



**DYREKTOR IZBY ADMINISTRACJI
SKARBOWEJ W GDAŃSKU**

2201-IWW-1.0921.27.2019

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych przychodów i dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Kwidzynie ul. 3 Maja 6 82-500 Kwidzyn
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Justyna Mierzwicka Naczelnik Urzędu Skarbowego w Kwidzynie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 30.08.2017r.
Kontrolerzy:	Ewa Czajkowska-Sobieraj – st. ekspert skarbowy - koordynator kontroli – IWW-1 Anna Kopeć – st. ekspert skarbowy – IWW-1 działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 2201-IWW-1.0921.27.2019 z dnia 29.10.2019r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	Czynności kontrolne prowadzono w dniach: 12.11. - 29.11.2019 r. oraz w dniach: 14.12.2019r., 18.12.2019r., 14.01.2020r., 16.01.2020r.,
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	Art. 6 ust.5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	Pozycja nr 2/2019
Okres objęty kontrolą	Sprzedaż nieruchomości dokonana w latach 2012-2018, ze szczególnym uwzględnieniem działań podejmowanych w 2018 i 2019 roku – do dnia kontroli
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmował następujące zagadnienia kontroli: 1. Rozwiązania organizacyjne przyjęte w zakresie objętym tematyką kontroli. Sprawowanie kontroli funkcjonalnej w tym zakresie. 2. Działania w zakresie obsługi informacji dot. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych – prawidłowość i terminowość wprowadzania aktów notarialnych do aplikacji CzM, – wymiana informacji w obszarze zbycia nieruchomości w latach 2016-2017 – weryfikacja prawidłowości zasad opodatkowania podatników wielokrotnie uzyskujących przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych 3. Działania urzędu w zakresie nadzoru nad prawidłowością opodatkowania przychodów (dochodów) z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. 4. Prawidłowość i terminowość prowadzonych postępowań podatkowych.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w badanym zakresie oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami .
Uzasadnienie oceny ogólnej	W okresie objętym kontrolą, pomimo stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości, Urząd prawidłowo realizował zadania w obszarze opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. Zastrzeżenia budzi natomiast późne podejmowanie działań w kontrolowanym obszarze. Dokonując oceny uwzględniono jednak niską obsadę kadrową w stosunku do dużej ilości wpływających do Urzędu aktów notarialnych oraz przydzielonych spraw. Stwierdzone uchybienia i nieprawidłowości polegały głównie na: – niepodejmowaniu czynności sprawdzających lub ewentualnego postępowania kontrolnego czy podatkowego wobec osób wielokrotnie dokonujących zbycia nieruchomości, – niepodejmowaniu czynności weryfikacyjnych i sprawdzających niezwłocznie po wpływie dokumentów do kontrolowanego Urzędu bądź po upływie dwuletniego terminu do wydatkowania przychodów na cele mieszkaniowe, – nielicznych przypadkach błędnego rozliczania dokonanej sprzedaży nieruchomości, – nieuzasadnionym opóźnieniu we wszczęciu postępowania podatkowego przy jednoczesnym nieprzestrzeganiu zaleceń Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku nr [...]z dnia [...]r. oraz Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku nr [...]z dnia [...]r., – nie wystawieniu tytułów wykonawczych do dwóch współodpowiedzialnych solidarnie spadkobierców. Urząd Skarbowy w Kwidzynie nie był w powyższym zakresie kontrolowany w ostatnich 2 latach przez instytucje zewnętrzne. Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Rozwiązania organizacyjne przyjęte w zakresie objętym tematyką kontroli.	
Stan prawny	- Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Kwidzynie nadany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Zarządzeniem Nr 15/2017 z dnia 09 marca 2017 r. - Wewnętrzne „Wytyczne w sprawie zasad prowadzenia czynności sprawdzających” - do spraw rozpoczętych od 01.05.2019 r. w Urzędzie Skarbowym w Kwidzynie.
Opis stanu faktycznego	✓ Organizacja pracy W toku kontroli w oparciu o regulamin organizacyjny obowiązujący w okresie objętym kontrolą, akty prawa wewnętrznego oraz wyjaśnienia złożone przez kontrolowanego dokonano analizy organizacji pracy Urzędu w zakresie działań związanych z opodatkowaniem podatkiem dochodowym od osób fizycznych przychodów i dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami. W latach 2018-2019 w Urzędzie Skarbowym w Kwidzynie działania związane z opodatkowaniem z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych skupione były w komórkach: a) SOB: Dział Obsługi Bieżącej - wprowadzanie aktów notarialnych do aplikacji CZM; w kontrolowanym okresie zatrudnionych w komórce było 9 osób, wskazane zadanie realizowane jest przez 1 pracownika. b) SKA: Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających - czynności sprawdzające oraz weryfikacja

wartości sprzedanej nieruchomości, w komórce zatrudnionych było od 8 do 10 osób (z kierownikiem); wymienione zadania realizowane były przez 2 pracowników.

c) SPV: Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych - prowadzenie postępowań podatkowych; stan osobowy komórki – 6 osób (z kierownikiem), liczba osób realizujących zadania z tego zakresu - 3 osoby.

Nadzór nad pracą w/w komórek sprawuje Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kwidzynie Pan Roman Wojtacki.

W Urzędzie Skarbowym w Kwidzynie nie wprowadzono procedury ani innego aktu prawa wewnętrznego dotyczącego np. sposobu pozyskiwania, weryfikacji oraz obiegu informacji w zakresie opodatkowania przychodu/dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

W tym zakresie obowiązują następujące zasady:

1. Pracownik wprowadzający do aplikacji CZM dane zawarte w otrzymanych aktach notarialnych jest zobowiązany do analizy ich treści pod kątem ustalenia daty nabycia zbywanej nieruchomości.

W przypadku zawarcia w akcie notarialnym daty wskazującej, iż zbycie nieruchomości nastąpiło przed upływem 5 lat od dnia jej nabycia pracownik ten jest zobowiązany do zamieszczenia w polu *wskazanie kontrolne* oznaczenia wskazanego w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 28.02.2017 r. np. dla roku nabycia nieruchomości w latach 2015-2018 odpowiednio: E36, E37, E38, E39 (wcześniej wprowadzano oznaczenie – 5L).

Wskazania kontrolne każdorazowo weryfikowane są przez pracownika dokonującego sprawdzenia wartości rynkowych nieruchomości wskazanych w aktach notarialnych na gruncie przepisów ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych.

2. Po zakończeniu danego roku podatkowego sporządzane są raporty z CZM wg wskazań kontrolnych. Dane zawarte na tych raportach przenoszone są do arkusza kalkulacyjnego oddzielnie dla każdego roku podatkowego. Tak utworzona „Ewidencja” jest uzupełniana o dane wynikające z aplikacji CZM i POLTAX (np.: wartość nieruchomości, rok i sposób nabycia, koszty nabycia, zakup nieruchomości w okresie 2 lat od dnia sprzedaży, dane ze złożonych przez podatników zeznań).

Dane zawarte w „Ewidencji” stanowią podstawę do ustalenia, czy w danym przypadku wystąpił opodatkowany dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, które osoby nie złożyły deklaracji w tym zakresie oraz którzy podatnicy nie znajdują się we właściwości tut. organu podatkowego.

Powyższe stanowi podstawę do wzywania podatników o złożenie deklaracji z tyt. dokonanej transakcji oraz przesyłania informacji do właściwych urzędów skarbowych o dokonaniu takich transakcji przez podatników mających miejsce zamieszkania na terenie ich działania.

Ponadto do „Ewidencji” wprowadza się przekazane zgodnie z właściwością miejscową akty notarialne przesłane przez inne urzędy skarbowe i uzupełnia się o wszystkie dostępne dane dotyczące nieruchomości sprzedanych przed upływem 5 lat.

3. Po upływie okresu, w którym przysługiwało podatnikom prawo do wydatkowania uzyskanego dochodu na własne cele mieszkaniowe oraz po zweryfikowaniu danych zawartych w arkuszu dokonuje się typowania podatników do objęcia czynnościami sprawdzającymi.

Przyjęte założenia mają na celu ograniczenie wykonywania czynności sprawdzających bez efektów finansowych, czy też wzywania podatników w przypadku gdy weryfikację w tym zakresie można dokonać w oparciu o informacje będące w posiadaniu tut. organu podatkowego.

W Urzędzie podstawą do monitorowania terminowego składania zeznań przez podatników dokonujących odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych jest wydruk z aplikacji CZM

	„Ewidencja informacji majątkowych” spełniających warunki: ze wskazaniem kontrolnym. W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie złożył deklaracji, pracownik prowadzący w tym zakresie czynności sprawdzające wzywa do złożenia zeznania PIT-39 o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty). Prowadzenie czynności sprawdzających w tym zakresie dokonywane jest na podstawie wewnętrznej procedury wskazanej w „Wytycznych w sprawie zasad prowadzenia czynności sprawdzających” mających zastosowanie do spraw rozpoczętych od dnia [...]r. ✓ Kontrola funkcjonalna W badanym okresie nie prowadzono kontroli funkcjonalnych w zakresie objętym kontrolą.
Ustalenia	Zadania przypisane w Regulaminie organizacyjnym poszczególnym komórkom mają odzwierciedlenie w badanych indywidualnych zakresach uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności pracownika. Wykonywane przez wskazanych pracowników zadania w badanym zakresie potwierdzają poddane kontroli dokumenty i akta spraw, m.in.: adnotacje z prowadzonych przez pracownika czynności sprawdzających, pisma kierowane przez Urząd do podatników lub innych organów podatkowych, akta prowadzonych postępowań podatkowych.
Ocena cząstkowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie oceniono pozytywnie .

2. Obsługa informacji dot. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Stan prawny	-
Opis stanu faktycznego	a) prawidłowość i terminowość wprowadzania aktów notarialnych do aplikacji CzM w latach 2017-2019 W 2018 roku do Urzędu wpłynęły ogółem 3.783 szt. informacji, w tym 1.384 szt. dotyczących odpłatnego zbycia nieruchomości, a w 2019 roku do dnia niniejszej kontroli wpłynęło odpowiednio 3.415 szt. i 1.324 szt. informacji. Dla zbadania tego zagadnienia próbę do kontroli wytypowano na podstawie sporządzonych z aplikacji CzM raportów zarejestrowanych informacji majątkowych, wg daty dokonania czynności od [...]do [...], od [...]do [...]oraz od [...]do [...], dot. umów sprzedaży, dla których kwota czynności wynosiła od 100.000 zł do 1.000.000 zł. Wykonane raporty ujawniły odpowiednio 27, 20 i 27 transakcji. Kontrolą objęto 30 wybranych losowo aktów notarialnych (po 10 z każdego roku) wg doboru: zbywca – osoba fizyczna – sprzedaż nieruchomości. Na podstawie zbadanej próby 30 aktów notarialnych ustalono, iż średni okres od daty wpływu aktu notarialnego do Urzędu do daty jego wprowadzenia do aplikacji CZM wyniósł 56 dni (najkrótszy czas wyniósł 8 dni, a najdłuższy 114 dni). W 17 przypadkach zbycie nieruchomości nastąpiło po upływie 5 lat od nabycia. W pozostałych 13 przypadkach zbycie nieruchomości nastąpiło przed upływem 5 lat od nabycia, z czego: w 1 przypadku sprzedaż dotyczyła gruntów rolnych, w 4 przypadkach złożono PIT-39 a w 1 przypadku PIT-36L (zbycie w ramach prowadzonej działalności gospodarczej) w 2 przypadkach informacja przesłana została wg właściwości do innego urzędu skarbowego, w 5 przypadkach nie upłynął termin do złożenia deklaracji (zbycie w [...] roku). W kontrolowanych przypadkach stwierdzono:

- w przypadkach, gdzie zbycie nieruchomości nastąpiło przed upływem 5 lat od daty nabycia, w aplikacji CzM wprowadzono odpowiednie wskazania kontrolne,
- informacje dot. zbywców ujawnionych w w/w raportach, a pozostających w momencie dokonania sprzedaży we właściwości innego US, zostały przesłane zgodnie z właściwością miejscową,
- daty i kwoty transakcji odnotowane w aplikacji CzM są zgodne z danymi zawartymi w aktach notarialnych.

b) wymiana informacji w obszarze zbycia nieruchomości w latach 2018-2019

W 2018 roku do innych organów podatkowych przesłano zgodnie z właściwością miejscową kserokopie 52 aktów notarialnych wraz z wydrukami z aplikacji CzM, analogicznie w 2019 roku do dnia niniejszej kontroli przesłano 31 aktów.

Z innych organów podatkowych przekazano zgodnie z właściwością w 2018 roku 13 a w 2019 roku 8 informacji dot. transakcji zbycia nieruchomości.

Na podstawie zbadanych 30 aktów notarialnych z próby opisanej w części 2, pkt 1 niniejszego Wystąpienia Pokontrolnego potwierdzono, że akty notarialne nie należące do właściwości Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kwidzynie zostały przekazane zgodnie z właściwością.

Otrzymywane z innych Urzędów informacje o sprzedaży nieruchomości przed upływem 5-lat przez podatników należących - wg właściwości miejscowej - do Urzędu podlegają weryfikacji co do poprawności rozliczenia i w przypadku braku informacji w aplikacji CzM o dokonanej sprzedaży dane wynikające z aktu notarialnego są odnotowywane w ww. aplikacji.

c) weryfikacja prawidłowości zasad opodatkowania podatników wielokrotnie uzyskujących przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Z udzielonej przez Urząd informacji wynika, że weryfikacji w ww. zakresie dokonywał pracownik przeprowadzający czynności sprawdzające oraz czynności analityczne w zakresie objętym przedmiotową kontrolą. Czynnościami tymi były objęte osoby, które dokonywały sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od dnia ich nabycia.

W celu dokonania całościowej analizy obejmującej podatników wielokrotnie uzyskujących przychody z tyt. sprzedaży nieruchomości (także osób, które dokonywały takiej sprzedaży po upływie 5-letniego okresu od dnia ich nabycia) w dniu [...]r. sporządzono z e-ORUS raport *Wykaz czynności majątkowych x razy* za okres od [...]do [...], z limitem ilości – 10, celem uzyskania wykazu czynności majątkowych podmiotów, które dokonały czynności powyżej wskazanego limitu. Przedmiotowy raport ujawnił 52 osoby fizyczne.

Do dalszych czynności sprawdzających wytypowano 22 osoby, które:

- dokonały co najmniej 10 transakcji w latach [...]lub
- suma transakcji przekroczyła lub była bliska [...]zł.

W celu ustalenia stanu faktycznego i prawnego Urząd wystąpił z zapytaniem do właściwych miejscowo Urzędów Miasta czy Gminy, Starostwa Powiatowego, w sprawie udzielenia informacji w zakresie podejmowanych przez właścicieli nieruchomości działań zmierzających do przygotowania posiadanych gruntów do sprzedaży wydzielonych działek. Z wyjaśnień Zastępcy Naczelnika wynika, że po przeprowadzeniu pełnej analizy zgromadzonego materiału dowodowego (w tym również orzecznictwa podatkowego) i stwierdzeniu braku opodatkowania sprzedanych nieruchomości w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, zostaną podjęte działania zmierzające w pierwszej kolejności do przeprowadzenia czynności sprawdzających a w przypadku braku złożenia zeznania podatkowego zgodnie z dokonanymi ustaleniami, wszczęcia kontroli podatkowej (postępowania podatkowego).

	Oceniając powyższe stwierdzić należy, że działania podjęte przez Urząd są zbyt opieszale. Pomimo upływu ponad roku od sporządzenia wykazu osób wielokrotnie dokonujących zbycia nieruchomości nie podjęto czynności sprawdzających lub ewentualnego postępowania kontrolnego czy podatkowego, co może skutkować przedawnieniem zobowiązań z najwcześniejszych okresów podatkowych. [Dowód: akta kontroli, str. 29-30] Weryfikacją objęto 30 aktów notarialnych (wskazanych w części 2, lit. a niniejszego PWP) i stwierdzono 2 przypadki ujawnienia podatnika wielokrotnie uzyskującego przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. W 1 przypadku zbycie następowało w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (złożone zeznanie [...]), a w 1 przypadku nie upłynął jeszcze termin do złożenia zeznania (dot. zbycia nieruchomości dokonanego w [...] roku)
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w powyższym zakresie stwierdzono niepodejmowanie czynności sprawdzających lub ewentualnego postępowania kontrolnego, czy podatkowego wobec osób wielokrotnie dokonujących zbycia nieruchomości.
Ocena cząstkowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami .

3. Działania urzędu w zakresie nadzoru nad prawidłowością opodatkowania przychodów (dochodów) z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych

Stan prawny	• Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. z 2015 roku poz. 613) • Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz.U. z 2012r. poz. 361 ze zm.)																																				
Opis stanu faktycznego	Liczba zaewidencjonowanych spraw za poszczególne lata 2012-2018 i liczba spraw niezakończonych za wskazane lata – na dzień [...]r.: <table><tr><td>Okres, którego sprawa dotyczy</td><td>ogółem</td><td>w tym: 2012</td><td>2013</td><td>2014</td><td>2015</td><td>2016</td><td>2017</td><td>2018</td></tr><tr><td>Ilość spraw zaewidencjonowanych</td><td>2358</td><td>218</td><td>288</td><td>353</td><td>424</td><td>402</td><td>329</td><td>344</td></tr><tr><td>Ilość spraw niezakończonych</td><td>566</td><td>0</td><td>1</td><td>7</td><td>145</td><td>272</td><td>234</td><td>266</td></tr><tr><td>% spraw niezakończonych do zaewidencjonowanych</td><td>24,0</td><td>0</td><td>0,3</td><td>2,0</td><td>34,2</td><td>67,7</td><td>71,1</td><td>77,3</td></tr></table> W okresie od [...]r. do [...]r. Urząd zakończył w zakresie objętym kontrolą 1315 spraw, z czego: 128 za rok 2012, 227 za rok 2013, 222 za rok 2014, 344 za rok 2015, 56 za rok 2016, 190 za rok 2017 i 148 za rok 2018. Przy czym były to głównie czynności sprawdzające w ramach weryfikacji prawidłowości danych wykazanych w zeznaniach PIT-39. W 748 przypadkach nie stwierdzono nieprawidłowości, w 155 przypadkach podatnicy złożyli zeznanie a w 132 przypadkach korektę deklaracji, a w 280 przypadkach sprawy przekazano wg właściwości do innych urzędów. Z informacji udzielonej przez kontrolowany Urząd wynika, iż w II połowie 2018 roku Z-ca Naczelnika, kierownik komórki SKA oraz pracownik tej komórki przeprowadzili kilka spotkań mających na celu szczegółowe określenie zakresu zadań do wykonania w temacie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od daty ich nabycia. W protokole z tych spotkań wskazano	Okres, którego sprawa dotyczy	ogółem	w tym: 2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Ilość spraw zaewidencjonowanych	2358	218	288	353	424	402	329	344	Ilość spraw niezakończonych	566	0	1	7	145	272	234	266	% spraw niezakończonych do zaewidencjonowanych	24,0	0	0,3	2,0	34,2	67,7	71,1	77,3
Okres, którego sprawa dotyczy	ogółem	w tym: 2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018																													
Ilość spraw zaewidencjonowanych	2358	218	288	353	424	402	329	344																													
Ilość spraw niezakończonych	566	0	1	7	145	272	234	266																													
% spraw niezakończonych do zaewidencjonowanych	24,0	0	0,3	2,0	34,2	67,7	71,1	77,3																													

szczegółowo zakres czynności w zakresie spraw za kolejne lata podatkowe 2013 - 2017 (sporządzanie zestawień w oparciu o wydruki z CzM, weryfikacja w oparciu o dokumenty będące w posiadaniu organu podatkowego), kryteria typowania do czynności sprawdzających z udziałem podatnika (wezwanie z dokumentami źródłowymi podatników posiadających kwotę „do weryfikacji”), analizy podatników dokonujących sprzedaży nieruchomości w ramach działalności gospodarczej.

[Dowód: akta kontroli, str. 94-96]

W ramach czynności sprawdzających mających na celu weryfikację prawidłowości wykazanych przez podatników w deklaracjach/zeznaniach i oświadczeniach rozliczeń z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych organ kontrolowany dokonuje:

- weryfikacji obowiązku podatkowego, ustala stan prawny na podstawie zgromadzonych dokumentów (z tut. urzędu, z innych organów podatkowych, dodatkowych dokumentów z urzędów miast, gmin, starostw powiatowych, itp.),
- weryfikacji prawidłowości kwot wykazanych w zeznaniach z dokumentami zgromadzonymi w toku prowadzonych czynności sprawdzających i złożonymi przez podatników,
- weryfikacji ceny zbywanej nieruchomości/praw majątkowych,
- weryfikacji kosztów uzyskania przychodów, wykazanej kwoty dochodu/straty i podatku,
- weryfikacji kwoty dochodu zwolnionego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W toku kontroli weryfikacji poddano łącznie 20 aktów notarialnych, losowo wytypowanych na podstawie sporządzonych z aplikacji CzM raportów dot. umów sprzedaży z m-cy: [...], [...], [...], [...] (ze wskazaniem kontrolnym: [...]) i [...], dla których kwota czynności wynosiła od [...]zł do [...]zł. Badaniu poddano również terminowość podejmowanych przez organ czynności sprawdzających.

Na podstawie wytypowanej próby 21 spraw (1 akt notarialny dot. zamiany nieruchomości – 2 sprawy) ustalono iż:

- w 1 sprawie – zbycie nieruchomości nastąpiło po upływie 5 lat od daty nabycia,
- w 1 sprawie – kserokopię aktu notarialnego przesłano do innego urzędu – zgodnie z właściwością miejscową,
- w 1 sprawie – zmiana właściwości miejscowej krótko po sprzedaży nieruchomości (Urząd ustalił, iż akt notarialny i zeznanie podatkowe PIT-39 zostały złożone we właściwym miejscowo dla podatnika urzędzie),
- w 1 sprawie – sprzedaż obejmowała gospodarstwo rolne,
- w 2 sprawach – sprzedaży dokonano w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (podatnicy złożyli zeznania PIT-36 i PIT-36L),
- w 8 sprawach organ przeprowadził czynności analityczne i sprawdzające w celu zweryfikowania dokonanej sprzedaży,
- w pozostałych 7 sprawach – na dzień kontroli czynności nie zostały przeprowadzone, przy czym należy stwierdzić, iż:
 - ✓ w 1 przypadku podatnicy złożyli oświadczenie o zastosowanie ulgi meldunkowej, w 4 przypadkach podatnicy złożyli zeznania podatkowe PIT-39 (1 – za rok [...], 2 za rok [...] i 4 – za rok [...]), w których wykazali dochód zwolniony na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy lub podatek do zapłaty, a w pozostałych 2 przypadkach zeznania nie zostały przez podatników złożone; przy czym w 1 przypadku termin przedawnienia ewentualnego zobowiązania podatkowego upływa z dniem [...]r. i w 1 – z dniem [...] roku;
 - ✓ jednocześnie w 3 sprawach nastąpił zgon podatnika, przy czym: w 1 przypadku podatnik złożył zeznanie [...]i dokonał wpłaty wykazanego w nim podatku, w 2 przypadkach organ

	podatkowy wszczął postępowanie podatkowe. W ww. 8 zakończonych sprawach czynności w celu przeanalizowania dokonanej przez podatników sprzedaży i zweryfikowania wykazanego podatku lub skorzystania ze zwolnienia z podatku zostały podjęte przez kontrolowany Urząd: ✓ w 2 sprawach - w III roku po dokonaniu sprzedaży, ✓ w 2 sprawach - w IV roku po sprzedaży, ✓ w 3 sprawach - w V roku po sprzedaży, ✓ w 1 sprawie - w VI roku po sprzedaży. W poddanych sprawdzeniu 8 sprawach ustalono, iż podatnicy złożyli zeznania/korekty zeznań PIT-39, w tym: ✓ w 2 przypadkach podatnicy wykazali w zeznaniach podatek do zapłaty i dokonali wpłaty podatku w całości, ✓ w 6 przypadkach podatnicy wykazali dochód zwolniony. Weryfikując ustalenia organu podatkowego stwierdzono, iż w 4 przypadkach (50 % badanych spraw) ustalenia te były prawidłowe (stan faktyczny sprawy, podstawa prawna dokonanych ustaleń, prawidłowe wyliczenia rachunkowe). We wszystkich wytypowanych do kontroli przypadkach wprowadzono w aplikacji CZM wskazania kontrolne (dot. zbycia nieruchomości przed upływem 5 lat). Również stwierdzić należy, iż urząd dokonywał ustaleń, czy ceny sprzedaży nieruchomości odpowiadają ich wartościom rynkowym. W 3 zbadanych sprawach zostały sporządzone przez pracownika adnotacje dot. sprawdzenia prawidłowości rozliczenia i wydatkowania przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, które zawierają podpisy osoby sporządzającej i akceptującej adnotację. Przeprowadzone czynności sprawdzające odnotowane zostały w aplikacji e-ORUS w module "Czynności sprawdzające" (CzSp).
Ustalenia	W zakresie działań organu w badanym obszarze stwierdzono nieprawidłowości: ➤ z wytypowanych 21 spraw w 4 przypadkach (tj. ok. 19%) organ podatkowy nie przeprowadził czynności celem weryfikacji dokonanej sprzedaży, z czego: w 1 przypadku nie dokonał sprawdzenia złożonego przez podatników oświadczenia o zastosowanie ulgi meldunkowej (dot. roku [...]), w 1 przypadku nie wezwał podatnika do złożenia zeznania PIT-39 za rok, w którym dokonano odpłatnego zbycia nieruchomości (dot. roku [...]), a w 2 przypadkach nie dokonał weryfikacji prawidłowości złożonych przez podatników deklaracji; ➤ w 4 sprawach na 8 zbadanych (tj. 50%) czynności sprawdzające podjęto z opóźnieniem sięgającym od 1 roku i 11 m-cy do 2 lat i 11 m-cy, licząc od daty upływu 2-letniego terminu na wydatkowanie przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych przed upływem 5 lat od daty nabycia na własne cele mieszkaniowe; Z ustaleń wynika, że Urząd corocznie podejmował czynności celem załatwienia spraw za lata wcześniejsze, jednakże czynności sprawdzające nie były podejmowane niezwłocznie po upływie dwuletniego terminu do wydatkowania przychodów na cele mieszkaniowe. Przedmiotem czynności sprawdzających były z reguły sprawy, które w danym roku lub w następnym ulegały przedawnieniu. Powyższe wskazuje na nieprzestrzeganie zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku zawartych w piśmie z dnia [...]r. znak [...] w zakresie realizacji przez urzędy skarbowe przepisów prawa podatkowego oraz załatwiania spraw dotyczących opodatkowania podatkiem

	dochodowym od osób fizycznych dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. ➤ w 2 sprawach organ podatkowy do rozliczenia dokonanej sprzedaży przyjął błędne kwoty nabycia nieruchomości (zawyżone), przy czym wskazać należy, iż pozostawało to bez wpływu na rozliczenie tej sprzedaży (brak podatku), ➤ przypadki niezaliczania do kosztów uzyskania przychodu (jako koszty nabycia) oraz do wydatków uzyskanego dochodu ze sprzedaży nieruchomości na własne cele mieszkaniowe poniesionych kosztów notarialnych.
Ocena częstkowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami .

4. Prawidłowość prowadzonych postępowań podatkowych.	
Stan prawny	• Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. z 2018 roku poz. 800) • Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.)
Opis stanu faktycznego	W latach 2018-2019 – do dnia kontroli Urząd wszczął postępowania podatkowe wobec spadkobierców zmarłych trzech osób i wydał jedenaście decyzji w tym zakresie. Do kontroli wytypowano wszystkie jedenaście spraw, tj.: - 8 decyzji za rok [...] umarzających postępowanie podatkowe wobec spadkobierców z uwagi na bezprzedmiotowość, w tym: · 3 decyzje z dnia [...] r. umorzono jako bezprzedmiotowe, z uwagi na fakt, że spadkodawczyni spełniała wszystkie warunki, które dawały możliwość skorzystania z ulgi meldunkowej, · 5 decyzji z dnia [...] r. umorzono jako bezprzedmiotowe, bowiem w postępowaniu ustalono, że spadkobiercy nabyli spadek z dobrodziejstwem inwentarza, a wartość ustalonego w inwentarzu stanu czynnego spadku wyniosła [...]zł; - 3 decyzje za rok [...] z dnia [...] r. orzekające solidarnie o zakresie odpowiedzialności spadkobierców oraz określające zobowiązanie podatkowe w kwocie [...]zł z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych w związku z uzyskanym przychodem ze sprzedaży nieruchomości dokonanej przed upływem 5 lat od daty nabycia. Analiza poddanych kontroli postępowań wykazała, że przed upływem terminu do załatwienia sprawy organ podatkowy zawiadamiał podatników o przesunięciu terminu wskazując przyczyny i wyznaczał nowy termin załatwienia sprawy – stosownie do art. 140 O.p. (w 4 przypadkach). Po zakończeniu postępowania, przed wydaniem decyzji umożliwiał podatnikom wypowiedzenie się co do zebranych dowodów wyznaczając siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego – stosownie do art. 200 O.p.). Wydawane w trakcie prowadzonych postępowań pisma (postanowienia, zawiadomienia, wezwania oraz inne pisma) podpisywane były przez osoby posiadające pełnomocnictwa do ich podpisywania. Akta wszystkich badanych postępowań podatkowych zawierały metryki. Po wprowadzeniu decyzji wymiarowych do systemu POLTAX, w jednym przypadku dokonano wystornowania złożonej przez podatnika deklaracji PIT-39 za okres objęty decyzją. Kontroli poddano również terminowość prowadzenia postępowań podatkowych, w wyniku czego ustalono, iż wydanie decyzji określającej zobowiązanie podatkowe następowało średnio po upływie 257 dni od daty wszczęcia postępowania podatkowego (od 45 do 488 dni). W tym najdłużej trwające postępowania związane były z oczekiwaniem organu na przeprowadzenie początkowo

	przez Sąd procedury związanej ze sporządzeniem spisu inwentarza, a następnie realizacji/spisu inwentarza przez Komornika Sądowego. W 6 przypadkach decyzje wydano w V roku terminu przedawnienia. Natomiast w pozostałych 5 przypadkach doszło do wydłużenia czasu wydania decyzji wskutek zawieszenia postępowania. Realizacja zobowiązań wynikających z decyzji: – w 1 przypadku wystawiono tytuł wykonawczy na nieuregulowaną zaległość, a organ egzekucyjny dokonał zajęcia rachunku bankowego; część zobowiązania na kwotę [...]zł została odpisana wskutek przedawnienia. W tym przypadku trzema decyzjami z dnia [...] r. Naczelnik Urzędu określił zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych w związku z uzyskanym przychodem ze sprzedaży nieruchomości dokonanej przed upływem 5 lat od daty nabycia oraz orzekł solidarną odpowiedzialność [...] spadkobierców. Urząd nie wystawił tytułów wykonawczych na wszystkich [...] spadkobierców. Tytuł wykonawczy został wystawiony jedynie na jednego z nich, tj. [...] spadkodawcy. Ponadto przerwy NO15 i ZBTP11 wprowadzone zostały do Systemu P2B z opóźnieniem (w dniu [...] r.) w stosunku do daty doręczenia decyzji ([...] r., [...] r.). Późne wprowadzenie przerwy NO15 spowodowało konieczność skorygowania księgowania wpłat.
Ustalenia	W zakresie działań organu w badanym obszarze stwierdzono poniżej wskazane nieprawidłowości: – przypadek nieuzasadnionej przerwy pomiędzy wpływem aktu notarialnego poświadczenia dziedziczenia a wszczęciem postępowania podatkowego (celem orzeczenia o zakresie odpowiedzialności spadkobiercy) wynoszącej [...]; Powyższe wskazuje na nieprzestrzeganie zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku zawartych w piśmie z dnia 28 lutego 2017r. znak [...] w zakresie realizacji przez urzędy skarbowe przepisów prawa podatkowego oraz załatwiania spraw dotyczących opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. – jednostkowy przypadek opóźnienia we wprowadzeniu przerw ZBTP11 i NO15 do systemu POLTAX2B, – nie wystawienie tytułów wykonawczych do [...] spadkobierców – [...] spadkodawcy (tytuł wystawiono tylko do jednego spadkobiercy – [...] spadkodawcy – na zaległość wynikającą z decyzji), W wyjaśnieniach złożonych przez kontrolowany Urząd wskazano m. in., że podatniczka <i>osobiście zgłosiła się do Urzędu z prośbą o nie wystawianie tytułów wykonawczych na [...], zobowiązała się, że sama spłaci resztę zaległości. W związku z tym, że [...] zobowiązania została spłacona, została [...]kwota przychyłono się do prośby podatnika i wystawiono tytuł tylko na podatniczkę, która wywiązywała się z ustaleń i systematycznie dokonywała wpłat. Zobowiązanie na podmiocie głównym uległo przedawnieniu w dniu [...] r.</i> Ponadto Urząd wskazał, że podatniczka systematycznie dokonywała spłaty zadłużenia na podstawie wystawionego tytułu wykonawczego, jednak pozostała zaległość w kwocie [...]zł uległa przedawnieniu w dniu [...] r. Powodem tego faktu była zbyt późna analiza wydruku zaległości wynikająca z natłoku spraw, które ulegną przedawnieniu. Od razu pojęto czynności skontaktowania się z podatnikiem celem wyegzekwowania pozostałej zaległości, jednakże Podatniczka nie stawiała się na umówiony termin. W celu wyeliminowania nieprawidłowości w przyszłości w komórce wierzycielskiej SEW w planie

	kontroli funkcjonalnej na 2020 rok uwzględniono działania w obszarze: 1. Wykonywanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych – temat kontroli funkcjonalnej: Monitorowanie zaległości, w stosunku do których nie podjęto żadnych czynności, 2. Koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonywania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia – temat kontroli funkcjonalnej: Analiza zaległości (wydruki WHATAX zaległości które ulegną przedawnieniu). [Dowód: akta kontroli, str. 135-142]
Ocena częściowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami .

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: 1) podjęcie czynności sprawdzających lub ewentualnego postępowania kontrolnego czy podatkowego wobec osób wielokrotnie dokonujących zbycia nieruchomości, 2) zorganizowanie pracy komórek organizacyjnych Urzędu w sposób zapewniający bieżącą weryfikację rozliczeń podatników związanych z odpłatnym zbyciem nieruchomości i praw majątkowych przed upływem 5 lat od daty nabycia oraz ograniczenie do minimum spraw rozpatrywanych w roku przedawnienia zobowiązania podatkowego, 3) wzmożenie działań mających na celu doprowadzenie do weryfikacji złożonych deklaracji lub oświadczeń bez zbędnej zwłoki, bezpośrednio po upływie terminów wynikających z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z wydatkowaniem przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe, 4) sprawne prowadzenie czynności sprawdzających poprzez wyeliminowanie zbędnych czynności i przerw w ich toku oraz prawidłowe wyliczanie zobowiązania podatkowego, 5) przestrzeganie zaleceń Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku zawartych w piśmie z dnia [...]r. znak [...] oraz z dnia [...]r. znak [...] w zakresie realizacji przez urzędy skarbowe przepisów prawa podatkowego oraz załatwiania spraw dotyczących opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, 6) wystawianie tytułów wykonawczych do wszystkich współodpowiedzialnych solidarnie spadkobierców za zobowiązania podatkowe spadkodawców, 7) wzmocnienie nadzoru ze strony kierowników komórek organizacyjnych oraz kierownictwa Urzędu Skarbowego nad prowadzeniem spraw z kontrolowanego obszaru. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze. Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, Dyrektor IAS w Gdańsku prosi o przedłożenie – w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego - informacji o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.
---	---

	Jednocześnie, w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów, zobowiązuje do przekazania do tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty <u>sporządzenia</u> przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.
--	---

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

Gdańsk, dnia.....

na oryginale podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej Leszka Synaka

.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej

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

We fragmentach oznaczonych [...] dokonano wyłączenia jawności w zakresie tajemnicy skarbowej na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2019 r., poz. 1429 j.t.).

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