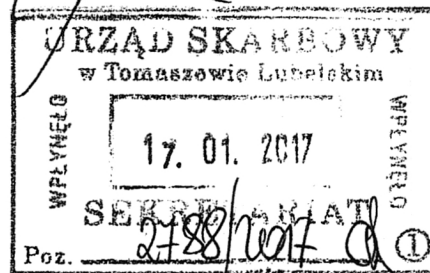




DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ  
W LUBLINIE

0601-KWWZ.0710.27.2016.9

ZN/ 11 01 2017 Lublin, dnia 12 stycznia 2017 r.  
J.K. OP-2/PP/len



Pan  
**Leszek Piwko**  
p.o. Naczelnika  
Urzędu Skarbowego  
w Tomaszowie Lubelskim

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 Tomaszowie Lubelskim  
ul. Rolnicza 17, 22-600 Tomaszów Lubelski**

przez pracownika Izby Skarbowej w Lublinie w Wydziale Kontroli Wewnętrznej i Przeciwdziałania Korupcji oraz Wsparcia Zarządzania:

-starszego komisarza skarbowego,

w dniach od 12 września 2016 r. do 31 października 2016 r., w tym w siedzibie Urzędu w dniach od 12 września do 23 września 2016 r., z wyłączeniem 1 dnia tj. 21 września (łącznie 9 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. 9 września 2016 r.

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 był Pan Zbigniew Czubek powołany na stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim w dniu 18 kwietnia 2008 r., odwołany w dniu 2 lutego 2016 r., natomiast od dnia 2 lutego 2016 r. obowiązki Naczelnika ww. Urzędu pełni Pan Leszek Piwko.

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 Tomaszowie Lubelskim były dwa działy: Dział Obsługi Bezpośredniej i do dnia 31 marca 2015 r. Dział Postępowań Podatkowych. Osobami odpowiedzialnymi za realizację zadań w zakresie weryfikacji opodatkowania sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat od dnia 1 kwietnia 2015 r. zajmuje się Drugi Dział Obsługi Bezpośredniej OB-2, którym kieruje – Pani . Zadania są realizowane przez jednego pracownika komórki Panią . a. Natomiast do dnia 31 marca 2015 r. zadania w tym zakresie były realizowane przez Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych PP-I kierowany przez Panią . Nadzór nad realizacją zadań sprawuje aktualnie Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim Pan . Przedmiotowe uregulowania zostały ujęte w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim z dnia 1 kwietnia 2015 r. wprowadzonym zarządzeniem nr 26/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2015 r. (§ 1 pkt 4-6), w tym wykonywanie czynności sprawdzających niezastrzeżonych do właściwości rzeczowej innych komórek organizacyjnych. Zgodnie z procedurą P-020 w sprawie obiegu dokumentów podlegających ewidencjonowaniu w programach komputerowych zostały uregulowane podstawowe kwestie obiegu i kontroli dokumentów podlegających ewidencjonowaniu w systemach komputerowych (POLTAX, CZM, VIES, VAT-Refund), w tym PIT-39 i PIT-36 oraz aktów notarialnych.

Ewidencja czynności sprawdzających aktów notarialnych w zakresie odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych prowadzona jest w aplikacji CZM. W oparciu o informacje sygnałne z aktów notarialnych zakładane są sprawy w zakresie PPR z przydziałem na pracownika komórki OB-2 realizującego te zadania. W pierwszej kolejności weryfikowana jest właściwość miejscowa i zgodnie z nią akty przesyłane są elektronicznie do właściwych urzędów skarbowych. Następnie czynnościom sprawdzającym podlegają akty notarialne dotyczące zbycia, które korzystają ze zwolnienia przedmiotowego (gospodarstwo rolne). Przeprowadzone czynności sprawdzające w zakresie odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dokumentowane są "Adnotacją urzędową". Wydruki informacji z aplikacji CZM stanowią jednocześnie rejestry

spraw z zakresu opodatkowania przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

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 wzywani są do okazania dokumentów świadczących o poniesieniu kosztów uzyskania przychodu w przypadku wykazania m. in. straty. W przypadku wątpliwości co do poprawności złożonego zeznania PIT-39, podatnicy są wzywani w trybie art. 274 a ustawy Ordynacja podatkowa do złożenia wyjaśnień lub dokonania określonej czynności. W przypadku, gdy w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających nie zostaną usunięte stwierdzone wątpliwości lub złożona korekta, sprawa jest przekazywana do komórki PP w celu wszczęcia postępowania podatkowego. Fakt przekazania sprawy do komórki PP ewidencjonowany jest w Bibliotece Akt jako dokument wewnętrzny.

Wszelkie dokumenty jak i adnotacje z czynności sprawdzających są dopinane do złożonego PIT-39. Akty notarialne nie będące we właściwości tut. Urzędu w zakresie PPR po ich wprowadzeniu do CZM przesyłane są elektronicznie do właściwego urzędu. W takim przypadku na akcie notarialnym zamieszczana jest adnotacja "przesłano zgodnie z właściwością do....., data i podpis" pracownika, który przesłał informacje elektronicznie. W trakcie przeprowadzania czynności sprawdzających PIT-39, ponownie weryfikowana jest właściwość miejscowa w oparciu o aplikacje SERCE. Kserokopie dokumentów przesyłane są wtedy zgodnie z właściwością. W przypadku braku danych do prawidłowej weryfikacji zeznania PIT-39 pracownik komórki OB-2 występuje z zapytaniem do właściwego naczelnika urzędu skarbowego o udzielenie niezbędnych informacji. Od dnia 1 stycznia 2015 r. czynności sprawdzające w zakresie odpłatnego zbycia nieruchomości są dodatkowo ewidencjonowane w aplikacji e-ORUS.

Z otrzymanych wyjaśnień wynika, iż w Urzędzie Skarbowym w Tomaszowie Lubelskim 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.

Jak ustalono, w Urzędzie prowadzona jest 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. Akta poszczególnych spraw w tym protokoły, oświadczenia, wyjaśnienia podatników kompletowane są przy kolejnym numerze sprawy.

Sposób postępowania przy przyjmowaniu, rozpatrywaniu i załatwianiu spraw w Urzędzie został szczegółowo opisany w piśmie z dnia 14 września 2016 r. przez Panią p.o. Kierownika Drugiego Działu Obsługi Bezpośredniej.

[dowód: akta kontroli str. 9-77]

System ewidencjonowania i monitorowania spraw z zakresu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami funkcjonujący w Urzędzie Skarbowym w Tomaszowie Lubelskim 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 Tomaszowie Lubelskim w okresie objętym kontrolą, tj. od 1 stycznia 2012 r. do 9 września 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. | 342                                                           | 182                                                                 | 138                                               | 385                                                                       |
| od 01.01.2013 r. do 31.12.2013 r. | 385                                                           | 114                                                                 | 149                                               | 350                                                                       |
| od 01.01.2014 r. do 31.12.2014 r. | 350                                                           | 170                                                                 | 46                                                | 474                                                                       |
| od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r. | 474                                                           | 184                                                                 | 242                                               | 416                                                                       |
| od 01.01.2016 r. do dnia kontroli | 416                                                           | 171                                                                 | 234                                               | 353                                                                       |



Analiza powyższych danych wykazała duży spadek ilości załatwionych w 2014 r. spraw z zakresu PPR w stosunku do pozostałych lat objętych kontrolą. Efektem zmniejszenia się liczby załatwionych spraw był znaczny, sięgający ponad 35% wzrost ilości spraw pozostających do załatwienia na koniec 2014 r. w stosunku do analogicznego okresu 2013 r. O ile do załatwienia na dzień 31.12.2013 r. pozostało 350 spraw z PPR, na koniec 2014 r. takich spraw było 474, a już na 2015 r. było 416. Niemniej dokonując oceny ilości załatwionych w 2015 r. spraw z zakresu PPR stwierdzić należy, iż nastąpił istotny wzrost tych spraw o ponad 426%. Z powyższych danych wynika, że w kontrolowanej jednostce wpływ spraw jak również ilość spraw załatwionych z zakresu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami (PPR) kształtował się za lata 2012 – 2016 (do dnia kontroli) na podobnym poziomie tj. odpowiednio 821 do 809.

W bieżącym roku ww. organ podatkowy do dnia 09.09.2016 r. załatwił już 234 sprawy z zakresu PPR, tj. tylko o 8 spraw mniej niż w całym ubiegłym roku. Pomimo widocznego zintensyfikowania przez Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim działań w zakresie rozpatrywania spraw z PPR, które to działania skądinąd należy ocenić pozytywnie, 353 sprawy pozostające w dalszym ciągu do załatwienia wskazują na istotne opóźnienie w załatwianiu tych spraw.

[dowód: akta kontroli str. 78]

W toku kontroli ustalono, iż ewidencja PPR nie była prowadzona na bieżąco, gdyż nie odnotowywano zdarzeń typu: czy sprawa jest przydzielona pracownikowi do weryfikacji lub też czy jest zakończona. Dotyczy to wskazanych poniżej spraw o numerach systemowych 1179, 1186, 1194, 1200, 1204, 1224-1227, 1237, 1246-1248, 1251, 1253-1254, 1457, 1459-1463, 1467-1472, 1474-1479, 1484-1486, 1512, 1514-1515, 1517-1520, 1527, 1534-1540, 1587, 1752, 1760-1762, 1764, 1766, 1775-1776, 1784-1780.

Dodatkowo należy podkreślić, iż dużo spraw, które wpłynęły do organu podatkowego w latach 2010 - 2016 były przydzielane pracownikom dopiero kilka lat później. Dotyczy to spraw o nr systemowych:

|           |                 |                       |                              |
|-----------|-----------------|-----------------------|------------------------------|
| 763       | wpływ do urzędu | 7.04.2010 – przydział | 30.01.2014 - ponad 3,5 roku, |
| 871       | -----           | 7.09.2010 -----       | 12.01.2016 - ponad 4 lata,   |
| 900       | -----           | 7.10.2010 -----       | 10.10.2014 - ponad 3 lata,   |
| 927       | -----           | 6.12.2010 -----       | 30.01.2014 - ponad 3 lata,   |
| 946-948   | -----           | 21.11.2010 -----      | 21.01.2014 - ponad 3 lata,   |
| 965-969   | -----           | 26.11.2010 -----      | 13.02.2014 - ponad 3,3 m-ce, |
| 984       | -----           | 3.02.2010- -----      | 8.10.2014 - ponad 4 lata,    |
| 1007-1010 | -----           | 1.06.2011- -----      | 12.02.2015 - ponad 3,8 m-cy, |
| 1062      | -----           | 29.11.2011- -----     | 22.10.2014 - prawie 3 lata,  |
| 1084-1181 | -----           | 7.03.2012 - -----     | 21.01.2016 - prawie 4 lata,  |
| 1090-1092 | -----           | 5.04.2012 - -----     | 18.01.2016 - prawie 4 lata,  |
| 1114      | -----           | 3.07.2012 - -----     | 4.03.2016 - 3,8 m-cy,        |

|                |       |                  |       |                                      |
|----------------|-------|------------------|-------|--------------------------------------|
| 1121-1122      | ----- | 6.08.2012-       | ----- | 4.03.2016 - 3,6 m-cy,                |
| 1155-1157      | ----- | 5.11.2012 -      | ----- | 2.01.2016 - ponad 3 lata,            |
| 1166           | ----- | 7.12.2012 -      | ----- | 4.03.2016 - ponad 3 lata,            |
| 1233           | ----- | 24.08.2009 -     | ----- | 1.10.2013 - prawie 4 lata,           |
| 1244-1245      | ----- | 6.09.2013 -      | ----- | 23.02.2016 - prawie 2,4 m-ce,        |
| 1349           | ----- | 2.07.2013 -      | ----- | 6.06.2016 - prawie 3 lata,           |
| 1449           | ----- | 3.08.2012 -      | ----- | 24.06.2016 - prawie 4 lata,          |
| 1450-1455      | ----- | 24.09.2012 -     | ----- | 10.03.2015 - ponad 2,5 roku,         |
| 1492           | ----- | 6.06.2012 -      | ----- | 2.06.2015 - ponad 3 lata,            |
| 1494-1499      | ----- | 5.10.2012 -      | ----- | 2,5,8,9,18.06.2015 - ponad 2,5 roku, |
| 1507,1509,1510 | ----- | 4.04.2012 -      | ----- | 10.07.2015 - prawie 3 lata,          |
| 1616-1619      | ----- | 6,7.09.2012----- | ----- | 5,9,15.02.2016 - prawie 3 lata.      |

Podobnie sprawy o nr systemowych: 1645, 1653, 1657-1684 oraz 1686-1691, 1752-1756, 1758-1763, 1770-1778 zostały przekazywane pracownikom z opóźnieniem sięgającym kilku lat. Niewątpliwie, tak późne przekazywanie spraw pracownikom miało wpływ na istotne opóźnienie w podejmowaniu czynności sprawdzających.

[dowód: akta kontroli str. 79–95]

Z uwagi na dużą liczbę opóźnionych 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 od 01.01.2010 do 31.12.2011, Zakończone przez Nie zakończono* nie stwierdzono 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.

[dowód: akta kontroli str. 96-98]

Kontrola wydruku z programu CZM *Ewidencja spraw majątkowych w podatku PPR, spełniających warunki: Data dokonania czynności od 01.01.2012 do 31.12.2012, Zakończone przez*

*Nie zakończono* wykazała 1 sprawę (nr informacji 107398) niezweryfikowaną na dzień kontroli z zakresu PPR zagrożoną przedawnieniem z dniem 31.12.2017 r.

Jak wynika z wyjaśnienia Par... p.o. kierownika Działu OB-2, ww. sprawa nie została zakończona do dnia kontroli, ponieważ po upływie dwuletniego okresu do wydatkowania dochodu zwolnionego na własne cele mieszkaniowe podatnik został wezwany w 2016 r. do przedłożenia dokumentów potwierdzających ten fakt. Wezwanie zostało odebrane przez osobę upoważnioną, a nie przez podatnika. Podatnik w okresie dwóch miesięcy nawiązał kontakt mailowy i telefoniczny, w związku z pobytem za granicą. Na dzień kontroli przedłożył tylko część wymaganych dokumentów, jednocześnie zobowiązał się do dostarczenia pozostałych w późniejszym czasie.

[dowód: akta kontroli str. 99-100]

Jednocześnie z informacji uzyskanych z organu podatkowego wynika, iż na dzień kontroli do załatwienia pozostały 32 sprawy, natomiast z programu CZM *Ewidencja spraw majątkowych w podatku PPR, spełniających warunki: Data dokonania czynności do 31.12.2013, Zakończone przez Nie Zakończono* stwierdzono 33 sprawy. Należy zauważyć, iż ilość spraw nie zakończonych za 2013 r. stanowi jeszcze 27,6%.

[dowód: akta kontroli str. 101-106]

W związku z powyższym działanie Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim 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 Tomaszowie Lubelskim 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 Tomaszowie Lubelskim w powyższym zakresie stosował zasadę przekazywania drogą elektroniczną 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 jest regulowany przez wewnętrzne procedury. Przesyłanie tą drogą odbywa się za pomocą istniejącej w systemie CZM funkcji elektronicznej wymiany informacji.

*Na podstawie ewidencji spraw majątkowych w podatku PPR wytypowano do kontroli informacje o transakcjach, które w okresie od 01.01.2012 r. do 09.09.2016 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 12-14 miesięcy od daty ich wpływu, z czego w 9 przypadkach (nr sprawy w PPR: 1175, 1661, 1669, 1675, 1215, 1913-1915, 1249, 1252, 955, 831, 1226, 685, 997 ) okres ten wyniósł odpowiednio: 46, 48, 43, 41, 37, 35, 35, 35, 34, 34, 33, 29, 31, 24 i 25 miesięcy.

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. 107]

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 zakresie czynności zmierzających do identyfikacji transakcji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zbycia nieruchomości i praw majątkowych w okresie krótszym niż 5 lat od ich nabycia, pracownik komórki OB-1 wprowadzając dane do CZM weryfikuje upływ pięcioletniego okresu od nabycia do sprzedaży, odnotowuje wskazanie kontrolne PPR. Akty takie są kserowane i przekazywane do OB-2.

W okresie do 31 marca 2015 r. zadania w tym zakresie były realizowane przez Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych PPI kierowany przez Panią [imię], natomiast od tej daty przez Panią [imię] – inspektora Działu OB-2, nadzorowanego przez Panią [imię].

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 4 (nr systemowy informacji w CZM: 146869, 109678, 157901, 108461) zostały nieterminowo zaewidencjonowane 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 dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni), po wprowadzeniu wszystkich informacji, które wpłynęły do Urzędu Skarbowego w poprzednim miesiącu, urzędy przekazują sobie drogą elektroniczną informacje według 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 25 (w tabeli poniżej wymieniono 5 z nich) założono w ewidencji PPR po upływie ponad 1000 dni, natomiast w pozostałych

25 przypadkach co najmniej 201 dni od daty zaewidencjonowania informacji o transakcji w CZM, z czego najkrócej w sprawie nr 1544.

| 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.  | 1233                             | 70694                         | 1608                                                                                   |
| 2.  | 1761                             | 109993                        | 1489                                                                                   |
| 3.  | 1755                             | 108461                        | 1483                                                                                   |
| 4.  | 1449                             | 107640                        | 1475                                                                                   |
| 5.  | 1768                             | 157901                        | 1437                                                                                   |
| 6.  | 1208                             | 109610                        | 507                                                                                    |
| 7.  | 1456                             | 135422                        | 338                                                                                    |
| 8.  | 1232                             | 112084                        | 300                                                                                    |
| 9.  | 1213                             | 109610                        | 218                                                                                    |
| 10. | 1544                             | 146487                        | 201                                                                                    |

Poza opisanym powyżej uchybieniem innych uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

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

[dowód: akta kontroli str. 108-109]

#### **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 Tomaszowie Lubelskim w okresie od 1 stycznia 2012 r. do dnia kontroli, tj. 9 września 2016 r. Z dokonanych ustaleń wynika, że w okresie objętym kontrolą do Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim wpłynęło ogółem 809 spraw. Jednocześnie na dzień 31 grudnia 2011 r. do załatwienia pozostały 342 sprawy. Łącznie do załatwienia na dzień kontroli było 1151 spraw z czego załatwiono 473, w tym 128 przekazano do innych urzędów skarbowych zgodnie z właściwością.

W okresie objętym kontrolą, tj. w latach 2012-2016 (do dnia 9.09.2016 r.) Urząd przeprowadził 339 czynności sprawdzających 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 167 258 zł, w tym w 2012 roku – 43 430 zł, w 2013 roku – 37 813 zł, w 2014 roku – 33 908 zł, w 2015 roku – 28 769 zł, w 2016 roku (9.09.2016 r) - 23 338 zł.

Za badany okres Urząd wydał łącznie 2 decyzje, wskutek których stwierdzono zaniżenie zobowiązań podatkowych na łączną kwotę 21 413 zł.

Podkreślić należy, iż w badanym okresie (2012 – 2015) do Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim złożono 424 zeznania roczne PIT-39, z czego do dnia kontroli Urząd zweryfikował 217 zeznań, co stanowi 51,2 % ogółu złożonych zeznań.

W kontekście powyższych danych stwierdzić należy zbyt małą ilość przeprowadzonych weryfikacji zeznań PIT-39 dotyczących lat 2013 - 2014. Z zeznań złożonych za 2013 r. zweryfikowano 51 deklaracji, co stanowi 71,8 %, natomiast za 2014 rok czynnościami sprawdzającymi objęto tylko 25 zeznań spośród 124, co stanowi 20,2 %.

Jak ustalono, weryfikację zeznań za powyższe lata Urząd podejmował tylko w przypadkach, w których dysponował aktem notarialnym lub gdy podatnik do złożonego zeznania dołączył potrzebne dokumenty. Natomiast w przypadku braku dokumentów niezbędnych do weryfikacji prawidłowości złożonego zeznania PIT-39 lub wątpliwości co do poprawności złożonego zeznania PIT-39, podatnicy wzywani byli w trybie art. 274 a ustawy Ordynacja podatkowa do złożenia wyjaśnień lub dokonania określonej czynności, tj. przedłożenia brakujących dokumentów. W przypadku weryfikacji złożonych zeznań PIT-39, w ramach współpracy z innymi organami podatkowymi w niezbędnym zakresie Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim występował z zapytaniem (np. czy podwyższono wartość transakcji, bądź też o przesłanie kserokopii aktu notarialnego).

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 w przypadku złożonych zeznań za lata 2013 -2016 (do dnia kontroli) powinien zweryfikować wszystkie zeznania.

[dowód: akta kontroli str. 110-111]

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

A. Weryfikacja PIT-39 dokonana w oparciu o analizy protokołów z tych czynności:

1. PESEL

przychód w 2012 r., PIT-39/2012 data czynności 23.02.2016 r.,

2. PESEL

przychód w 2012 r., PIT-39/2012 data czynności 27.01.2016 r.,

3. PESEL  
przychód w 2012 r., PIT-39/2012 data z czynności 19.02.2016 r.,
4. PESEL  
przychód w 2012 r., PIT-39/2012 data czynności 19.02.2016 r.,
5. PESEI  
przychód w 2012 r. PIT-39/2012 data czynności 14.06.2016 r.,
6. PESEL  
przychód w 2012 r., PIT-39/12 data czynności 22.02.2016 r.,
7. PESEL  
przychód w 2012 r., PIT-39/12 data czynności 27.04.2016 r.,
8. PESEI  
przychód w 2012 r., PIT-39/12 data czynności 23.02.2016 r.,

[dowód: akta kontroli str. 112-131]

**B. Czynności sprawdzające odnotowane w Ewidencji spraw majątkowych w podatku PPR:**

1. nr syst. 900, wpływ do Urzędu w dniu 7.10.2010 r. – czynności spraw. 22.05.2015 r.,
2. nr syst. 984, wpływ do Urzędu w dniu 3.02.2010 r. – czynności spraw. 8.10.2014 r.,
3. nr syst. 1182,1184, wpływ do Urzędu w dniu 7.03.2012 r. - czynności spraw. 26.01.2016 r.,
4. nr syst. 1449, wpływ do Urzędu w dniu 7.11.2012 r. - czynności spraw. 24.06.2016 r.,
5. nr syst. 1658, wpływ do Urzędu w dniu 6.02.2012 r. - czynności spraw. 22.01.2016 r.,
6. nr syst. 1662, wpływ do Urzędu w dniu 6.03.2012 r. - czynności spraw. 28.06.2016 r.,
7. nr syst. 1659, 1660 wpływ do Urzędu w dniu 6.03.2012 r. - czynności spraw. 28.06.2016 r.,
8. nr syst. 1155,1156 wpływ do Urzędu w dniu 27.11.2012 r.- czynności spraw. 27.01.2016 r.,
9. nr syst. 1664, wpływ do Urzędu w dniu 7.11.2012 r. – czynności spraw. 28.07.2016 r.,
10. nr syst. 1589, wpływ do Urzędu w dniu 6.06.2012 r.– czynności spraw. 13.01.2016 r.

[dowód: akta kontroli str. 93-96]

W badanym zakresie kontroli poddano 13 spraw wybranych w sposób losowy 13 spraw, które wpłynęły do Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim w okresie od 1 stycznia 2012 r. do dnia kontroli, tj. 9 września 2016 r. Czynności sprawdzające przeprowadzono we wszystkich skontrolowanych sprawach, bez udziału podatnika.

W analizowanych sprawach zobowiązanie podatkowe wystąpiło w 5 z nich, zaś w pozostałych 8 sprawach przychody uzyskane ze sprzedaży nieruchomości podatnicy wydatkowali na własne cele mieszkaniowe.

Kontrola wykazała, iż w 3 sprawach (ok. 23% 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 4 spraw (31% wszystkich spraw) kontrolowana jednostka przystępowała do czynności sprawdzających między

2 a 3 rokiem, licząc od daty dokonania transakcji. Z kolei w 6 sprawach (46% wszystkich spraw) czynności sprawdzające podjęte zostały po upływie 4 i więcej miesięcy, od daty sprzedaży nieruchomości.

Powyższe przykłady wskazują, iż kontrolowany Urząd w znacznej większości przypadków 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 doprowadzają 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.

Kontrola wykazała, iż czynności związane z przedmiotem opodatkowania przychodów ze sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat od dnia nabycia, dokumentowane są w sposób prawidłowy, poprzez potwierdzenie weryfikacji prawidłowości przeprowadzonych czynności sprawdzających datą i podpisem kierownika 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 Tomaszowie Lubelskim system obsługi dokumentów źródłowych związanych z badanym zagadnieniem zapewnił rozwiązania, które do dnia kontroli uległy modyfikacji.

Reasumując działalność Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim w przedmiocie opodatkowania przychodów ze sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat od dnia nabycia należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami**. Ocenę pozytywną z uchybieniami przyznano w 4 na 5 skontrolowanych obszarów. Uchybienia dotyczyły przede wszystkim opóźnień 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, mających negatywne skutki dla budżetu państwa. 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 22 listopada 2016 r. nr 0601-KWWZ.0710.27.2016.4

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 informację 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 20 lutego 2017 r.

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zawartym w piśmie z dnia 4 września 2014 r. nr CP12/012/1/TBC/14/80252RD przekazanym 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 **30 listopada 2017 r.**

p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie

dr hab. Leszek Bielecki