zarejestrowanych 6487 czynnych podatników VAT. Doboru podmiotów do kontroli dokonano w oparciu o raport z bazy e-ORUS pn. „Wykaz podatników VAT - Czynny, dodanych do rejestru - rozpoczęcie działalności”. Przedmiotowy raport wykazał ogółem 593 pozycje, w tym 506 pozycji dot. osób fizycznych oraz 87 pozycji dot. organizacji. Kontroli poddano 10 nowo rejestrujących się podmiotów. Na podstawie analizowanej próby kontrolnej ustalono, że: - we wszystkich 10 przypadkach zgłoszenia rejestracyjne VAT-R były weryfikowane pod kątem formalnej i merytorycznej poprawności (sprawdzenia pod względem formalnym dokonywał pracownik komórki SKI, natomiast pod względem merytorycznym pracownik komórki SOB1), - w 10 przypadkach dokonano analizy ryzyka rejestracji podmiotów objętych jak i nieobjętych zgłoszeniem do KRS rejestrujących się jako podatnicy VAT czynni. Powyższe analizy przeprowadzono z wykorzystaniem aplikacji KORRP / SKORP, - W 9 przypadkach przed zarejestrowaniem podatnika dokonano sprawdzenia siedziby i/lub miejsca prowadzenia działalności wskazanego przez podmioty w złożonych dokumentach. W każdym przypadku przeprowadzenie ogłędzin i dokonane w ich toku ustalenia zostały stosownie udokumentowane i zawarte w adnotacji służbowej lub protokole wraz z wykonaną dokumentacją fotograficzną, - W 1 przypadku odstąpiono od przeprowadzenia ogłędzin miejsca prowadzenia działalności wskazanego przez Spółkę, pomimo nie zgromadzenia wszystkich wymaganych dokumentów dot. prowadzonej przez Spółkę działalności, a wskazanych w wewnętrznych regulacjach tj. protokole uzgodnień z dnia [...]r. (dot. [...]) Zgodnie z uzgodnieniami zawartymi w ww. protokole odstąpiono od przeprowadzenia ogłędzin w stosunku do Spółki, która zgłosiła rozpoczęcie działalności prawniczej. Z treści protokołu wynika, że w wyniku

podjętych czynności sprawdzających wymagane jest zebranie przez pracownika SKI dokumentów potwierdzających prowadzenie działalności tj. informacja od podatnika nt. prowadzonej działalności, tytuł prawny do lokalu, wymagane licencje, pozwolenia, wpis na listę radców prawnych, powołanie na komornika itp. Następnie po analizie zebranego materiału pracownik SKI sporządza adnotację na okoliczność odstąpienia od sprawdzenia DAD/GAD. Finalnie adnotacja wymaga akceptacji Kierownika SKI.

W aktach Spółki znajduje się: tytuł prawny do lokalu z dnia [...] – umowa dzierżawy lokalu, umowa spółki cywilnej z dnia [...] (data wpływu do US [...]) oraz adnotacja urzędowa z dnia [...] sporządzona przez pracownika SKI p. A. B. w sprawie odstąpienia od weryfikacji DAD/GAD Spółki Cywilnej (akceptacja Kierownika SKI z dnia [...]).

Mając na uwadze ustalenia zawarte w ww. protokole w aktach Spółki nie stwierdzono wpisów wszystkich wspólników na listę radców prawnych oraz informacji od podatnika / wspólników nt. prowadzenia DG.

W toku kontroli wyjaśniono, iż w aktach nie znajduje się informacja nt. prowadzonej działalności przez spółkę, bowiem wskazany przez podmiot rodzaj działalności tj. działalność prawnicza uznano za niewymagający dodatkowych wyjaśnień (zawód zaufania publicznego), natomiast brak potwierdzenia wpisów wspólników na listę radców prawnych spowodowany był przeoczeniem pracownika.

- w 6 przypadkach oględzin dokonano z zachowaniem miesięcznego terminu załatwienia sprawy tj. w okresie od 11 do 27 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do Urzędu,
- w 3 przypadkach sprawdzenia siedziby i/lub miejsca prowadzenia działalności dokonano z opóźnieniem, bowiem po upływie 35, 39 i 48 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia VAT-R do Urzędu (dot. [...],[...],[...])

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że przyczyna opóźnień przeprowadzenia oględzin w terenie była duża ilość zgłoszeń rejestracyjnych do VAT, a zatem duża ilość miejsc do sprawdzenia.

W styczniu 2018r. do Urzędu wpłynęło 65 szt. zgłoszeń VAT-R, w lutym 53 szt., w marcu 52 szt. Wyznaczony pracownik komórki SKI zajmował się sprawdzaniem adresów, natomiast pozostali pracownicy w liczbie 5 osób wykonywali dalsze czynności związane z rejestracją do VAT oraz pozostałe zadania przypisane do komórki jak również czynnie uczestniczyli w „akcji PIT”.

- w żadnym z 10 kontrolowanych przypadków podatnicy nie wystąpili o wydanie potwierdzenia zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT czynnego – VAT-5,
- w 4 przypadkach obowiązki podatkowe w podatku VAT zostały otworzone z zachowaniem miesięcznego terminu załatwienia sprawy tj. w okresie od 13 do 30 dni licząc od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do Urzędu,
- w 6 przypadkach stwierdzono, iż obowiązki podatkowe VAT otworzono z opóźnieniem, bowiem w okresie od 32 do maksymalnie 50 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do Urzędu (nie zachowano miesięcznego terminu na załatwienie sprawy / dot. [...],[...],[...],[...],[...],[...]),

W toku kontroli wyjaśniono, iż stwierdzone opóźnienie w zakresie otwierania obowiązków podatkowych spowodowane było koniecznością dokonania oględzin siedziby lub miejsca prowadzenia działalności w terenie przez zarejestrowaniem podmiotu, a tym samym otworzeniem obowiązku podatkowego VAT.

Dodatkowo wskazano, że adresy do sprawdzenia są położone nie tylko w samym mieście Słupsk ale także w okolicznych miejscowościach. W 2018r. kontrolowany Urząd współpracował z Pomorskim Urzędem Celno-Skarbowym w Gdyni w zakresie sprawdzania adresów. Podatnicy podczas wizyty pracowników nie zawsze udostępniali dokumenty np. tytuł prawny do lokalu, inne umowy, z uwagi na to, że nie mieli ich przy sobie – ale zobowiązywali się do dostarczenia ich do Urzędu. W związku z powyższym występowały także sytuacje, kiedy wzywano podatnika do ich dostarczenia. Mając na uwadze powyższe termin 1 miesiąca od daty wpływu zgłoszenia rejestracyjnego na przeprowadzenie czynności sprawdzających nie zawsze był zachowany.

- w większości przypadków (9 podmiotów) okoliczności określające obowiązek VAT wprowadzano zgodnie z wytycznymi wskazanymi w instrukcji otwierania / zamykania obowiązków podatkowych VAT, jednakże w 1 przypadku stwierdzono brak zastosowania przedmiotowej instrukcji (dot. [...]),

Podatnik w zgłoszeniu rejestracyjnym VAT-R z dnia [...] zaznaczył poz. 29 tj. *podatnik rozpoczynający działalność nie ma prawa do zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 lub 9 ustawy*. W bazie komputerowej w okolicznościach opodatkowania w dniu [...] wprowadzono symbol okoliczności VAT-DO i VAT-ZD, natomiast zgodnie z instrukcją winno być VAT-DO i VAT-CZ (użytkownik: ANETA)

W toku kontroli wyjaśniono, że stwierdzony błąd spowodowany był pomyłką pracownika wynikającą z dużego obciążenia pracą. Ponadto błąd został skorygowany w systemie w toku kontroli.

Rejestracja VAT-UE

Na dzień 01.01.2018r. w Urzędzie Skarbowym w Słupsku było zarejestrowanych 3187 podatników VAT-UE. W porównaniu do stanu na koniec 2018r. liczba czynnych podatników VAT wzrosła do 3355 (wzrost o 5,27%). Natomiast wg stanu na dzień rozpoczęcia kontroli tj. 10.05.2019r. w bazie komputerowej Urzędu było zarejestrowanych 3267 podatników VAT-UE.

Doboru podmiotów do kontroli dokonano w oparciu o raport z bazy e-ORUS pn. „*Wykaz rozpoczęcie aktywności VIES, a początek DG*”. Przedmiotowy raport wykazał ogółem 437 pozycji, w tym 358 pozycji dot. osób fizycznych oraz 79 pozycji dot. organizacji. Kontroli poddano 10 nowo rejestrujących się podmiotów dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych.

Na podstawie analizowanej próby kontrolnej ustalono, że:

- we wszystkich 10 przypadkach podatnicy zgłosili rejestrację do VAT-UE, przy czym w 3 przypadkach rejestracja dot. wyłącznie dokonywania czynności wewnątrzwspólnotowych, bez rejestracji w podatku VAT, natomiast w pozostałych 7 przypadkach podatnicy zgłosili rejestrację zarówno do VAT i VIES,
- we wszystkich 10 przypadkach zgłoszenia rejestracyjne VAT-R były weryfikowane pod kątem formalnej i merytorycznej poprawności (sprawdzenia pod względem formalnym dokonywał pracownik komórki SKI, natomiast pod względem merytorycznym pracownik komórki SOB1),
- w 8 przypadkach aktywność VIES została otworzona z zachowaniem miesięcznego terminu załatwienia sprawy tj. w okresie od 13 do 30 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego lub aktualizacyjnego VAT-R do Urzędu,
- w 2 przypadkach stwierdzono, iż aktywność VIES otworzono z opóźnieniem, tj. po upływie 39 i 44 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do Urzędu (nie zachowano miesięcznego terminu na załatwienie sprawy). Powyższe miało również wpływ na wygenerowanie potwierdzenia VAT-5UE po terminie (dot. [...],[...]),

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że opóźnienie w zakresie otworzenia aktywności VIES spowodowane było przeoczeniem pracownika oraz koniecznością skorygowania przez podatnika błędów w przesłanym zgłoszeniu rejestracyjnym VAT-R.

- we wszystkich 10 przypadkach dla pozytywnie zweryfikowanej aktywności VIES wygenerowano potwierdzenia zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT-UE (VAT-5UE),
- w 8 przypadkach potwierdzenie VAT-5UE zostało wygenerowane z zachowaniem miesięcznego terminu załatwienia sprawy, tj. w okresie od 4 do 30 dni kalendarzowych od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego lub aktualizacyjnego VAT-R do Urzędu,
- w 1 przypadku stwierdzono brak zgodności danych w systemie komputerowym z informacjami wskazanymi przez Spółkę w zakresie daty rozpoczęcia czynności wewnątrzwspólnotowych (dot. [...]). Spółka w zgłoszeniu VAT-R z dnia [...] w poz. 61 wskazała przewidywaną datę rozpoczęcia transakcji wewnątrzwspólnotowych tj. [...], natomiast aktywność VIES otworzono z datą początku [...] (użytkownik [...])

W toku kontroli wyjaśniono, iż powyższy błąd spowodowany był omyłką pracownika wprowadzającego dane do systemu. Dane skorygowano w toku kontroli.

- w większości przypadków (6 podmiotów) w związku z rejestracją do VIES okoliczności określające obowiązek VAT wprowadzano prawidłowo tj. zgodnie z wytycznymi wskazanymi w instrukcji otwierania / zamykania obowiązków podatkowych VAT, jednakże w 4 przypadkach stwierdzono brak zastosowania przedmiotowej instrukcji

	Powyższe dotyczy: → [...] - wprowadzono błędny symbol okoliczności VAT-DN (nabycia VAT-9M), w sytuacji gdy podatnik nie złożył żadnej deklaracji VAT-9M (użytkownik [...],[...]) oraz nie wprowadzono symbolu okoliczności VAT-UW, pomimo takiej konieczności ([...] / użytkownik: [...]), → [...] - [...] - nie wprowadzono symbolu okoliczności VAT-TW, pomimo takiej konieczności i zgłoszenia przez podatnika rejestracji do VIES (VAT-R z dnia [...], VIES od [...] oraz VAT-R z dnia [...], VIES od [...]). Okoliczności wprowadził użytkownik: [...]. <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że stwierdzone błędy są wynikiem omyłki pracownika wprowadzającego dane ze zgłoszeń VAT-R. Ujawnione nieprawidłowości zostały skorygowane w trakcie kontroli.</i> – w 8 przypadkach dot. zarówno rejestracji w podatku VAT i VAT-UE w których nie zachowano miesięcznego terminu na załatwienie sprawy w aktach nie stwierdzono pisma w trybie art. 140 ustawy ordynacja podatkowa (dot. [...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...]). Powyższe przypadki dot. nie obsłużenia w terminie zgłoszenia VAT-R w tym: przeprowadzenia oględzin miejsca prowadzenia działalności, otwierania obowiązków podatkowych VAT i aktywności VIES jak również wygenerowania potwierdzenia VAT-UE. <i>W toku kontroli wyjaśniono, że we wskazanych wyżej przypadkach nie zastosowano instytucji przedłużenia terminu z uwagi na to, że po złożeniu przez podatnika zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R prowadzone są czynności sprawdzające na podstawie art. 272 pkt 3 i 5 Ordynacji podatkowej, a nie postępowanie podatkowe. Przeprowadzenie tzw. oględzin nie odbywa się na podstawie przepisów dot. postępowania podatkowego. Brak rejestracji podmiotu jako podatnika VAT również nie nakłada na organ podatkowy obowiązku zawiadomienia podatnika.</i> Powyższe wyjaśnienia i tryb działania pozostają w sprzeczności z zaleceniami Wicedyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku p. Edyty Sławnikowskiej, które zostały przekazane w toku szkolenia / spotkania z Zastępcami Naczelników Urzędów Skarbowych woj. pomorskiego, które odbyło się w Jastrzębiej Górze w dniach 23 - 24 kwietnia 2018 r., zgodnie z którymi w przypadku nieobsłużenia w terminie zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R należy zawiadomić podatnika o niezakończonym w sprawie w terminie oraz wyznaczyć nowy termin załatwienia sprawy. Dodatkowo należy wskazać, iż zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów każde złożone przez podatnika do organu podatkowego zgłoszenie rejestracyjne VAT-R, wszczyna postępowanie, którego celem jest rejestracja podatnika VAT. Podlega ono również procedurom wynikającym zarówno z przepisów Ordynacji podatkowej, ustawy o podatku od towarów i usług jak również rozporządzeń i dyrektyw Rady (UE). <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> – Kierownik Działu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników p. Małgorzata Wróblewska. Dowód: akta kontroli
Ustalenia	Badanie działań przeprowadzonych na próbie 20 podmiotów, którzy w okresie objętym kontrolą, skierowali do Naczelnika Urzędu zgłoszenie VAT-R w sprawie rejestracji w podatku VAT oraz VAT-UE wykazało, że przestrzegane były obowiązujące procedury postępowania z zakresu rejestracji w podatku VAT i VAT-UE, jak również instrukcja otwierania/zamykania w POLTAX obowiązków podatkowych VAT. Wszystkie złożone zgłoszenia VAT-R zostały sprawdzone pod kątem formalnej i merytorycznej poprawności przez pracowników komórek SKI oraz SOB1. Rejestrując podmiot realizowano wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie sprawdzenia, czy pod wskazanym adresem faktycznie prowadzona jest działalność. W każdym przypadku przeprowadzenie oględzin i dokonane w ich toku ustalenia zostały stosownie udokumentowane i zawarte w adnotacji służbowej lub protokole wraz z wykonaną dokumentacją fotograficzną. Natomiast w przypadkach tego wymagających kierowano wezwania do podmiotów o złożenie wyjaśnień, oświadczeń, informacji oraz przedłożenie dokumentów. Przeprowadzone czynności weryfikacyjne przeprowadzane przed dokonaniem rejestracji prawidłowo udokumentowano (m.in. poprzez adnotacje na zgłoszeniu VAT-R, wezwania, notatki z rozmów telefonicznych, korespondencję wysyłaną pocztą elektroniczną jak również wydruki z CEIDG i KRS). Rejestracji w podatku VAT dokonywano w okresie od 13 do 30 dni, natomiast w podatku VAT-UE w okresie od 13 do 30 dni licząc od dnia wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do dnia zarejestrowania. W 8 przypadkach uchybiono terminowi

	załatwienia sprawy, bowiem proces rejestracji do VAT i VAT-UE trwał od 32 do 50 dni od czasu wpływu zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R do Urzędu. W żadnym z powyższych nie wyznaczono nowego terminu załatwienia sprawy, a tym samym nie skierowano do podatników zawiadomień w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa. Na podstawie materiału poddanego kontroli stwierdzono, iż w każdym przypadku dokonano analizy ryzyka rejestracji podmiotów objętych jak i nieobjętych zgłoszeniem do KRS rejestrujących się jako podatnicy VAT czynni. Powyższe analizy przeprowadzono z wykorzystaniem aplikacji KORRP / SKORP. Stwierdzone uchybienia i nieprawidłowości w ogólnie badanej próbie 20 podmiotów polegały głównie na: – opóźnieniach w zakresie: sprawdzania siedziby i/lub miejsca prowadzenia działalności (3 przypadki), otwierania obowiązków podatkowych w podatku VAT oraz aktywności VIES oraz wygenerowania potwierdzenia VAT-5UE (8 przypadków), – braku zastosowania w odzwierciedlaniu okoliczności określających obowiązek w podatku od towarów i usług wytycznych tj. Instrukcji rejestracji w POLTAX obowiązków podatkowych (5 przypadków), – braku zgodności danych w systemie komputerowym z informacjami wskazanymi przez podatnika w zgłoszeniu VAT-R w zakresie daty rozpoczęcia czynności wewnątrzwspólnotowych (1 przypadek).
Ocena częściowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami</i>

4) Prawidłowość oraz zgodność działań Urzędu z Wytycznymi Ministerstwa Finansów w zakresie wykreślenia z urzędu podatników VAT i VAT-UE.	
Stan prawny	• ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zmianami), • Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług; • Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych.
Opis stanu faktycznego	Na dzień 01.01.2018 r. w Urzędzie Skarbowym w Słupsku było zarejestrowanych 5937 czynnych podatników VAT. Na dzień poprzedzający rozpoczęcie kontroli przez pracowników Izby Administracji Skarbowej liczba ta wzrosła o 550 podatników. W okresie od stycznia do grudnia 2018 r. wykreślono ogółem 145 podmiotów z rejestru podatników VAT, w tym na podstawie: – art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT – 3 podmioty, – art. 96 ust. 9a pkt 1 ustawy o VAT – 82 podmioty, – art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT – 39 podmiotów, – art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT – 18 podmiotów, – art. 96 ust. 9a pkt 4 ustawy o VAT – 1 podmiot, – art. 96 ust. 9a pkt 5 ustawy o VAT – 2 podmioty. Na dzień 01.01.2018 r. w Urzędzie Skarbowym w Słupsku- było zarejestrowanych 3187 podatników VAT UE. Na dzień poprzedzający rozpoczęcie kontroli przez pracowników Izby Administracji Skarbowej liczba ta wzrosła o 80 podatników. W okresie od stycznia do grudnia 2018 r. wykreślono łącznie 72 podmioty z rejestru podatników VAT UE. Podstawą wykreślenia z rejestru VAT UE był wyłącznie art. 97 ust. 16 ustawy o VAT, zgodnie z którym wykreślenie podatnika z rejestru jako podatnika VAT, o którym mowa w art. 96 ust. 6 i 8-9a, jest równoznaczne z wykreśleniem z rejestru jako podatnika VAT UE. Przepisy art. 96 ust. 9g – 9i stosuje się odpowiednio. Badaniem prawidłowości prowadzonych spraw w zakresie wykreślenia podatników z urzędu z rejestru podatników VAT objęto łącznie 20 spraw. Doboru próby do kontroli dokonano w oparciu o raporty monitorujące wykonane przez Urząd. Wśród 20 podatników znalazło się 10 podatników VAT UE wykreślonych na podstawie art. 97 ust. 16 ustawy o VAT. Czynnościami kontrolnymi objęto:

- monitorowanie występowania okoliczności wymienionych w art. 96 ust. 9a oraz art. 97 ust. 15 i ust. 15a ustawy o VAT,
- sposób postępowania oraz terminowość wykreślenia z rejestru VAT i VAT UE,
- prawidłowość i terminowość zamykania obowiązków podatkowych w POLTAX,
- czynności, jakie podjęto w zakresie wykreślenia i sposób ich udokumentowania,
- przyczyny zwłoki w wykreślaniu oraz ewentualnego niewykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT i VAT UE,
- zawiadomienia o wykreśleniu z rejestru VAT i VAT UE.

Badanie 20 spraw, w których podatnicy zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT, w tym 10 wykreśleń dokonanych na podstawie art. 97 ust. 16 ustawy o VAT wykazało, że:

- 7 podatników wykreślono z rejestru VAT na podstawie **art. 96 ust. 9a pkt 1** ustawy o VAT w związku z zawieszeniem działalności gospodarczej co najmniej na okres 6 kolejnych miesięcy / 2 kwartały, w tym 4 podatników zostało wykreślonych jednocześnie z rejestru podatników VAT UE.
- w 2 przypadkach podmioty zostały wykreślone z rejestru VAT i VAT UE w dniach: [...] r. i [...] r., natomiast zawieszenie działalności nastąpiło od dnia: [...] r. i [...] r.

Zwłokę w wykreśleniu podmiotu od zaistnienia przesłanki z art. 96 ust. 9a pkt 1 ustawy o VAT Kierownik SKI Pani Małgorzata Wróblewska wyjaśniła niewyłonieniem tych podmiotów we wcześniejszych skryptach.

- do każdego podmiotu, który został wykreślony z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 1 ustawy o VAT, zostało skierowane zawiadomienie o wykreśleniu, a podatnikom VAT UE dodatkowo wyjaśniono, że wykreślenie podatnika z rejestru jako podatnika VAT, o którym mowa w art. 96 ust. 9a ustawy o VAT jest równoznaczne z wykreśleniem z rejestru jako podatnika VAT UE zgodnie z przepisem art. 97 ust. 16 ustawy o VAT. W kierowanych do podatników zawiadomieniach Urząd nie wskazywał jednak daty wykreślenia.

W trakcie kontroli wyjaśniono, że data zawiadomienia jest datą wykreślenia podatnika z rejestru VAT.

- w 1 przypadku urząd skarbowy zawiadomił podatnika o wykreśleniu z rejestru VAT oraz VAT UE w związku z zawieszoną działalnością. W POLTAX brak odnotowanego wykreślenia z rejestru podatników VAT. Podatnik został wykreślony jedynie jako podatnik VAT UE.

Ze złożonych podczas kontroli wyjaśnień wynika, że podmiot oprócz działalności gospodarczej prowadził gospodarstwo rolne. W systemie nie zostały odnotowane okoliczności na obowiązku VAT (brak wprowadzenia VAT-DR). Zawieszenie dot. działalności gospodarczej. Wykreślenia dokonano z dniem [...] r. Podatnik w dniu [...] r. złożył prośbę o niewykreślenie z rejestru VAT, wyjaśniając że VAT dotyczy gospodarstwa rolnego. W związku z tym przywrócono rejestrację do VAT od dnia [...] r. W toku kontroli przywrócono również aktywność podatnika w VIES.

- 4 podmioty, będące jednocześnie podatnikami VAT UE wykreślono z rejestru na podstawie **art. 96 ust. 9a pkt 2** ustawy o VAT – brak deklaracji oraz z rejestru VAT UE. Z przeprowadzonego przez Urząd postępowania wyjaśniającego wynika, że podmioty będące obowiązane do składania deklaracji VAT-7/VAT-7K nie złożyły takich deklaracji za kolejne 6 miesięcy/II kwartały.
- w każdym przypadku skierowano do podatnika zawiadomienie o wykreśleniu ze wskazaniem daty wykreślenia. Podatnikom VAT UE wyjaśniono, że wykreślenie podatnika z rejestru jako podatnika VAT, o którym mowa w art. 96 ust. 9a ustawy o VAT jest równoznaczne z wykreśleniem z rejestru jako podatnika VAT UE zgodnie z przepisem art. 97 ust. 16 ustawy o VAT.
- informacje o wykreśleniu były kierowane do podatników w terminie od 10 do 21 dni od daty wskazywanej w zawiadomieniu jako data wykreślenia podatnika z rejestru VAT i VAT UE, tj.:

L. p.	Data wykreślenia VAT i VAT UE	Notatka SKA2 do SKI	Data wykreślenia w POLTAX	Data zawiadomienia
1	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.

2	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
3	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
4	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.

W toku kontroli wyjaśniono, że pomiędzy pismem kierowanym do komórki SKI dot. wykreślenia podatnika i czynnością odnotowania tego faktu w POLTAX a pismem do podatnika o wykreśleniu upłynął okres krótszy niż 7 dni. Przyjęto jako datę wykreślenia dzień pierwszego miesiąca, w którym dokonano wykreślenia podatnika. Procedura nie wskazuje jednoznacznie, z jaką datą konkretnie należy dokonać wykreślenia.

- 6 podmiotów wykreślono z rejestru na podstawie **art. 96 ust. 9a pkt 3** ustawy o VAT – składanie „pustych” deklaracji, w tym 2 podatników zostało wykreślonych jednocześnie z rejestru podatników VAT-UE.
- z przeprowadzonego przez Urząd postępowania wyjaśniającego wynika, że podmioty przez kolejnych 6 miesięcy / II kwartały składały tzw. puste deklaracje VAT-7/VAT-7K i w konsekwencji dokonano wykreślenia z rejestru.

Z akt sprawy nie wynika, aby urząd przed dokonaniem wykreślenia przeprowadził postępowanie wyjaśniające, kierując do podatników np. wezwania o wyjaśnienie przyczyn niewykazywania obrotów. W tym zakresie należy mieć na uwadze art. 96 ust. 9e ustawy o VAT, zgodnie z którym przepis art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT nie ma zastosowania w przypadku gdy niewykazanie sprzedaży lub nabycia towarów i usług z kwotami do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej przez niego działalności gospodarczej.

W kierowanych do podatników zawiadomieniach wskazano jedynie: „*nadmienia się jednocześnie, że zgodnie z art. 96 ust. 9e ustawy o VAT przepis art. 96 ust. 9a pkt 3 nie ma zastosowania w przypadku, gdy niewykazanie sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia wynika, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej*”. W aktach spraw znajdują się notatki służbowe na okoliczność przeprowadzonej rozmowy telefonicznej z podatnikiem, w trakcie której poinformowano go o wykreśleniu. Z notatek nie wynika zaś, aby podatnik został rozpytany w zakresie, o którym mowa w art. 96 ust. 9e ustawy o VAT.

Zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów nr DPP1.8061.62.2018 z dnia 24.10.2018 r. zastosowanie przepisu art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT powinno być poprzedzone nawiązaniem kontaktu z podatnikiem, co umożliwi podatnikowi udzielenie wyjaśnień potwierdzających zaistnienie przesłanki, o której mowa w art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT. Dopiero brak takich wyjaśnień powoduje dokonanie wyrejestrowania z rejestru jako podatnika VAT.

Ze złożonych podczas kontroli wyjaśnień wynika, że w toku przeprowadzonych rozmów telefonicznych z podatnikami (notatki w aktach) pracownicy urzędu, prosząc o udzielenie wyjaśnień, co do specyfiki prowadzonej działalności przeprowadzali m. in. postępowanie wyjaśniające i na podstawie uzyskanych informacji Urząd informował o wykreśleniu podmiotu z rejestru podatników VAT czynnych, bądź o konieczności złożenia odpowiedniej informacji przez podatnika dot. specyfiki prowadzonej działalności.

- w 5 przypadkach wystąpiła zwłoka w wykreśleniu podmiotów z rejestru VAT i w konsekwencji opóźnienie w wykreśleniu z rejestru VAT UE (3 przypadki) od 4 miesięcy do roku od zaistnienia przesłanki z art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT.

W składanych wyjaśnieniach wskazano, że komórka SKA-2 przejęła procedurę wykreśniania podatników w październiku 2017 r. i dopiero od tej daty dokonywała analiz podmiotów do wykreślenia z art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT i systematycznie dokonywała wykreśleń. Przed wykreśleniem należało skontaktować się z podatnikiem w celu ustalenia specyfiki prowadzonej działalności, co było utrudnione z powodu braku kontaktu z podatnikiem. Wyjaśniając zwłokę w wykreśleniu podmiotów podano, że w 1 przypadku podmiot został wykreślony na podstawie jednego z pierwszych skryptów do realizacji przez komórkę SKA-2, w którym podmiot wystąpił. W pozostałych 4 przypadkach podmioty nie zostały ujawnione we wcześniejszych skryptach sporządzanych dla działu SKA-2.

- w każdym przypadku skierowano do podatnika zawiadomienie o wykreśleniu, przy czym:
- w 1 przypadku nie podano w zawiadomieniu daty wykreślenia z rejestru,
- w 1 przypadku w zawiadomieniu kierowanym do podatnika VAT będącego jednocześnie podatnikiem VAT UE nie wyjaśniono, że wykreślenie podatnika z rejestru jako podatnika VAT, o którym mowa w art. 96 ust. 9a ustawy o VAT jest równoznaczne z wykreśleniem z rejestru jako podatnika VAT UE zgodnie z przepisem art. 97 ust. 16 ustawy o VAT,
- w 1 przypadku w zawiadomieniu podano niewłaściwy okres składania pustych deklaracji.

W toku kontroli wyjaśniono, że nieprawidłowości dot. braku daty w zawiadomieniu oraz braku informacji o wykreśleniu z VAT UE wynikają z przeoczenia, a błąd w zakresie okresu składania pustych deklaracji jest błędem pisarskim.

- informacje o wykreśleniu były kierowane do podatników w terminie od 12 do 26 dni od daty wskazywanej w zawiadomieniu jako data wykreślenia podatnika z rejestru VAT i VAT UE, tj.:

L.p.	Data wykreślenia VAT i VAT UE	Notatka SKA2 do SKI	Data wykreślenia w POLTAX	Data zawiadomienia
1	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
2	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
3	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
4	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
5	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.
6	[...] r.	[...] r.	[...] r.	[...] r.

W toku kontroli wyjaśniono, że pomiędzy pismem kierowanym do komórki SKI dot. wykreślenia podatnika i czynnością odnotowania tego faktu w POLTAX a pismem do podatnika o wykreśleniu upłynął okres krótszy niż 9 dni. Przyjęto jako datę wykreślenia dzień pierwszego miesiąca, w którym dokonano wykreślenia podatnika. Procedura nie wskazuje jednoznacznie, z jaką datą konkretnie należy dokonać wykreślenia.

- w 1 przypadku odnotowano błędną datę końca obowiązku w POLTAX – zgodnie z notatką SKA2 do SKI z dnia [...] r. wykreślenie z VAT z dniem [...] r.; w POLTAX data końca obowiązku: [...] r.

Z udzielonych w toku kontroli wyjaśnień wynika, że pracownik wprowadził datę bieżącą dokonania operacji. W dniu 10.06.2019 r. poprawiono datę końca obowiązku VAT na dzień [...] r.

- w 2 przypadkach wykreślenie z rejestru podatnika VAT i jednocześnie VAT UE nastąpiło w oparciu o art. 96 ust. 9a pkt 3 i art. 97 ust. 16 ustawy o VAT, podczas gdy wcześniej zaistniała przesłanka wykreślenia z VAT UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT – złożenia za 3 kolejne miesiące deklaracji, w których nie wykazano sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia.

W toku kontroli wyjaśniono, iż po otrzymaniu Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych ustalono, że wykreśleń z rejestru VAT UE należy dokonywać na podstawie miesięcznych, bądź kwartalnych wydruków z systemu POLTAX, VIES, tj.:

- raport o podatnikach aktywnych w VIES bez deklaracji od 6 miesięcy,
- raport o podatnikach zarejestrowanych dla VIES, którzy nie złożyli deklaracji VAT lub informacji VAT UE,
- raporty przy monitorowaniu podmiotów w ramach procedury oceny ryzyka.

Powyższe raporty są wykonywane i analizowane na bieżąco w komórce Wieloosobowego Stanowiska Wymiany Informacji Międzynarodowej. Natomiast na podstawie powyższej procedury z sierpnia 2017 r. wykreślenie z rejestru VAT UE z odpowiednim zawiadomieniem zainteresowanego podlega podmiot, który złoży „zerowe” deklaracje VAT za 3 kolejne miesiące, bądź za jeden kwartał (art. 97 ust. 15 ustawy o VAT).

	<i>Jednakże według dalszej części widnieje zapis „przed wykreśleniem podmiotu z rejestru VAT UE należy ustalić, czy podatnik miał obowiązek składania informacji podsumowujących. W sytuacji, gdy w danym kwartale lub miesiącu nie dokonał żadnych transakcji, które zobowiązują do złożenia informacji podsumowującej (w deklaracji nie wykazał WDT, WNT, WŚU), to nie ma podstaw do wykreślenia go z rejestru na tej podstawie”.</i> Powyższe wyjaśnienia nie zostają uwzględnione i wskazują na błędną interpretację wytycznych, bowiem z przepisów oraz Procedury w sprawie prowadzenia rejestru podatników VAT-UE wynika, że złożenie przez podatnika zerowych deklaracji za 3 kolejne miesiące lub I kwartał stanowią podstawę do wykreślenia z rejestru podatników VAT-UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT z zastrzeżeniem że „przed wykreśleniem podmiotu z rejestru VAT UE należy ustalić, czy podatnik miał obowiązek składania informacji podsumowujących. W sytuacji, gdy w danym kwartale lub miesiącu nie dokonał żadnych transakcji, które zobowiązują do złożenia informacji podsumowującej (w deklaracji nie wykazał WDT, WNT, WŚU), to nie ma podstaw do wykreślenia go z rejestru na tej podstawie”. ➤ 1 podmiot został wykreślony z rejestru na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 4 ustawy o VAT – dokumentowanie czynności niedokonanych. W powyższym przypadku decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Słupsku nr [...] wydana w dniu [...] r. posiada przymiot decyzji ostatecznej. Potwierdzenie odbioru w dniu [...] r. decyzji ostatecznej wpłynęło do Urzędu: [...] r. Natomiast komórka SPV1 wnioskuje do komórki SKI o wykreślenie podmiotu z rejestru VAT w dniu [...] r. Zawiadomieniem z dnia [...] r. nr [...] Naczelnik powiadomił podatnika o wykreśleniu z rejestru z dniem [...] r. <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że zwłoka w wykreśleniu z rejestru podatników VAT nastąpiła w związku z wątpliwościami, w jakiej formie dokonać wykreślenia: zawiadomienia czy decyzji. Wątpliwości nasunęły się w związku z pojawiającymi się wyrokami WSA (sygn. akt III SA/Wa 3481/17, III SA/Wa 3158/17), w których Sądy orzekały, iż właściwą formą do wykreślenia winna być decyzja. Dopiero w piśmie z dnia 21.11.2018 r. nr DPPI.8061.63.2018 Ministerstwo Finansów potwierdziło, że wydawanie decyzji na okoliczność wykreślenia podatników z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9a nie jest właściwą do tego formą.</i> ➤ 2 podmioty zostały wykreślone z rejestru na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 5 ustawy o VAT – udział w nierzetelnym rozliczaniu VAT. W tych przypadkach przymiot decyzji ostatecznych miały decyzje Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku wydane w dniach: 13.12.2018 r. i 17.12.2018 r. Potwierdzenia odbioru decyzji ostatecznych wpłynęły do Urzędu: w dniu [...] r. i w dniu [...] r. Natomiast komórka SPV1 wnioskuje do komórki SKI o wykreślenie podmiotów z rejestru VAT w dniu [...] r. Zawiadomieniami z dnia [...] r. nr [...] i nr [...] Naczelnik powiadomił podatników o wykreśleniu z dniem [...]r. oraz [...]r. <i>W toku kontroli wyjaśniono, iż wykreśleń dokonano w 8 i 11 dniu roboczym po otrzymaniu potwierdzeń odbioru decyzji ostatecznych. Zwłoka w wykreśleniu podatników spowodowana została natłokiem innych zadań w związku z końcem roku oraz zmniejszoną obsadą osobową Referatu wynikającą z okresu świąteczno – noworocznego.</i> <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> – Kierownik Działu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników p. Małgorzata Wróblewska, – Kierownik Pierwszego Referatu Podatków dochodowych i Podatku od Towarów i Usług p. Anna Santorek, – Kierownik Drugiego Działu Czynności analitycznych i sprawdzających p. Anna Bundz, – Kierujący Wieloosobowym Stanowiskiem Wymiany informacji Międzynarodowej p. Karolina Sławińska. Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W przedstawionym powyżej zakresie, na podstawie zbadanego w trakcie kontroli materiału stwierdzono, że w celu weryfikacji podmiotów, które na podstawie obowiązujących przepisów ustawy o VAT kwalifikowały

	się do wykreślenia z rejestru czynnych podatników VAT i VAT UE w Urzędzie stosowano procedury z sierpnia 2017 r. dot. postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług, a także postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych. Urząd podejmował czynności związane z weryfikacją zasadności wykreślenia podatników z rejestru VAT i w uzasadnionych przypadkach wykreślał podatników z rejestru. W rejestrze podmiotów wykreślonych z rejestru podatników VAT wpisywano prawidłową podstawę wykreślenia, zgodną z zawiadomieniami kierowanymi do podatników oraz z wnioskami komórek SPV1 i SKA-2 do komórki SKI o wykreślenie podmiotów z rejestru VAT. Zamknięcie obowiązku podatkowego w POLTAX dokonywane było niezwłocznie przez pracownika SKI po otrzymaniu informacji z komórki SPA2 i SPV1 o zasadności wykreślenia. W aplikacji SeRCe wykreślenie podatnika z rejestru VAT UE następowało prawidłowo poprzez zamknięcie aktywności VIES z powodem T – traci prawo z urzędu. W każdym z analizowanych przypadków podatnik został zawiadomiony o wykreśleniu z rejestru podatników VAT i VAT-UE (za wyjątkiem 1 przypadku). Na podstawie analizy wytypowanych do kontroli spraw stwierdzono jednak: – przypadki opóźnienia w wykreślaniu podatników z rejestru VAT, zarejestrowanych również do VIES, – opóźnienia w wydawaniu i kierowaniu zawiadomień o wykreśleniu podatników z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2, 3, 4 i 5 ustawy o VAT, – brak właściwego udokumentowania przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego przed dokonaniem wykreślenia na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT w przedmiocie przyczyn niewykazywania dostaw i nabyć, – przypadki wykreślenia podatników z rejestru VAT UE w oparciu o art. 97 ust. 16 ustawy o VAT, podczas gdy wcześniej zaistniała przesłanka wykreślenia z VAT UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT, – brak monitorowania podatników VAT UE pod kątem zaistnienia przesłanki do wykreślenia w oparciu o art. 97 ust. 15 ustawy o VAT z wykorzystaniem odpowiednich raportów/skryptów, – przypadek błędnie odnotowanych okoliczności podatkowych VAT, skutkujący niezasadnym wykreśleniem podmiotu z rejestru VAT i VAT UE.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.</i>

5) Realizacja Wytycznych Ministerstwa Finansów w zakresie zamykania obowiązków podatkowych w związku ze zgonem osób fizycznych oraz ustaniem bytu prawnego organizacji.	
Stan prawny	• Ustawa z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 869 ze zmianami), • Wytyczne Ministerstwa Finansów wskazane w piśmie nr AP13/0683/58/2013/RD-67453 z dnia 04.07.2013r. oraz nr DPP1.8062.247.2018 z dnia 04.09.2018r. • Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników,
Opis stanu faktycznego	Zgodnie z Wytycznymi Ministerstwa Finansów Urzędy Skarbowe zostały zobligowane do systematycznej pracy w zakresie poprawy jakości danych zawartych w CRP KEP oraz do wykonywania zaimplementowanych w systemie „Raportów o datach zgonów” z określoną częstotliwością tj. (w odniesieniu do okresu objętego kontrolą) tj.: - od 01.01.2018r. – 05.09.2018r. / nie rzadziej niż raz w miesiącu, - od 06.09.2018r. do nadal / nie rzadziej niż raz w tygodniu. Powyższe związane jest z koniecznością zapewnienia w CRP KEP prawidłowych i aktualnych danych w szczególności w zakresie zamykania obowiązków podatkowych z właściwą datą. Mając na uwadze powyższe zamknięcie wszystkich obowiązków podatkowych winno nastąpić z datą zgonu dla osób fizycznych oraz datą ustania bytu prawnego tj. datą wykreślenia podmiotu z rejestru KRS. Ponadto po zamknięciu obowiązków podatkowych i powiązań, należy podmiot niezwłocznie wyrejestrować z aplikacji POLTAX z powodem „KONC”. Przedmiotem kontroli było skontrolowanie prawidłowości i terminowości zamykania obowiązków podatkowych w przypadku zgonu osób fizycznych oraz ustania bytu prawnego organizacji oraz wyrejestrowywania z systemu jak również sprawdzenie czy Urząd realizuje wytyczne Ministerstwa

Finansów dot. częstotliwości sporządzania z systemu CRP KEP „Raportów o datach zgonów”.

Zamykanie obowiązków podatkowych – zgony osób fizycznych

W toku kontroli przedłożono łącznie 121 raportów, przy czym w roku 2018 wykonano 76 raportów, a w 2019 roku 45 raportów.

Na podstawie analizy częstotliwości generowania raportów stwierdzono, że w okresie od lutego do lipca 2018r. raporty były generowane co do zasady 1 lub 2 razy w miesiącu, natomiast od września 2018r. od kilku do kilkunastu razy w ciągu miesiąca. W toku kontroli ustalono, iż zwiększenie częstotliwości wykonywania raportów miało na celu zapewnienie aktualnych danych znajdujących się w systemie CRP KEP.

Z materiału kontrolnego wynika, że Urząd prawidłowo realizował wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie częstotliwości generowania „raportów o datach zgonów”.

Doboru do kontroli dokonano w oparciu o wykonane przez Urząd i przedłożone w toku kontroli „Raporty o datach zgonów” wygenerowane z Centralnego Rejestru Podmiotów - Krajowej Ewidencji Podatników w okresie objętym kontrolą. Kontroli poddano 10 losowo wybranych podmiotów.

Na podstawie analizowanej próby 10 podmiotów stwierdzono, że:

- we wszystkich przypadkach obowiązki podatkowe były zamykane z prawidłową datą (tj. data zgonu osoby fizycznej) oraz niezwłocznie po wygenerowaniu raportu tj. w okresie od dnia raportu do maksymalnie 3 dni (6 przypadków w dniu raportu, 4 przypadki w okresie od 1 do 3 dni od czasu raportu),
- w 7 przypadkach po zamknięciu obowiązków podmioty niezwłocznie wyrejestrowano z systemu tj. w okresie od dnia zamknięcia obowiązku do maksymalnie 4 dni roboczych i w 1 przypadku po upływie 30 dni (5 przypadków w dniu zamknięcia obowiązku, 2 przypadki po 4 i 30 dniach od czasu zamknięcia obowiązku),
- w 3 przypadkach obowiązki podatkowe zostały zamknięte, natomiast podatników nie wyrejestrowano z systemu komputerowego pomimo upływu 279, 300 i 312 dni roboczych od czasu zamknięcia obowiązków. (dot. [...], [...], [...])

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że pierwotne wyrejestrowanie podatników nastąpiło po zamknięciu obowiązków podatkowych, jednakże z uwagi na fakt złożenia przez płatników w 2019 roku informacji o uzyskanych przychodach w 2018 roku przez osoby zmarłe przywrócono rejestrację (informacje PIT-11 i 11A / 2018 wpłynęły do Urzędu w dniach [...] i [...]r następnie zostały wprowadzone i zatwierdzone w systemie w dniach [...] i [...]r.). W toku kontroli dokonano ponownego wyrejestrowania wskazanych podmiotów. Dodatkowo wskazano, że opóźnienie w ponownym wyrejestrowaniu spowodowane było brakiem informacji zwrotnej z komórki ds. wprowadzania danych po zakończeniu przetwarzania dokumentów w systemie komputerowym.

Zamykanie obowiązków podatkowych – ustanie bytu prawnego organizacji

Doboru do kontroli w powyższym zakresie dokonano w oparciu o raport z bazy e-ORUS pn. „Wykaz podmiotów rozpoczęcie / zakończenie prowadzenia działalności”. Przedmiotowy raport wykazał ogółem 18 organizacji, przy czym 10 pozycji dot. organizacji, które pierwotnie były zarejestrowane w US Słupsk, a zmieniły właściwość miejscową i rzeczową przed okresem objętym kontrolą oraz 8 pozycji dot. organizacji dla których właściwym do czasu wykreślenia z rejestru KRS pozostawał Naczelnik Urzędu Skarbowego w Słupsku. Mając na uwadze powyższe kontroli poddano 8 ww. podmiotów wpisanych do Krajowego Rejestru Sądowego u których ustał byt prawny i zostały wykreślone z rejestru przedsiębiorców.

Na podstawie analizowanej próby 8 podmiotów stwierdzono, że:

- we wszystkich przypadkach obowiązki podatkowe były zamykane z prawidłową datą ustania bytu prawnego tj. datą wykreślenia z rejestru KRS,
- w większości obowiązki podatkowe były zamykane w terminach wskazanych w wytycznych Ministerstwa Finansów (tj. maksymalnie w przeciągu 3 dni roboczych od czasu ujawnienia wniosku KRSA w Urzędzie), jednakże w 1 przypadku obowiązek zamknięto z opóźnieniem tj. 5 dni po upływie wyznaczonego terminu (dot. [...] / wniosek KRSA ujawniony w Urzędzie w dniu

	[...] i obsłużony w terminie w dniu [...], obowiązek CIT zamknięto w dniu [...]), <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że wniosek KRS został obsłużony przez pracownika zastępującego osobę zajmującą się wnioskami KRS (...). Wniosek został obsłużony w terminie w dniu [...], natomiast obowiązek podatkowy został zamknięty po powrocie pracownika [...] tj. w dniu [...]. Stwierdzone opóźnienie spowodowane było przeoczeniem pracownika obsługującego wniosek wynikającego ze wzmożonego obciążenia pracą w trakcie sezonu urlopowego.</i> – we wszystkich 8 przypadkach podmioty wykreślone z rejestru KRS zostały wyrejestrowane z systemu POLTAX z prawidłowym powodem końca, natomiast ze znacznym opóźnieniem tj. w okresie od 85 do maksymalnie 286 dni roboczych od czasu zamknięcia obowiązku podatkowego. Dodatkowo należy wskazać, że wszystkie podmioty wyrejestrowano w tym samym dniu tj. 09.05.2019r. (dot. [...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...]). <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, że w 3 przypadkach wyrejestrowanie nastąpiło po zamknięciu obowiązków podatkowych, jednakże z uwagi na fakt złożenia po dacie wyrejestrowania deklaracji przez podmioty należało przywrócić rejestrację (CIT-8 z dnia 01.08.2018 i 21.03.2019 oraz VAT-S1 z dnia 28.05.2018), następnie w 1 przypadku podmiot został w terminie wyrejestrowany i omyłkowo przywrócono rejestrację oraz w pozostałych 4 przypadkach nie można było wyrejestrować podmiotów z uwagi na istniejące powiązanie z egzekucją. Z powodu braku informacji zwrotnej z komórki ds. przetwarzania danych o wprowadzeniu deklaracji do POLTAX oraz po zakończeniu postępowania egzekucyjnego, podmioty nie zostały wyrejestrowane. Następnie w dniu 09.05.2019r. w trakcie przygotowywania akt do kontroli pracownik po zweryfikowaniu w systemach danych każdego podmiotu dokonał ich finalnego wyrejestrowania.</i> <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> – Kierownik Działu Identyfikacji i Weryfikacji poprawności Rejestracji Podatników p. Małgorzata Wróblewska-. Dowód: akta kontroli
Ustalenia	Z materiału poddanego kontroli wynika, że Urząd prawidłowo realizował wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie częstotliwości generowania „raportów o datach zgonów”. Obowiązki podatkowe były niezwłocznie zamykane na podstawie ww. raportów z właściwą datą oraz niezwłocznie dokonywano wyrejestrowania podmiotu z bazy komputerowej. W przypadkach dot. ustania bytu prawnego organizacji w większości obowiązki podatkowe były zamykane w terminach wskazanych w wytycznych Ministerstwa Finansów z wyjątkiem 1 przypadku, gdzie obowiązek zamknięto z opóźnieniem tj. 5 dni po wyznaczonym terminie. Opóźnienie było spowodowane przeoczeniem pracownika wprowadzającego dane do systemu. Następnie po zamknięciu obowiązków podmioty (organizacje) wyrejestrowano za wyjątkiem tych, gdzie istniało aktywne powiązanie z egzekucją. W toku kontroli stwierdzono przypadki, w których wystąpiła konieczność ponownego przywrócenia rejestracji z uwagi na wpływ informacji PIT-11 od płatników o uzyskanych przychodach w 2018 przez osoby zmarłe, zeznania podatkowego CIT-8 oraz deklaracji VAT-S1. W każdym powyższym przypadku na wniosek komórki ds. przetwarzania danych podmioty w SKI odrejestrowano. Jednakże po wprowadzeniu i zatwierdzeniu dokumentów w systemie komórka ds. rejestracji nie otrzymała zwrotnej informacji w sprawie ponownego wyrejestrowania podmiotów. Brak bieżącej komunikacji skutkowało ponownym wyrejestrowaniem tuż przed rozpoczęciem i w trakcie prowadzonej kontroli tj. po upływie od 2 do 12 miesięcy od czasu wprowadzenia ww. deklaracji. W przypadkach, gdzie istniało powiązanie z egzekucją, także nie została przekazana informacja do SKI po zakończeniu postępowania egzekucyjnego.
Ocena częściowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie .

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: 1. przestrzeganie zasad wykreślania podatników z rejestru podatników VAT w zgodzie z Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług, w szczególności niezwłoczne zawiadamianie podatników o wykreśleniu z rejestru VAT i VAT UE w przypadkach, gdy istnieje obowiązek zawiadomienia podatnika o wykreśleniu, 2. systematyczne i terminowe sporządzanie raportów pomocniczych umożliwiających identyfikowanie podmiotów kwalifikujących się do wykreślenia,
---	--

	3. bieżące weryfikowanie podmiotów kwalifikujących się do wykreślenia z rejestru VAT i VAT UE i niezwłoczne podejmowanie działań w przypadku ustalenie przesłanek do wykreślenia z rejestru, 4. właściwe dokumentowanie przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego przed dokonaniem wykreślenia, 5. dokonywanie rejestracji i aktualizacji przedkładanych przez podatników danych w terminach i zgodnie z zasadami wyznaczonymi dla rzetelnej i kompleksowej obsługi zgłoszeń identyfikacyjnych / aktualizacyjnych, wynikających z kierowanych zaleceń, wytycznych i procedur, w szczególności z uwzględnieniem instrukcji rejestracji obowiązków podatkowych w POLTAX oraz Instrukcji Obsługi dat w systemie SeRCe z czerwca 2012 r., 6. stosowanie instytucji przedłużenia terminu załatwienia sprawy w trybie art. 140 ustawy ordynacja podatkowa oraz kierowanie do podatników zawiadomień w sytuacji nie obsłużenia zgłoszenia VAT-R w terminie, 7. wprowadzenie wewnętrznych uregulowań lub zasad precyzujących formę komunikacji pomiędzy komórką ds. przetwarzania danych, a komórką ds. rejestracji jak również określić termin przekazywania informacji zwrotnej dot. wprowadzania i zatwierdzania dokumentów, a tym samym możliwości finalnego wyrejestrowania podmiotu z bazy komputerowej przez komórkę SKI. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze. Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty <u>sporządzenia</u> przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.
--	---

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

Gdańsk, dnia

na oryginale podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej Pana Leszka Synaka

.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej

Obszar oznaczony [...] identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ust. 5 ustawy o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2019 r., poz. 1429 j.t.).

We fragmentach oznaczonych [...] 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 2019 r., poz. 1429 j.t.).

Wyłączenia jawności dokonała: Katarzyna Bryłowska – inspektor ds. ochrony danych osobowych i innych informacji prawnie chronionych.