



Szczecin, dnia 16 grudnia 2016 r.

1

**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W SZCZECINIE**

3201-KW.070.24.16

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie – działając na podstawie art. 6 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092) oraz art. 5 ust. 7 pkt 1 ustawy z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 578) – zrealizował kontrolę działalności Urzędu Skarbowego w Choszczynie.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 30.09-07.10.2016 r. przez komisarza skarbowego, nr legitymacji służbowej 5/2014 – koordynatora kontroli i starszego komisarza skarbowego, nr legitymacji służbowej 6/2011, na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli Nr /2016 z dnia 28.09.2016 r.

Przedmiot kontroli: Prawdliwość prowadzenia analizy ryzyka rejestracji podatników przez urząd skarbowy.

Okres objęty kontrolą: II półrocze 2015 r. – I półrocze 2016 r.

Stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Choszczynie w kontrolowanym okresie zajmował Pan Kazimierz Bylica.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli Urzędu pod pozycją 2/2016.



W trakcie czynności kontrolnych badaniu poddane zostały następujące obszary:

**I. Rozwiązania organizacyjne w zakresie wdrożenia i wykorzystania aplikacji KORRP.
Kontrola funkcjonalna kontrolowanego zagadnienia.**

W Urzędzie Skarbowym w Choszczynie – zwanym dalej Urzędem, zadania objęte przedmiotem kontroli realizowały zgodnie z obowiązującymi w badanym okresie regulaminami organizacyjnymi (zarządzenia Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie: Nr 37/2015 z dnia 1 kwietnia 2015 r., Nr 98/2015 z 1 września 2015 r. oraz Nr 26/2016 z dnia 11 kwietnia 2016 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Choszczynie), następujące komórki organizacyjne:

1. Samodzielny Referat Obsługi Bezpośredniej – zwany dalej OB,
2. Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Pracy Analiz i Planowania oraz Sekretariatu (przed wprowadzeniem zarządzenia Nr 26/2016 - Wieloosobowe Stanowisko Pracy Analiz i Planowania oraz Sekretariatu) – zwane dalej APSN.

Zgodnie z zapisami obowiązujących w okresie kontroli regulaminów organizacyjnych, bezpośredni nadzór nad w/w komórkami organizacyjnymi sprawował Naczelnik Urzędu.

Z informacji przekazanej przez Kierownika Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej – Panią _____ wynika, że w urzędzie nie funkcjonują uregulowania dotyczące obszaru kontroli.

(Dowód: akta kontroli str. 11).

Ocena ryzyka rejestracji podmiotu dokonywana jest przez pracowników komórki OB. Zgodnie z wyjaśnieniami kierownika tej komórki (dowód: akta kontroli str. 10-11) ocena ta dokonywana jest zgodnie z zasadami opisanymi w dokumencie *Segmentacja ogólna przedsiębiorców (...)*, a przed przystąpieniem do analizy w pierwszej kolejności pracownik OB ustala, którą z metod analizy powinien zastosować, tj. z wykorzystaniem kryteriów, czy z zastosowaniem metody uśrednionego poziomu ryzyka podmiotów powiązanych.

W przypadku gdy występuje podmiot powiązany i znajduje się on we właściwości miejscowej innego organu podatkowego, do tego organu podatkowego przesyłana jest prośba o przesłanie wyników segmentacji ogólnej. Wynik ten wykorzystuje się zarówno w aplikacji KORRP (jako jedno z kryteriów, gdy jest jeden podmiot powiązany), jak i przy zastosowaniu metody uśrednionego poziomu ryzyka (gdy podmiotów powiązanych jest więcej niż jeden).

Ustalono, że w okresie objętym kontrolą użytkownikami aplikacji KORRP było 3 pracowników komórki OB, tj. kierownik komórki oraz 2 pracowników zatrudnionych na stanowisku ds. identyfikacji i rejestracji.

Do zakresu obowiązków kierownika komórki OB należy bezpośrednie nadzorowanie pracy Referatu, nadzór nad bieżącą i terminową realizacją zadań wynikających z procedur w zakresie działania referatu oraz przestrzeganiem i wypełnianiem obowiązków zawartych w procedurach oraz aktach prawa wewnętrznego, współdziałanie z komórkami organizacyjnymi urzędu.

Do zakresu obowiązków pracowników komórki OB, będących użytkownikami aplikacji KORRP należy m. in.:

- obsługa wniosków o wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej CEIDG,
- prowadzenie analizy ryzyka podmiotów rejestrujących się,
- prowadzenie postępowań w sprawach odmowy nadania NIP lub unieważnienia NIP nadanego z urzędu,
- wydawanie potwierdzeń nadania numerów identyfikacji podatkowej (NIP),
- identyfikowanie i rejestrowanie w systemie informatycznym POLTAX przyjętych dokumentów,
- rejestrowanie i wykreślanie z rejestru podatników podatku od towarów i usług (VAT) i podatników VAT UE.

(Dowód: akta kontroli str. 13-24).

Na podstawie informacji uzyskanych od kierownika komórki OB ustalono, że w przypadku zakwalifikowania ocenianego podmiotu do grupy podwyższonego ryzyka, wyniki oceny przekazywane są na bieżąco pracownikowi komórki APSN, który potwierdza przyjęcie karty oceny ryzyka na egzemplarzu, który pozostaje w aktach rejestracyjnych.

Zgodnie z wyjaśnieniami pracownika Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy Analiz i Planowania oraz Sekretariatu – Pani (dowód: akta kontroli str. 37-38) podmioty, które zakwalifikowano do grupy podwyższonego ryzyka podlegają analizie nie rzadziej niż raz na pół roku w oparciu o wyniki segmentacji ogólnej, analizę grupową według ustalonych kryteriów dla poszczególnych obszarów, informacje pochodzące od innych organów podatkowych, organów ścigania, organów administracji samorządowej a także podmiotów gospodarczych i osób fizycznych (doniesienia).

W oparciu o przeprowadzone analizy i posiadane informacje w uzasadnionych przypadkach podmiot ujmowany jest w wykazie podmiotów typowanych do planu kontroli bądź czynności sprawdzających.

Raz w roku wykonywana jest analiza monitorowania ryzyka, której celem jest cykliczna weryfikacja, na ile waga ryzyka zmieniła się w określonych odstępach czasu.

Wyniki segmentacji ogólnej udostępniane są wszystkim pracownikom urzędu poprzez zamieszczenie ich na Dysku X.

(Dowód: akta kontroli str. 37-49).

W toku kontroli kierownik komórki OB wyjaśnił, że *„W przypadku zmiany przez podatnika właściwości na inny urząd skarbowy, w odpowiedzi na INFO od innego Naczelnika Urzędu Skarbowego o przejęciu podatnika, przekazywana jest również informacja dotycząca wyników analizy ryzyka rejestracji podmiotu-zgodnie z pkt. 3.3 Segmentacji ogólnej przedsiębiorców (...). Kopia INFO otrzymanego z innego urzędu dotycząca podatnika z grupy wysokiego bądź średniego ryzyka przekazywana jest do pracownika APSN.”*

(Dowód: akta kontroli str. 32 – 36).

Wskazany tryb postępowania jest zgodny z treścią dokumentu *Segmentacja ogólna przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność* – zwanego dalej dokumentem SO – stanowiącym załącznik nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej. Dokument SO wskazuje, że *„(...)organ podatkowy właściwy przed zmianą jest zobligowany, w odpowiedzi na INFO od innego Naczelnika Urzędu Skarbowego o przejęciu podatnika, do przekazania organowi podatkowemu właściwemu po zmianie, informacji dotyczących wyników analizy ryzyka rejestracji podmiotu.”*

Z informacji przekazanych przez kierownika komórki OB wynika, że w obszarze objętym przedmiotem kontroli, w okresie objętym kontrolą były przeprowadzone 2 kontrole funkcjonalne. Po zakończeniu okresu objętego kontrolą, tj. w dniach 18-19 lipca 2016 r. przeprowadzono kolejną kontrolę funkcjonalną za okres 01.04-30.06.2016 r.

(Dowód: akta kontroli str. 8-9, 25-30).

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna.

II. Kompletność bazy danych KORRP.

W oparciu o wydruki z aplikacji KORRP ustalono, że w okresie od dnia 01.07.2015 r. do dnia 30.06.2016 r. sporządzono łącznie 453 karty oceny ryzyka rejestracji. Dane uzyskane od kierownika komórki OB (dowód: akta kontroli str. 242), dotyczące liczby podmiotów zakwalifikowanych w kontrolowanym okresie do poszczególnych grup ryzyka oraz liczby, rodzaju i efektów działań podjętych w stosunku do podmiotów z grup podwyższonego ryzyka przedstawia tabela nr 1.

Tabela 1.

Poziom ryzyka	Wysoki	Średni	Niski
Liczba podmiotów wygenerowanych przez KORRP	9	2	442
Wezwanie do uzupełnienia braków formalnych zgłoszenia	1	0	
Liczba podmiotów, do których wysłano wezwanie do uzupełnienia braków formalnych zgłoszenia	1	0	
Liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane w wyniku nieusunięcia braków formalnych przez podatnika	0	0	
Czynności sprawdzające z udziałem podatnika	14	2	
Liczba podmiotów, u których przeprowadzono czynności sprawdzające z udziałem podatnika	6	2	
Liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane /wykreślone z rejestru podatników w wyniku czynności sprawdzających z udziałem podatnika	0	0	
Oględziny	2	1	
Liczba podmiotów, u których dokonano oględzin miejsca prowadzenia działalności gospodarczej	1	1	
Liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane/ wykreślone z rejestru podatników w wyniku oględzin miejsca prowadzenia działalności gospodarczej	0	0	
Kontrola podatkowa	0	0	
Liczba podmiotów, u których przeprowadzono kontrolę podatkową	0	0	
Liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku kontroli podatkowej	0	0	
Wnioski o kontrolę przekazane do UKS	0	0	
Liczba podmiotów objętych wnioskiem o kontrolę przekazanym do UKS	0	0	
Liczba podmiotów, wobec których UKS odmówił przeprowadzenia kontroli	0	0	

Liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku kontroli UKS	0	0
Liczba podjętych działań (bez UKS)	17	7
Liczba podmiotów objętych działaniami (bez UKS)	3	2

W oparciu o wykaz z aplikacji e-ORUS o podmiotach, które w okresie od dnia 01.07.2015 r. do dnia 30.06.2016 r. rozpoczęły działalność gospodarczą, do kontroli pod kątem realizacji obowiązku sporządzenia KORRP dla podmiotów rejestrujących się, wytypowano 39 spraw.

Ustalono, że karty oceny ryzyka rejestracji sporządzono dla 37 zbadanych podmiotów. W stosunku do 2 zbadanych podmiotów, tj. NIP (fundacja) i NIP (klub sportowy) nie sporządzono analizy ryzyka rejestracji.

Dokument SO wskazuje osoby prawne takie jak stowarzyszenia, fundacje i wspólnoty mieszkaniowe, jako podmioty nieobjęte obowiązkiem przeprowadzenia oceny ryzyka rejestracji pod warunkiem że w akcie założycielskim nie przewidziano prowadzenia działalności gospodarczej.

Ze aktów założycielskich załączonych do dokumentów rejestracyjnych podmiotów NIP: i wynikało, iż nie przewidziano prowadzenia działalności gospodarczej przez wskazane podmioty.

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna.

III. Dokonywanie analizy w aplikacji KORRP. Zbieranie materiałów w celu przeprowadzenia analizy podmiotu.

Wszystkie 37 przypadków (tabela nr 2), dla których sporządzono KORRP poddano analizie pod kątem terminowości oraz poprawności przeprowadzenia oceny ryzyka rejestracji podmiotu.

Tabela nr 2

Lp. z tabeli KORRP -akta kontroli strona 242	NIP	Sposób rejestracji podmiotu	Sposób oceny ryzyka rejestracji podmiotu	Przekroczenie określonego w dokumencie SO terminu na sporządzenie oceny ryzyka rejestracji podmiotu – liczba dni
1		KRS	Metoda uśredniona	49
2		KRS	Metoda uśredniona	42

3		KRS	Metoda uśredniona	n/d
5		KRS	Metoda uśredniona	n/d
7		KRS	Metoda uśredniona	n/d
8		KRS	KORP	77
9		KRS	Metoda uśredniona	55
10		KRS	KORP	50
11		KRS	KORP	38
12		KRS	Metoda uśredniona	34
13		KRS	KORP	120
14		KRS	Metoda uśredniona	42
15		KRS	Metoda uśredniona	41
16		CEIDG	KORP	n/d
17		CEIDG	KORP	n/d
18		CEIDG	KORP	n/d
19		CEIDG	KORP	n/d
20		CEIDG	KORP	n/d
21		NIP-7	KORP	n/d
22		CEIDG	KORP	n/d
23		CEIDG	KORP	8
24		CEIDG	KORP	n/d
25		CEIDG	KORP	222
26		CEIDG	KORP	n/d
27		CEIDG	KORP	n/d
28		CEIDG	KORP	n/d
29		CEIDG	KORP	n/d
30		CEIDG	KORP	11
31		CEIDG	KORP	n/d
32		CEIDG	KORP	n/d
33		CEIDG	KORP	n/d
34		CEIDG	KORP	n/d
35		CEIDG	KORP	n/d
36		CEIDG	KORP	n/d
37		CEIDG	KORP	n/d

38		CEIDG	KORP	n/d
39		NIP-7	KORP	202

(Dowód: akta kontroli str. 242).

W 13 przypadkach podmioty poddane ocenie ryzyka rejestracji, to podmioty podlegające wpisowi do KRS, które złożyły zgłoszenie identyfikacyjne w zakresie danych uzupełniających NIP-8 (poz. 1- 3, 5 i 7-15 tabeli nr 2). W 22 przypadkach podmioty poddane ocenie ryzyka rejestracji, to podmioty rejestrujące nową działalność gospodarczą, które złożyły wnioski CEIDG (poz. 16-20, 22-38 tabeli nr 2). Pozostałe podmioty składały NIP-2 i NIP-7 (poz. 21, 39 tabeli nr 2).

Zgodnie z dokumentem SO, „Pracownik komórki właściwej d/s identyfikacji i rejestracji podatkowej powinien dokonać oceny zasadniczo przed podjęciem decyzji o nadaniu NIP, w przypadku podmiotów nie podlegających wpisowi do KRS, lub zarejestrowaniem w CRP KEP nowej działalności gospodarczej (w sytuacji posiadania już nr NIP). W uzasadnionych przypadkach okres sporządzenia oceny może ulec wydłużeniu, przy czym nie powinien przekroczyć pięciu dni roboczych od zarejestrowania podatnika w AP. W przypadku natomiast podmiotów podlegających procedurze automatycznego nadania nr NIP, analiza ryzyka rejestracji winna zostać przeprowadzona w okresie do jednego miesiąca od zarejestrowania podatnika w KRS.”

Ustalono, że w 10 przypadkach na 37 zbadanych (poz.1, 2, 8-15 tabeli nr 2) nastąpiło przekroczenie 1 miesięcznego terminu na przeprowadzenie oceny ryzyka rejestracji podmiotu, przy czym przekroczenie terminu na dokonanie oceny dotyczy 9 podmiotów podlegających wpisowi do KRS, które złożyły zgłoszenie identyfikacyjne w zakresie danych uzupełniających NIP-8 i 1 podmiotu, który NIP-8 nie złożył. Kontrolujący uwzględnili fakt, iż w 6 z ww. omawianych przypadków przekroczenie spowodowane było nieterminowym złożeniem NIP-8 przez podatników, natomiast samo dokonanie analizy ryzyka rejestracji nastąpiło po upływie jednego lub kilku dni po przesłaniu przez podatnika NIP-8.

Kierownik komórki OB w wyjaśnieniach z dnia 6 października 2016 r. dotyczących powodów przekroczenia terminu wskazał, odnośnie:

- podatnika o NIP (poz. 1 tabeli), że nie zachowanie miesięcznego terminu na dokonanie oceny ryzyka podmiotów podlegających wpisowi do KRS nie leżało po stronie Urzędu Skarbowego w Choszcznie. Spółka złożyła zgłoszenie identyfikacyjne NIP-8 i zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku od towarów

i usług VAT-R w dniu 30.06.2016 r. Wystąpiły podmioty powiązane i w dniu 05.07.2016 r., a następnie w dniu 04.08.2016 r. organ zwrócił się właściwego urzędu o przesłanie segmentacji ogólnej dla podmiotu, w dniu otrzymania ww. dokumentu Urząd sporządził ocenę ryzyka rejestracji metodą uśrednioną;

- podatnika o NIP (poz. 9 tabeli), że sporządzenie analizy oceny ryzyka nastąpiło również niezwłocznie (następnego dnia roboczego) po otrzymaniu z innego urzędu wyniku segmentacji ogólnej dla podmiotu powiązanego;
- podatnika o NIP (poz. 10 tabeli), że zgłoszenie NIP-8 zostało złożone w dniu 22.10.2015 r., a następnie zaktualizowane/uzupełnione w zakresie danych współników w dniu 28.10.2015 r. Ocena ryzyka rejestracji podmiotu została wykonana w ciągu 13 dni roboczych od dnia wpływu do urzędu poprawnego zgłoszenia NIP – zawierającego dane podlegające ocenie wg poszczególnych kryteriów – ze względu na zwolnienie chorobowe pracownika oraz nadmiar obowiązków.

Według Kierownika OB „w rozdziale 3 pkt 2 Zasady przeprowadzania oceny (...) dokumentu SO wskazano, że w przypadku podmiotów podlegających procedurze automatycznego nadania NIP, analiza ryzyka rejestracji winna zostać przeprowadzona w okresie do jednego miesiąca od zarejestrowania podatnika w KRS, to jednak z rozdziału 3 pkt 1 Założenia analizy ryzyka (...) tego samego dokumentu wynika, że w przypadku podmiotów objętych obowiązkiem rejestracji w KRS, w stosunku do których NIP nadawany jest automatycznie po zamieszczeniu w CRP KEP danych podstawowych przekazanych z sądu rejestrowego, analiza ryzyka rejestracyjnego powinna być przeprowadzona bezzwłocznie po dokonaniu w urzędzie przez podatnika zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie danych uzupełniających i powiązania z analizą wystąpienia przesłanek uzasadniających uchylenie NIP z z urzędu NIP. W przypadku podmiotów wpisanych do KRS, urząd dopiero po upływie 21 dni od dnia zarejestrowania w KRS może wygenerować raport w CRP KEP o podmiotach bez danych uzupełniających i podjąć odpowiednie działania”.

Odnosząc ww. wyjaśnienia do 9 przypadków, w których ujawniono przekroczenie terminu na przeprowadzenie oceny ryzyka rejestracji oraz do faktu, że:

- spowodowane to było przyczynami niezależnymi od Urzędu, tj. nieterminowym złożeniem przez oceniany podmiot NIP-8,
- oczekiwaniem na przesłanie z innego urzędu skarbowego wyników segmentacji ogólnej podmiotu powiązanego,
- Urząd wzywał oceniany podmiot do złożenia NIP-8,

- ocena ryzyka rejestracji podmiotu przeprowadzona została po złożeniu NIP-8 (dowód: akta kontroli str. 242),

należy stwierdzić, że przedmiotowe przekroczenia nie stanowią uchybienia w zakresie terminowości przeprowadzania oceny ryzyka rejestracji.

Natomiast odnośnie podatnika o NIP ... ustalono, że Spółka nie złożyła NIP-8 pomimo trzykrotnego wezwania jej do dokonania tej czynności. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Choszczynie wydał decyzję o uchyleniu NIP dla spółki. Kartę KORRP sporządzono w celu objęcia spółki monitoringiem.

W 4 przypadkach (poz. 23, 25, 30, 39 tabeli nr 2) stwierdzono przekroczenie 5 dniowego terminu (dni robocze) na przeprowadzenie oceny ryzyka rejestracji podmiotów, które rejestrując nową działalność złożyły wnioski CEIDG lub NIP-7.

Odnosząc się do przekroczenia 5 dniowego terminu Kierownik OB wyjaśnił że, w przypadku:

- podatnika o NIP ... – 222 dni pomiędzy datą rejestracji a datą sporządzenia KORRP wynika z tego, że urząd mimo niezwłocznego przesłania zapytania do innego rzędu skarbowego, przeszło 7 miesięcy czekał na przesłanie wyniku segmentacji ogólnej podmiotu powiązanego, który otrzymał po ponownie przesłanej prośbie;
- podatników o NIP ... i ... – jedno i dwudniowe opóźnienie w sporządzeniu KORRP spowodowane było zwiększonym zakresem zadań wobec urlopu drugiego pracownika i akcją PIT;
- podatnika o NIP ... – KORRP został sporządzony pomimo braku obowiązku sporządzenia KORRP dla podmiotów tego typu.

(Dowód: akta kontroli str. 232-233).

Należy stwierdzić, iż przedmiotowe przekroczenia nie stanowią uchybienia w zakresie terminowości przeprowadzania oceny ryzyka rejestracji.

W toku kontroli kierownik komórki OB poinformował o sposobie weryfikacji kryteriów KORRP przez pracowników przeprowadzających ocenę ryzyka rejestracji podmiotu. Według złożonych w tej sprawie wyjaśnień (dowód: akta kontroli str. 223-229), weryfikacja n.w. kryteriów następuje poprzez:

- kryterium nr 2 – *„sporządzenie KORRP w aplikacji e-ORUS, gdzie zawarta jest informacja czy pod wskazanym adresem siedziby lub prowadzenia działalności zarejestrowanych jest więcej niż 10 podmiotów, dokonywanie weryfikacji w aplikacji*

CRP KEP czy pod wskazanym adresem zarejestrowane są inne podmioty prowadzące działalność gospodarczą”,

- kryterium nr 3 – „wykorzystywanie Google Maps, ręczne wyszukiwanie w aplikacji POLTAX, sporządzenie adnotacji na okoliczność czynności podjętych w terenie w zakresie weryfikacji faktycznego korzystania przez podatnika z adresów rejestracyjnych, odebranie oświadczenia od podatnika w zakresie miejsca siedziby lub prowadzenia działalności gospodarczej, analizę dokumentów stanowiących tytuł prawny do lokalu, rozmowy z podatnikami z których sporządzona jest stosowna notatka; praktyka i doświadczenie życiowe wskazują, że podmioty prowadzące działalność gospodarczą usługową i świadczący usługi u zleceniodawcy w związku z koniecznością wskazania w CEIGD miejsca prowadzenia działalności gospodarczej i brakiem możliwości wskazania konkretnego miejsca świadczenia usług jako adres prowadzenia działalności gospodarczej wskazują miejsce zamieszkania”,
- kryterium nr 6 – „brak możliwości dokonania weryfikacji w zakresie kryterium, w systemach teleinformatycznych. Zgodnie z komunikatem a aplikacji BPS funkcjonalność w zakresie sprawdzania odmowy nadania NIP, unieważnienia /uchylenia NIP i odmowy rejestracji VAT/VAT-UE zostanie udostępniona na tablicy T2 BPS od dnia 7.10.2016 r.”,
- kryterium nr 7 – „aplikację BPS, portal CEIDG”,
- kryterium nr 12 – „sprawdzenie istnienia podmiotu w Internecie”.

W wyniku analizy wytypowanych do badania przypadków (tabela nr 2), stwierdzono niezgodne z danymi wynikającymi z akt rejestracyjnych ocenianych podmiotów, nadanie wartości następującym kryteriom KORRP:

- kryterium 4 – niezgodność wystąpiła w 1 przypadku (poz. 20),
- kryterium 9 – niezgodność wystąpiła w 10 przypadkach (poz. 18, 20, 22, 24, 33, 35-39),
- kryterium 10 – niezgodność wystąpiła w 1 przypadku (poz. 23),
- kryterium 11 – niezgodność wystąpiła w 1 przypadku (poz. 21).

Jako powody wystąpienia w/w niezgodności, kierownik komórki OB wskazał odnośnie:

- kryterium 9 – „pracownik dokonujący analizy rejestracji podmiotu uznał, że w momencie rozpoczęcia działalności gospodarczej podatnik nie ma obowiązku wskazania rachunku bankowego do działalności gospodarczej dlatego wskazał „nie” (art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej).

Odpowiedź nie była także wskazywana wtedy gdy podatnik wykazał osobisty rachunek”.

Należy zauważyć, iż kryterium 9 jest sformułowane w sposób jasny: „Jedno ze zgłoszonych kont mieści się w banku nieposiadającym siedziby na terytorium RP; nr zgłoszonego konta przypisany jest do więcej niż jednego podmiotu; nie wskazanie żadnego rachunku bankowego do działalności gospodarczej”. A zatem nie możemy zestawiać treści kryterium z obowiązkiem podatnika (lub jego brakiem) do posiadania rachunku bankowego do prowadzenia działalności gospodarczej, ani zrównywać faktu wykazania jakiegokolwiek rachunku (rachunku osobistego) z rachunkiem do prowadzenia działalności gospodarczej, tym bardziej, że w formularzu CEiDG wskazuje się niezależnie rachunek do działalności gospodarczej, rachunek taki wskazuje się na formularzu NIP-8,

- kryterium 4 – błąd pracownika pomyłono Koszalin z Kaliszem Pomorskim,
- kryterium 10 – pracownicy urzędu wykorzystują do sporządzenia KORRP wydruk z aplikacji e-ORUS *„karta oceny ryzyka rejestracji podmiotu KPD2014, podatnik we wcześniejszej działalności był zarejestrowanym podatnikiem VAT i fakt ten był odnotowany w aplikacji e-ORUS, sporządzając KORRP dla nowej działalności, aplikacja samoistnie odznaczyła TAK a pracownik zasugerował się wydrukiem z aplikacji e-ORUS”*.
- kryterium 11 – podatnik zaznaczył kwartalny sposób rozliczania VAT – informacja z winy pracownika nie została odzwierciedlona w KORRP.

Porównanie poziomu ryzyka przyznanego poszczególnym podmiotom w oparciu o błędnie wprowadzone wartości wskazanych kryteriów, z poziomem ryzyka jaki powinien zostać przyznany przy prawidłowym ich wartościowaniu, nie wykazało różnic w żadnym z analizowanych przypadków.

Zgodnie z dokumentem SO *„(...) pracownicy urzędu skarbowego przystępując do analizy w pierwszej kolejności powinni ustalić, którą metodę analizy powinni zastosować, tj. z wykorzystaniem kryteriów, czy też z zastosowaniem metody uśrednionego poziomu ryzyka podmiotów powiązanych. Biorąc pod uwagę, iż metoda uśrednionego poziomu ryzyka podmiotów powiązanych wyklucza zastosowanie analizy z wykorzystaniem kryteriów, pierwszym zagadnieniem, które należy zweryfikować jest kwestia występowania podmiotów powiązanych w stosunku do podmiotu rejestrującego się”*.

Sposób przeprowadzenia oceny ryzyka rejestracji podmiotu zależy od liczby powiązanych z nim podmiotów, tj. zgodnie z zapisem dokumentu SO *„(...) W sytuacji, gdy istnieje tylko*

jedna osoba powiązana poziom ryzyka jej dotyczący, stanowi jedno z ww. kryteriów służących do oceny ryzyka podmiotu rejestrującego się. Jeżeli osób powiązanych jest więcej niż jedna, wówczas podmiot rejestrujący się zakwalifikowany jest do poziomu ryzyka odpowiadającemu uśrednionemu poziomowi ryzyka podmiotów powiązanych z okresu dwóch lat poprzedzających datę złożenia zgłoszenia rejestracyjnego przez podmiot poddawany analizie (metoda uśrednionego poziomu ryzyka podmiotów powiązanych). Oznacza to, iż w takiej sytuacji podmiot rejestrujący się uzyskuje sui generis „zryczałtowaną” ocenę ryzyka. Nie przeprowadza się w stosunku do niego analizy w oparciu o wyżej przedstawione kryteria.”

Na podstawie dokumentów zgromadzonych w aktach rejestracyjnych ustalono, że w 11 przypadkach na 39 zbadanych (poz. 1-3, 5, 7, 8, 9, 12-13, 15-16 tabeli nr 2) wystąpił więcej niż 1 podmiot powiązany w stosunku do podmiotu rejestrującego się.

W 9 przypadkach zastosowano metodę uśrednioną (poz. 1-3, 5, 7, 9, 12, 15-16 tabeli nr 2), a w 2 przypadkach pomimo wystąpienia 2 podmiotów powiązanych (poz. 8 i 13 tabeli nr 2) zastosowano KORRP. Jak ustalono w toku kontroli w obu przypadkach jednym z powiązanych podmiotów był podmiot zagraniczny. Zgodnie z wyjaśnieniami kierownika OB (dowód: akta kontroli str. 224) – dla podmiotów powiązanych brak było możliwości sporządzenia analizy ryzyka zewnętrznego w oparciu o kryteria segmentacji ogólnej.

W przypadkach gdy w stosunku do podmiotu rejestrującego się wystąpił 1 podmiot powiązany ocena ryzyka rejestracji przeprowadzona została w oparciu o kryteria KORRP, z uwzględnieniem wyników segmentacji ogólnej podmiotu powiązanego, co uznać należy za działanie prawidłowe w kontekście zapisów dokumentu SO.

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna z uchybieniami.

IV. Postępowanie z podmiotami wysokiego ryzyka (poziom 3 w KORRP). Efekty działań podjętych wobec podmiotu.

Na podstawie informacji uzyskanej od kierownika OB ustalono, że do dnia poprzedzającego rozpoczęcie kontroli, tj. 29.09.2016 r. w stosunku do 11 podmiotów zakwalifikowanych do grupy podwyższonego ryzyka w okresie od dnia 1.07.2015 r. do dnia 30.06.2016 r., podjęto ogółem 20 działań, co oznacza 181,81% udział podjętych działań do liczby podmiotów z grupy podwyższonego ryzyka, przy czym w stosunku do 9 podmiotów z grupy wysokiego ryzyka podjęto 17 działań – udział 155 %, a w stosunku do 2 podmiotów z grupy średniego ryzyka podjęto 3 działania – udział 150%. Powyższe dane przedstawia tabela nr 3.

Tabela nr 3

Liczba podmiotów, które po dokonaniu analizy KORRP zaliczono do grupy podwyższonego ryzyka	Podjęte działania				
	Wezwanie do uzupełnienia braków formalnych zgłoszenia	Czynności sprawdzające z udziałem podatnika	Ogłędziny	Kontrola podatkowa	Wnioski o kontrolę przekazane do UKS
	W tym liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane w wyniku nieusunięcia braków formalnych	W tym liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku czynności sprawdzających	W tym liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku ogłędzin	W tym liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku kontroli podatkowej	W tym liczba podmiotów, wobec których UKS odmówił przeprowadzenia kontroli
					W tym liczba podmiotów, które nie zostały zarejestrowane / wykreślone z rejestru podatników w wyniku kontroli UKS
Grupa wysokiego ryzyka – 9 podmiotów	1/0	6/0	2/0	0/0	0/0/0
Grupa średniego ryzyka – 2 podmioty	0/0	2/0	1/0	0/0	0/0/0

W oparciu o raport z aplikacji KORRP o podmiotach zaliczonych w okresie objętym kontrolą do grupy wysokiego ryzyka, do kontroli wytypowano wszystkie 9 podmiotów zakwalifikowanych do grupy wysokiego ryzyka. Kontrolę przeprowadzono pod kątem oceny postępowania z podmiotami zaliczonymi do grupy wysokiego ryzyka oraz efektów działań podjętych w stosunku do tych podmiotów.

Wśród 9 podmiotów zaliczonych do III grupy ryzyka (≥ 38 punktów) w żadnym z przypadków suma punktów przydzielonych w oparciu o kryteria KORRP nie była równa, ani nie przekroczyła 38 punktów. Suma punktów wahała się w przedziale od 12 do 24, a o zakwalifikowaniu podmiotów do grupy wysokiego ryzyka zadecydowało głównie punktowanie w zakresie kryterium nr 3.

W tabeli nr 4 przedstawiono dane uzyskane w toku kontroli odnośnie rodzajów i efektów podjętych działań wobec podmiotów zaliczonych do grupy wysokiego ryzyka.

Tabela nr 4

Lp.	NIP	Podjęte działania	Efekty podjętych działań
1		Czterokrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika; Analiza ryzyka prowadzona jest w oparciu o wyniki segmentacji ogólnej przez pracownika komórki APSN	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru
2		Dwukrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika; podatniczka nie złożyła zeznania PIT-36L za 2015 r. - czynności sprawdzające prowadzone są przez Dział Postępowań	Likwidacja działalności w dniu 31.05.2016 r., Podatniczka w grupie wysokiego ryzyka ze względu na

		Podatkowych	kryterium 3 , nie rozpoczęła prowadzenia działalności -poszukiwania lokalu
3		W dniu 04.01.2016 r. wezwano podatnika do udzielenia wyjaśnień w zakresie głównego miejsca wykonywania działalności gospodarczej wskazanego we wniosku o wpis do CEIDG oraz poinformowano o konsekwencja nie zastosowania się do wezwania w wyznaczonym terminie	Podatnik nie podjął wykonywania działalności gospodarczej. Likwidacja działalności w dniu 08.01.2016 r. z dniem 4.01.2016 r. tj. dniem wskazanym jako dzień rozpoczęcia działalności.
4		Dwukrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika; Podatnik podlega monitorowaniu przez komórkę APSN ze względu na wystawianie ofert sprzedaży samochodów na portalach allegro oraz otomoto. Działalność rozpoczęto 19.01.2016 r., nie zaobserwowano w złożonych deklaracjach VAT-7 rozbieżności mogących uzasadniać przeprowadzenie kontroli podatkowej.	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru.
5		Dwukrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika, wezwanie do uzupełnienia braków formalnych zgłoszenia; Dział Postępowań Podatkowych przeprowadził czynności sprawdzające w związku z wykazaną kwotą zwrotu podatku VAT za okres 04/2016 . Nie stwierdzono nieprawidłowości. Pozyskania aktu notarialnego dot. zakupu nieruchomości pod zgłoszoną działalność gospodarczą	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru
6		Dwukrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika; Mimo zgłoszenia się do VAT podatnik nie składa deklaracji - wzywany do złożenia deklaracji dla podatku od towarów i usług. Analiza ryzyka prowadzona jest przez pracownika komórki APSN w oparciu o wyniki segmentacji ogólnej.	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru
7		Zweryfikowanie miejsca prowadzenia działalności gospodarczej przy zastosowaniu google.pl/maps. W dniu 18.08.2016 r. przeprowadzono rozmowę telefoniczną z pracownikiem Kancelarii Prawno-Podatkowej Capital Legis Sp. z o.o. Warszawa wskazanej we wniosku o wpis do CEIDG jako podmiot prowadzący dokumentację rachunkową, na okoliczność ustalenia, czy podatnik uzyskał przychód z działalności gospodarczej.	Likwidacja działalności w dniu 16.03..2016 r.
8		Dwukrotnie przeprowadzono oględziny u podatnika; Podatnik został objęty analizą przez komórkę APSN mającą na celu wytypowanie podmiotów do kontroli podatkowej z zakresu terminowego wpłacania podatku z tyt. podatku PPE. W wyniku analizy ustalono, że podatnik w terminie wpłaca należny ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Rozmowa telefoniczna z pracownikiem Urzędu Miejskiego w Pełczycach w dniu 25.05.2016 r. Rozmowa telefoniczna w dniu 20.07.2016 r. i 17.08.2016 r. z osobą prowadzącą dokumentację rachunkową podatnika.	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru
9		Dwukrotnie czynności sprawdzające z udziałem podatnika; Zweryfikowanie miejsca prowadzenia działalności gospodarczej przy zastosowaniu google.pl/maps. Podatnik został ujęty w wykazie podmiotów typowanych do kontroli podatkowej na IV kwartał 2016 r. Decyzją zespołu ds. typowania do planu kontroli nie został przyjęty do planu. Dalsza analiza ryzyka działalności gospodarczej prowadzona będzie w oparciu o wyniki segmentacji ogólnej przez pracownika komórki APSN.	Przeprowadzone czynności nie wpłynęły na wykreślenie podatnika z rejestru

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna.

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie **pozytywnie** ocenia działalność Naczelnika Urzędu Skarbowego w Choszczynie w zakresie przedmiotu kontroli „*Prawidłowość prowadzenia analizy ryzyka rejestracji podatników przez urząd skarbowy.*”

W zakresie realizacji zadań będących przedmiotem badania, stwierdzono jedynie uchybienia polegające na nadaniu wartości kryteriom KORRP niezgodnie z danymi wynikającymi z akt rejestracyjnych ocenianych podmiotów – 13 przypadków, przy czym w żadnym z przypadków nie spowodowało to zakwalifikowania ocenianego podmiotu do niewłaściwego poziomu ryzyka (str. 11-12 wystąpienia pokontrolnego).

Za staranność działań, terminowość w zakresie objętym kontrolą, odpowiedzialność ponoszą pracownicy komórki OB, którym powierzono wykonywanie zadań związanych z prawidłowością realizacji zadań urzędu skarbowego w obszarze analizy ryzyka rejestracji podmiotów oraz osoby nadzorujące ich pracę.

Przedstawiając powyższe Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie oczekuje od Pana Naczelnika oprócz kontynuowania dotychczasowych prawidłowych działań, podjęcia stosownych kroków mających na celu zapobieżenie powstaniu w przyszłości, stwierdzonych uchybień polegających na nadaniu kryteriom KORRP wartości, niezgodnie z danymi wynikającymi z akt rejestracyjnych ocenianych podmiotów.

p.o. DYREKTOR
Izby Skarbowej w Szczecinie
Grzegorz Grzelak

(1)

Zakres wyłączenia:

Imię i nazwisko osoby fizycznej

Podstawa wyłączenia

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 922)

Organ który dokonał wyłączenia:

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Choszczynie.

Podmiot, w interesie którego dokonano wyłączenia jawności:

Osoba fizyczna

(2)

Zakres wyłączenia:

Tajemnica skarbowa.

Podstawa wyłączenia:

Art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm.)

Organ który dokonał wyłączenia:

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Choszczynie.

NACZELNIK
Urzędu Skarbowego
w Choszczynie

mgr Kazimierz Bylica