



Lublin, dnia 27 lipca 2016 r.

**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W LUBLINIE**

0601-KWWZ.0710.12.2016.10

Pan
Ireneusz Rycyk
p.o. Naczelnika
Urzędu Skarbowego
w Biłgoraju

Egz. Nr 1

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

sporządzone na podstawie art. 46 i 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092) zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli planowej przeprowadzonej

w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju

ul. T. Kościuszki 78, 23-400 Biłgoraj

przez zespół kontrolerów w składzie:

1. Grażyna Szylejko - starszy komisarz skarbowy – koordynator kontroli
2. Jarosław Pajda starszego - starszy komisarz skarbowy

w dniach od 16 maja do 30 czerwca 2016 r., w tym w siedzibie Urzędu w dniach od 16 maja do 31 maja 2016 r. (łącznie 10 dni)

w zakresie: „**Opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami**”.

Okres objęty kontrolą: od 1 stycznia 2012 r. do dnia kontroli, tj. 16 maja 2016 r.



Administracja
Podatkowa

ul. T. Szeligowskiego 24, 20-883 Lublin, tel. 81-452-23-00, fax 81-452-23-06
e-mail: is@lb.mofnet.gov.pl

www.is.lublin.pl

Kierującym kontrolowaną jednostką w okresie objętym kontrolą była Pani Krystyna Gozdecka powołana na stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w dniu 27 lipca 2009 r., odwołana w dniu 21 marca 2016 r., natomiast od dnia 22 marca 2016 r. obowiązki Naczelnika ww. Urzędu pełni Pan Ireneusz Rycyk.

Kontrolą objęto niżej wymienione zagadnienia:

1. Rozwiązania organizacyjne w zakresie opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami.

W okresie objętym kontrolą komórką organizacyjną odpowiedzialną za opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju były dwa działy: Dział Obsługi Bezpośredniej i Dział Postępowań Podatkowych. Wszystkie czynności w zakresie obsługi deklaracji i zeznań dotyczące odpłatnego zbycia nieruchomości (od wpływu do złożenia ad acta) obsługiwane są przez Dział Obsługi Bezpośredniej. Do zadań Działu Postępowań Podatkowych należy weryfikacja aktów notarialnych przekazywanych ze stanowiska podatków majątkowych zbiorczo średnio raz w miesiącu. Następnie akty przekazywane są w formie kopii wraz z zestawieniem, które stanowi podstawę prowadzonej ewidencji w tym zakresie (poza ewidencją w systemie CZM). Ponadto Dział Postępowań Podatkowych zajmuje się również obsługą bezpośrednią, orzecznictwem w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów ewidencjonowanych oraz od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, zryczałtowanego podatku dochodowego w formie karty podatkowej, zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów osób duchownych, podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej oraz podatku dochodowego od osób fizycznych w tym także obowiązków płatników i inkasentów będących osobami fizycznymi lub spółkami osobowymi. Bezpośredni nadzór nad komórką aktualnie, tj. od dnia 14 stycznia 2016 r. sprawuje Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego ZN Pan Tadeusz Gawda (poprzednio Pani Joanna Kudyba). Działem Postępowań Podatkowych od dnia 1 maja 2012 r. kieruje Pani

Zadania w badanym zakresie uwzględnione zostały w obowiązującym Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Biłgoraju wprowadzonym Zarządzeniem Nr 9/2016 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 8 kwietnia 2016 r. oraz zakresach czynności pracowników odpowiedzialnych za ich realizację. Dodatkowo przedłożono regulacje dotyczące sposobu i trybu obsługi deklaracji za lata 2012-2016. Jednocześnie Urząd Skarbowy w Biłgoraju dołączył "Procedurę w sprawie zasad obsługi dokumentów związanych z aplikacją POLTAX" ujętą w opracowaniu z dnia 25 marca 2015 r. Na dzień kontroli za realizację zadań w badanym zakresie odpowiedzialne były 3 osoby. Sposób postępowania przy przyjmowaniu, rozpatrywaniu i załatwianiu spraw w Urzędzie został szczegółowo opisany w piśmie z dnia 20 maja 2016 r. przez Panią

- Kierownika Działu Postępowań Podatkowych.

Jak ustalono, w Urzędzie prowadzone są następujące ewidencje: rejestr ręczny, ewidencja czynności sprawdzających w aplikacji e-orus (rejestrowane czynności przeprowadzone od dnia 1 stycznia 2015 r.). Czynności sprawdzające dokonywane są w oparciu o ewidencje informacji majątkowych, które polegają na analizie i weryfikacji aktów. W celu pozyskania informacji o transakcjach z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych przed upływem 5-letniego okresu, wykonywany jest raport z ewidencji transakcji, następnie dokonywana jest ich analiza pod kątem wypełniania przez podatników obowiązków ustawowych (złożenia zeznania, oświadczenia), a także pod kątem przedmiotu transakcji i zwolnień wynikających z przepisów ustawy podatkowej (sprzedaż gospodarstwa rolnego), bądź też właściwości miejscowej Urzędu do prowadzenia czynności sprawdzających.

Do weryfikowania dokumentów (aktów notarialnych) wykorzystywane są narzędzia informatyczne w postaci aplikacji POLTAX oraz CZM. Po upływie ustawowego terminu do złożenia deklaracji podatkowych, tj. po 30 kwietnia każdego roku sporządzany jest wydruk z bazy POLTAX wszystkich złożonych deklaracji za dany rok podatkowy dotyczący odpłatnego zbycia rzeczy lub praw majątkowych (PIT-39 i PIT-36), które podlegają również czynnościom sprawdzającym.

Po analizie aktów notarialnych podatnicy wzywani są do złożenia zeznania, jeżeli takie zeznanie nie wpłynęło w ustawowym terminie, bądź do udzielenia wyjaśnień w sprawie przyczyn jego niezłożenia. Ponadto wzywani są do czynności sprawdzających dotyczących wydatkowania uzyskanego dochodu na własne cele mieszkaniowe, jeżeli termin do wydatkowania upłynął, a podatnik w zeznaniu PIT- 39 wykazał kwotę zwolnioną z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361 z późn. zm.), lub też wzywani są do okazania dokumentów świadczących o poniesieniu kosztów uzyskania przychodu w przypadku wykazania m. in. straty.

Z otrzymanych wyjaśnień wynika, iż w Urzędzie nie ma określonych kryteriów ilościowych do przeprowadzania czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego związanego z odpłatnym zbyciem nieruchomości i praw majątkowych. Podstawą do podjęcia czynności sprawdzających są ogólne przepisy Ordynacji podatkowej, a także przepisy ustawy podatkowej w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania i korzystania ze zwolnień podatkowych.

Akta poszczególnych spraw w tym protokoły, oświadczenia, wyjaśnienia podatników kompletowane są przy kolejnym numerze sprawy.

[dowód: akta kontroli str. 10-43]

System ewidencjonowania i monitorowania spraw z zakresu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami funkcjonujący w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju należy ocenić **pozytywnie**.

2. Wpływ spraw z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami (PPR) oraz terminowość ich załatwiania na podstawie danych z programu CZM.

Wpływ spraw z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju w okresie objętym kontrolą, tj. od 1 stycznia 2012 r. do 16 maja 2016 r., przedstawia poniższa tabela:

Okres sprawozdawczy	Ilość spraw do załatwienia na początek okresu sprawozdawczego	Ilość spraw do załatwienia, które wpłynęły w okresie sprawozdawczym	Ilość spraw załatwionych w okresie sprawozdawczym	Ilość spraw pozostających do załatwienia na koniec okresu sprawozdawczego
od 01.01.2012 r. do 31.12.2012 r.	160	230	143	247
od 01.01.2013 r. do 31.12.2013 r.	247	232	149	330
od 01.01.2014 r. do 31.12.2014 r.	330	229	280	279
od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r.	279	235	109	405
od 01.01.2016 r. do dnia kontroli	405	77	156	326

Analiza powyższych danych wykazała spadek ilości załatwionych w 2015 r. spraw z zakresu PPR w stosunku do pozostałych lat objętych kontrolą. Efektem zmniejszenia się liczby załatwionych spraw był znaczny, sięgający 45% wzrost ilości spraw pozostających do załatwienia na koniec 2015 r. w stosunku do analogicznego okresu 2014 r. O ile do załatwienia na dzień 31.12.2014 r. pozostało 279 spraw z PPR, to już na koniec 2015 r. takich spraw było 405. W tym miejscu zauważyć należy, że w kontrolowanej jednostce wpływ spraw z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami (PPR) kształtował się w latach 2012 - 2015 na podobnym poziomie i oscylował w granicach 230 spraw rocznie.

W bieżącym roku ww. organ podatkowy do dnia 13.05.2016 r. załatwił już 156 spraw z zakresu PPR, tj. o 47 spraw więcej niż w całym ubiegłym roku. Pomimo widocznego zintensyfikowania przez Urząd Skarbowy w Biłgoraju działań w zakresie rozpatrywania spraw z PPR, które to działania skądinąd należy ocenić pozytywnie, ilość tych spraw pozostała do załatwienia w dalszym ciągu jest duża.

[dowód: akta kontroli str. 44-48]

Z uwagi na liczbę zaległych spraw z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami, które wykazała ewidencja PPR w aplikacji CZM, weryfikacji poddano ww. sprawy pod kątem naruszenia terminu do ich załatwienia, o którym jest mowa w art. 68 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.). Zgodnie z treścią ww. przepisu, jeżeli podatnik nie złożył deklaracji w terminie przewidzianym w przepisach prawa podatkowego lub w złożonej deklaracji nie ujawnił wszystkich danych niezbędnych do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, zobowiązanie podatkowe nie powstaje, pod warunkiem że decyzja ustalająca wysokość tego zobowiązania została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Na podstawie wydruku z programu CZM *Ewidencja spraw majątkowych w podatku PPR, spełniających warunki: Data dokonania czynności do 31.12.2010, Zakończone przez Nie zakończono* stwierdzono 9 spraw z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami, dla których wygasło prawo do wydania ewentualnych decyzji, z czego za 2005 r. odnotowano 2 takie sprawy (nr inf.: 14072 i 19922), za 2007 r. - 1 (33588), za 2008 r. - 2 (50520 i 62759), za 2009 r. - 1 (64856) oraz 3 sprawy z 2010 r. (85749, 87296 i 148377).

[dowód: akta kontroli str. 49–50]

Kontrola wydruku z programu CZM *Ewidencja spraw majątkowych w podatku PPR, spełniających warunki: Data dokonania czynności od 01.01.2011 do 31.12.2011, Zakończone przez Nie zakończono* wykazała 2 sprawy (nr inf.: 96459 i 97025) niezwyfikowane na dzień kontroli z zakresu PPR zagrożone przedawnieniem z dniem 31.12.2016 r.

[dowód: akta kontroli str. 51]

W związku z dokonanymi w toku kontroli ustaleniami w zakresie opisanych wyżej niezłałatwionych spraw z PPR i ryzykiem ich przedawnienia, wyjaśnienia w tym zakresie złożyła Pani kierująca Działem Postępowań Podatkowych (PP). Z wyjaśnień tych wynika, iż na podstawie informacji nr 85749 założono omyłkowo w ewidencji PPR programu CZM dwie sprawy. W toku kontroli utworzoną omyłkowo sprawę anulowano. W przypadku pozostałych 8 „niezłałatwionych” spraw utworzonych na podstawie czynności dokonanych do dnia 31.12.2010 r., organ podatkowy nie odnotował faktu ich zakończenia, co w toku niniejszej kontroli zostało niezwłocznie zrobione.

W przypadku dwóch niezłałatwionych spraw z 2011 r., jedna (nr inf.: 96459) została anulowana z uwagi na fakt, iż nie dotyczy PPR. W przypadku sprawy utworzonej z informacji nr 907025 nie upłynął jeszcze termin do jej weryfikacji.

[dowód: akta kontroli str. 52-53]

Działanie Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w zakresie terminowości załatwiania napływających spraw z PPR ocenić należy **pozytywnie z uchybieniami**.

3. Przekazywanie według właściwości miejscowej informacji o odpłatnym zbyciu nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami (PPR).

Podstawowym źródłem informacji dla urzędów skarbowych o dokonanych transakcjach zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami są odpisy aktów notarialnych składane w urzędach skarbowych przez notariuszy, dotyczące czynności, z tytułu których są oni płatnikami podatku od czynności cywilnoprawnych lub podatku od spadków i darowizn.

Notariusze zobowiązani są do przekazania odpisów aktów notarialnych dokumentujących zawarte transakcje zbycia nieruchomości i praw majątkowych naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu ze względu na siedzibę płatnika. Właściwość w sprawach poboru podatku od czynności cywilnoprawnych i podatku od spadków i darowizn co do zasady ustala się ze względu na miejsce położenia nieruchomości, natomiast w sprawach poboru podatku dochodowego od osób fizycznych z uwagi na miejsce zamieszkania podatnika. Tym samym, w sytuacji, gdy nie następuje zbieg właściwości, dla skutecznego monitorowania składania przez podatników zeznań podatkowych, wymagana jest współpraca między urzędami skarbowymi w zakresie wymiany takich informacji.

W toku przedmiotowej kontroli ustalono, że w celu identyfikacji transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dokonanych przed upływem 5 lat od daty ich nabycia Urząd Skarbowy w Biłgoraju analizował otrzymane od notariuszy akty notarialne. W przypadku ujawnienia braku spójności właściwości miejscowej w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od spadków i darowizn i podatku dochodowego od osób fizycznych, jak również w związku ze zmianą właściwości miejscowej podatnika dokonaną później niż data analizy aktu notarialnego, ww. Urząd przekazywał kserokopię aktu notarialnego wraz z wydrukiem z programu CZM właściwemu organowi podatkowemu.

Urząd Skarbowy w Biłgoraju w powyższym zakresie stosował zasadę przekazywania drogą pocztową informacji o transakcjach odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych mogących stanowić źródło przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a – c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm.). Ten sposób działania wskazanej wyżej jednostki nie regulują żadne wewnętrzne procedury.

W Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju informacje o czynnościach stron przesyłane są według właściwości miejscowej do innych organów podatkowych również drogą elektroniczną za pomocą istniejącej w systemie CZM funkcji elektronicznej wymiany informacji.

Na podstawie ewidencji spraw majątkowych w podatku PPR wytypowano do kontroli 26 informacji o transakcjach, które w okresie od 01.01.2012 r. do 16.05.2016 r. wpłynęły do Urzędu i zostały przekazane do organów podatkowych właściwych ze względu na miejsce zamieszkania podatnika. Badaniem objęto terminowość i prawidłowość przekazywania wskazanych wyżej informacji.

W wyniku kontroli stwierdzono, iż informacje o transakcjach odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dokonane przez podatników, dla których w dniu wpływu takiej informacji do kontrolowanej jednostki, właściwy miejscowo był inny organ podatkowy, przesyłane były zgodnie z właściwością w formie papierowej średnio po upływie 10 miesięcy od daty ich wpływu, z czego w 5 przypadkach (nr sprawy w PPR: 919, 1094, 1569, 1574 i 1557) okres ten wyniósł odpowiednio: 21, 17, 17, 17 i 16 miesięcy.

Natomiast 6 informacji o odpłatnym zbyciu (nr sprawy w PPR: 1100, 1058, 1148, 1153, 1164 i 1463), dla których zmiana właściwości miejscowej podatnika nastąpiła po dacie ich wpływu do ww. Urzędu, przesyłano do właściwych organów podatkowych po upływie odpowiednio: 35, 34, 37, 37, 21 i 22 miesięcy. Powyższe informacje pierwotnie były zakwalifikowane jako podlegające weryfikacji przez kontrolowaną jednostkę i dopiero na etapie analizy poprzedzającej czynności sprawdzające ujawniony został brak właściwości miejscowej.

Mając powyższe na uwadze zauważyć należy, iż zbyt późne przekazywanie innym organom podatkowym informacji o odpłatnym zbyciu nieruchomości może przyczynić się do przedawnienia ewentualnego zobowiązania podatkowego, ponieważ organy te nie będą w stanie, po otrzymaniu tych informacji, przeprowadzić kontroli podatkowej, wszcząć postępowania podatkowego oraz wydać decyzji, w takim terminie, by możliwe było rozpatrzenie ewentualnych odwołań przez organ odwoławczy przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

[dowód: akta kontroli str. 54-74]

Uwzględniając dokonane w toku kontroli ustalenia badany obszar należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami.**

4. Poprawność i terminowość ewidencjonowania informacji o odpłatnym zbyciu nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami w programie „Czynności Majątkowe” (CZM).

W kontrolowanym okresie za wprowadzanie aktów notarialnych do CZM oraz wstępną ich weryfikacją pod kątem PPR odpowiadała Pani _____ – starszy komisarz skarbowy w komórce PP.

W powyższym zakresie kontrolą objęto 50 informacji, dotyczących umów sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami. Kontroli poddano terminowość ewidencjonowania danych w programie „Czynności Majątkowe” oraz terminowość i poprawność zakładania spraw w ewidencji PPR.

Na 50 skontrolowanych informacji, 7 (nr systemowy informacji w CZM: 123501, 149783, 136017, 136040, 133763, 136068 i 149764) zostało nieterminowo zaewidencjonowanych w CZM.

Podczas rejestrowania w CZM informacji o czynnościach majątkowych często okazuje się, że jako strony transakcji występują podmioty mające siedzibę (miejsce zamieszkania) na terenie działania innego urzędu skarbowego. Fakt dokonania przez taki podmiot danej czynności majątkowej (np. kupna – sprzedaży nieruchomości) może być istotną wiadomością dla urzędu skarbowego rozliczającego ten podmiot z podatku dochodowego (PIT, CIT lub PPR). Z kolei

informacja o posiadaniu przez podmiot majątku może mieć istotne znaczenie w przypadku prowadzenia wobec tego podmiotu egzekucji administracyjnej. Z tej przyczyny urzędy skarbowe zobowiązane są do informowania się nawzajem o czynnościach majątkowych dokonanych na ich terenie przez podmioty, dla których inny urząd jest właściwy w zakresie podatku dochodowego. Dla uniknięcia wielokrotnego wprowadzania tych samych informacji w różnych urzędach, okresowo (wg polecenia Ministerstwa Finansów raz na miesiąc, do 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni), po wprowadzeniu wszystkich informacji, które wpłynęły do US w poprzednim miesiącu, urzędy przekazują sobie drogą elektroniczną informacje wg właściwości stron.

Nieterminowe rejestrowanie w programie CZM informacji o czynnościach majątkowych nie tylko utrudnia ich wykorzystywanie w bieżącej pracy Urzędu, ale również uniemożliwia ich przekazanie urzędom skarbowym właściwym dla stron czynności majątkowych.

Kontrola niniejszego zagadnienia wykazała ponadto opóźnienia w zakładaniu spraw w ewidencji PPR programu CZM. Na 50 zbadanych spraw 10, wymienionych w tabeli poniżej, założono w ewidencji PPR po upływie, co najmniej 51 dni od daty zaewidencjonowania informacji o transakcji w CZM, z czego sprawy nr 1833 i 1533 utworzono odpowiednio po 706 i 648 dniach.

Lp.	Numer systemowy sprawy w ew. PPR	Nr systemowy informacji w CZM	Liczba dni od daty zarejestrowania informacji w CZM do daty założenia sprawy w ew. PPR
1.	1164	122350	163
2.	1569	149928	73
3.	1574	150564	69
4.	1841	166698	68
5.	1843	166768	65
6.	1533	122550	648
7.	1833	136017	706
8.	1182	123501	131
9.	1240	126269	71
10.	1124	119344	51

Poza opisanym powyżej uchybieniem innych uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

Działanie Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w zakresie poprawności i terminowości ewidencjonowania informacji o odpłatnym zbyciu nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami w programie „Czynności Majątkowe” ocenić należy **pozytywnie**.

[dowód: akta kontroli str. 75–80]

5. Terminowość załatwiania spraw z zakresu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami.

W toku kontroli badaniu poddano wybrane w sposób losowy sprawy, które wpłynęły do Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w okresie od dnia 1 stycznia 2012 r. do dnia kontroli tj. 16 maja 2016 r. Z dokonanych ustaleń wynika, że w okresie objętym kontrolą do Urzędu Skarbowego w Biłgoraju wpłynęło ogółem 1561 spraw, z czego załatwiono 1039, w tym 465 przekazano do innych urzędów skarbowych zgodnie z właściwością natomiast w 369 przypadkach dokonano rozliczeń negatywnych. Jak wynika z danych przedstawionych przez Kierownika Działu Postępowań Podatkowych Panią [imię] do załatwienia pozostały 522 sprawy (z uwzględnieniem ilości podatników).

Jednocześnie w okresie objętym kontrolą, tj. w latach 2012-2016 (do dnia 16.05.2016 r.) Urząd przeprowadził 204 czynności sprawdzające w zakresie merytorycznej poprawności danych wykazanych przez podatników w złożonych deklaracjach związanych z odpłatnym zbyciem nieruchomości i praw majątkowych. Wskutek tych czynności zaniżenie przez podatników zobowiązania podatkowego wyniosło 202 099 zł, w tym w 2012 roku – 117 854 zł, w 2013 roku – 77 647 zł, w 2014 roku – 100 zł, w 2015 roku – 6 498 zł.

Za badany okres Urząd wydał łącznie 3 decyzje, wskutek których stwierdzono zaniżenie zobowiązań podatkowych na łączną kwotę 53 580 zł.

Podkreślić należy, iż w badanym okresie (2012 – 2015) do Urzędu Skarbowego w Biłgoraju złożono 429 zeznań rocznych PIT-39, z czego do dnia kontroli Urząd zweryfikował jedynie 202 zeznania, co stanowi 47,1 % ogółu złożonych zeznań.

W kontekście powyższych danych niepokój budzi zbyt mała ilość przeprowadzonych weryfikacji zeznań PIT-39, w szczególności dotyczących lat 2012 - 2013. Z zeznań złożonych za 2012 zweryfikowano 66 deklaracji, co stanowi 79,5 %, natomiast za 2013 rok czynnościami sprawdzającymi objęto tylko 54 zeznania ze 105, co stanowi 51,4 %.

Jak ustalono weryfikacji zeznań za powyższe lata Urząd dokonywał tylko w przypadkach, w których dysponował aktem notarialny. W pozostałych przypadkach do dnia kontroli nie wezwał podatników w celu okazania dokumentów źródłowych potwierdzających sprzedaż nieruchomości oraz faktu wydatkowania uzyskanego przychodu.

Przedłożone w tym zakresie wyjaśnienie Kierownika Działu Postępowań Podatkowych Pani [imię] z dnia 27 czerwca 2016 r. nie może być uwzględnione, gdyż podstawą do weryfikacji danych wykazanych w złożonym zeznaniu PIT-39 są dokumenty źródłowe, a w przypadku ich braku organ podatkowy powinien w każdym przypadku wezwać podatnika do ich okazania.

Należy podkreślić, że zeznania obejmują dochody zwolnione z opodatkowania, niezależnie od tego czy wydatki na cele mieszkaniowe już zostały poniesione w okresie od dnia odpłatnego zbycia do dnia złożenia zeznania, czy też poniesione zostaną dopiero po złożeniu zeznania – tj. w okresie dwóch lat licząc od końca roku podatkowego, w którym uzyskaliśmy przychód zgodnie z art. 21 ust.1 pkt 131 ww. ustawy.

W związku z powyższym organ podatkowy powinien zweryfikować wszystkie zeznania złożone za lata 2012-2013 do dnia kontroli.

[dowód: akta kontroli str. 81-82]

Przedmiotem kontroli był także okres, w którym Urząd podejmował czynności sprawdzające oraz weryfikował zeznania roczne PIT-39. Jak ustalono, powyższe czynności prowadzone były przez ww. organ podatkowy w ostatnim lub przedostatnim roku przed datą upływu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W objętych badaniem przypadkach stwierdzono:

- data czynności 09.04.2015 r., za 2010 r.,
- data czynności 27.03.2015 r., za 2011 r.,
(informacja przesłana z US w Zamościu w dniu 9.12.2014 r., weryfikacje w sprawie podjęto po upływie 1,3 roku od daty otrzymania ww. informacji,
- data czynności 02.03.2015 r., za 2011 r.,
- data czynności 06.03.2015 r., za 2011 r.,
- data czynności 26.06.2014 r., za 2009 r.,
- data czynności 05.03.2014 r., za 2009 r.,
- data czynności 06.10.2014 r., za 2009 r.,
- data czynności 07.03.2015 r., za 2011 r.,
- data czynności 28.09.2015 r., za 2011 r.,
- data czynności 07.07.2015 r., za 2011 r.,
- data czynności 05.04.2016 r., za 2011 r.,
(informacja przesłana z US w Zamościu w dniu 9.12.2014 r.), w tym przypadku weryfikacja przeprowadzona po upływie 1,3 roku od daty otrzymania ww. informacji,
- data czynności 22.04.2016 r., za 2010 r.,
(informacja przesłana z US w Zamościu w dniu 9.12.2014 r.), podobnie weryfikacje podjęto po upływie 1,3 roku od daty otrzymania informacji,
- data czynności 13.05.2016 r., za 2012 r.

[dowód: akta kontroli str. 83-92]

Jednocześnie w sprawie podatnika ustalono, iż w wyniku przeprowadzonych przez Urząd w dniu 28 kwietnia 2015 r. czynności sprawdzających dotyczących sprzedaży nieruchomości w dniu 5 września 2012 r., analiza zeznania PIT-39 złożonego w dniu 30 kwietnia 2013 r. wykazała nieprawidłową kwotę dochodu zwolnionego (z kwoty 114 166,67 zł zmniejszenie do kwoty 47 131,09 zł). W przedmiotowej sprawie ustalono, że Urząd dokonał weryfikacji zeznania w drugim roku od jego złożenia. Pomimo istotnych ustaleń protokół z przedmiotowej weryfikacji nie został zaakceptowany przez kierownika działu.

[dowód: akta kontroli str. 93-96]

W badanym zakresie kontroli poddano również wybrane w sposób losowy 66 sprawy, które wpłynęły do Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w okresie od 1 stycznia 2012 r. do dnia kontroli, tj. 16 maja 2016 r. Czynności sprawdzające przeprowadzono we wszystkich skontrolowanych sprawach, z czego 37 z udziałem podatnika. W przypadku 30 spraw, czynności sprawdzające

udokumentowane zostały protokołem, zaś pozostałe 7 spraw notatką. Na żadnym z wymienionych dokumentów nie potwierdzono faktu weryfikacji prawidłowości przeprowadzonych czynności sprawdzających, tj. brak podpisu akceptacji kierownika, bądź innego przełożonego. Stwierdzono jedynie podpis pracownika sporządzającego dany dokument.

W analizowanych sprawach zobowiązanie podatkowe wystąpiło w 22 z nich, zaś w pozostałych 23 sprawach przychody uzyskane ze sprzedaży nieruchomości podatnicy wydatkowali na własne cele mieszkaniowe.

Kontrola wykazała, iż w 17 sprawach (ok. 26% wszystkich badanych spraw) czynności sprawdzające w zakresie odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych podejmowane były przed upływem 2 lat, od daty transakcji sprzedaży nieruchomości. W przypadku 16 spraw (24% wszystkich spraw) kontrolowana jednostka przystępowała do czynności sprawdzających między 2 a 3 rokiem, licząc od daty dokonania transakcji. Z kolei w 12 sprawach (18% wszystkich spraw) czynności sprawdzające podjęte zostały po upływie 3 i więcej lat, od daty sprzedaży nieruchomości.

W przypadku 3 takich spraw (nr systemowy sprawy w ew. PPR: 1142, 1315 i 1316) wpływ na terminowość ich załatwienia miał fakt, iż zostały one przekazane Urzędowi Skarbowemu w Biłgoraju zgodnie z właściwością miejscową przez inne organy podatkowe z opóźnieniem sięgającym 3 - 4 lat. Nie zmienia to jednak faktu, iż w sprawie nr 1316 dotyczącej transakcji sprzedaży z dnia 01.06.2010 r., protokół dokumentujący czynności sprawdzające w zakresie merytorycznej poprawności danych wykazanych przez podatników w zeznaniach PIT-36, został sporządzony w dniu 22.04.2016 r., tj. po upływie terminu przedawnienia. W niniejszej sprawie zeznania PIT-36 wpłynęły do Urzędu w dniu 30.04.2011 r., tj. w terminie, zaś podatek do zapłaty z nich wynikający został wraz z odsetkami w całości uregulowany.

Powyższe przykłady wskazują również, iż kontrolowany Urząd nie prowadził zarówno czynności sprawdzających, jak też nie dokonywał wszczęcia postępowań podatkowych co winno następować bezpośrednio po upływie dwuletniego okresu na wypełnienie przesłanek zwolnienia w taki sposób, aby nie narazić podatników na naliczanie odsetek od zaległości podatkowych.

W związku z tym należy zaznaczyć, iż sukcesywnie prowadzone czynności sprawdzające, nie doprowadzą zarówno do przedawnienia zobowiązań podatkowych, które zgodnie z art. 70 Ordynacji podatkowej przedawniają się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, jak również nie spowodują naliczenia odsetek zgodnie z art. 53 ww. ustawy.

Analiza 66 czynności sprawdzających dotyczących poprawności wykazanych danych w zeznaniach rocznych PIT-39 za lata 2012-2015 wykazała, że czynności w tych sprawach, w szczególności dotyczących lat wcześniejszych (2011-2012) podejmowane były głównie w trzecim roku od daty złożenia zeznania oraz w trzecim i czwartym od daty zbycia nieruchomości.

Kontrola wykazała, iż czynności związane z przedmiotem opodatkowania przychodów ze sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat od dnia nabycia, dokumentowane są w sposób prawidłowy, natomiast zastrzeżenia dotyczą braku potwierdzenia weryfikacji prawidłowości przeprowadzonych czynności sprawdzających, poprzez brak podpisu akceptacji kierownika, bądź innego przełożonego na protokołach z dokonanych ustaleń.

Uwzględniając dokonane w toku kontroli ustalenia badany obszar należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami**.

[dowód: akta kontroli str. 97–111]

W oparciu o dokonane w toku kontroli ustalenia należy stwierdzić, iż funkcjonujący w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju system obsługi dokumentów źródłowych związanych z badanym zagadnieniem, zapewnia dobre rozwiązania.

Niemniej, dokonując oceny postępowania Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w przedmiocie opodatkowania przychodów ze sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat od dnia nabycia należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami**. Ocena pozytywną z uchybieniami przyznano w 3 na 5 skontrolowanych obszarów. Uchybienia dotyczyły przede wszystkim opóźnienia w terminie realizacji zadań polegających na weryfikacji i analizie spraw z badanego obszaru.

Podkreślenia wymaga fakt, iż w toku prowadzonej kontroli nie stwierdzono oszustw i nadużyć finansowych, które miałyby negatywny wpływ na funkcjonowanie jednostki. Ponadto stwierdzone uchybienia mogą być łatwo i w krótkim czasie wyeliminowane z dalszej pracy Urzędu.

W przysługującym Panu Naczelnikowi terminie – stosownie do art. 40 ust. 1 powołanej na wstępie ustawy o kontroli w administracji rządowej – nie zostały zgłoszone umotywowane pisemne zastrzeżenia do projektu wystąpienia pokontrolnego z dnia 30 czerwca 2016 r. nr 0601-KWWZ.0710.12.2015.7

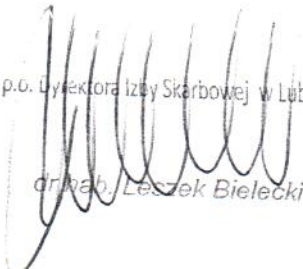
Uwzględniając powyższe, w celu wyeliminowania stwierdzonych w toku kontroli uchybień – ***zalecam***:

1. Sukcesywnie prowadzić czynności sprawdzające, tak, aby docelowo doprowadzić do stanu weryfikowania spraw na „bieżąco” najpóźniej przed upływem 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło nabycie.
2. Prowadzić czynności sprawdzające i postępowania podatkowe bezpośrednio po upływie dwuletniego okresu na wypełnienie przesłanek zwolnienia tak, aby nie narazić podatników na naliczanie odsetek od zaległości podatkowych.
3. Poprawić koordynację działań na stanowiskach merytorycznych w podatku dochodowym od osób fizycznych i objąć przez przełożonych nadzorem merytorycznym i wsparciem pracowników wykonujących zadania w zakresie sprzedaży nieruchomości w tym: poprzez dodatkową weryfikację i aprobatę przełożonego na sporządzanych protokołach z czynności sprawdzających.
4. Zintensyfikować działania mające na celu zmniejszenie ilości spraw pozostających do załatwienia z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami (PPR),

- które wykazuje aplikacja „Czynności Majątkowe” CZM).
5. Przesyłać na bieżąco, zgodnie z właściwością miejscową, innym organom podatkowym informacje dotyczące odpłatnego zbycia nieruchomości.

Przekazując powyższe zalecenia wyznaczam termin na złożenie informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia na **31 sierpnia 2016 r.**

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zawartym w piśmie z dnia 4 września 2014 r. nr CP12/012/1/TBC/14/80252RD przekazany przy piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 16 września 2014 r. nr KW/070-0020/14/27806 polecam przekazać do tut. Izby informację o rezultatach wdrożonych zaleceń w terminie do **31 maja 2017 r.**

p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie

dr hab. Leszek Bielecki

