



DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W GDAŃSKU

2201-KW.0710.11.2016.7

UNP: 064064

06 07 2016

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Skarbowa 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 Pruszczu Gdańskim ul. Łukasiewicza 2 83-000 Pruszcz Gdański
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pan Wiesław Kwiatkowski Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pruszczu Gdańskim (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniący funkcję Naczelnika od dnia 01.01.2004r.
Kontrolerzy:	Ewa Czajkowska-Sobieraj - komisarz skarbowy - koordynator kontroli Kamila Liszka – komisarz skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 2201-KW.073.4.2016 z dnia 03.03.2016r.
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 1/2016
Okres objęty kontrolą	czynności organu podatkowego przeprowadzone w 2015 roku
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1) Rozwiązania organizacyjne w zakresie nadzoru nad podatnikami rozliczającymi przychody uzyskane z odpłatnego zbycia nieruchomości. 2) Ewidencjonowanie deklaracji i informacji dot. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych: a) obsługa deklaracji podatkowych w POLTAX, b) ewidencjonowanie informacji dot. transakcji zbycia nieruchomości i praw majątkowych CzM, c) wymiana informacji dot. powyższych transakcji. 3) Działania urzędu skarbowego w zakresie nadzoru nad prawidłowością opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych przychodów i dochodów z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych a) działania w stosunku do podatników, którzy nie złożyli deklaracji podatkowych, b) weryfikacja prawidłowości złożonych przez podatników deklaracji oraz zasadności skorzystania przez podatników z ulg w tym zakresie, c) weryfikacja prawidłowości zasad opodatkowania podatników wielokrotnie uzyskujących przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych d) sporządzanie kwartalnych sprawozdań za 2015 rok z zakresu czynności podejmowanych w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych 4) Prawidłowość prowadzonych postępowań podatkowych.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pruszczu Gdańskim w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami
Uzasadnienie oceny ogólnej	Powyższa ocena dotyczy działań NUS realizowanych w okresie od 01.01.2015r. do dnia kontroli. Uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi dotyczące kontrolowanych zagadnień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Organizacja pracy w zakresie nadzoru nad podatnikami rozliczającymi przychody uzyskane z odpłatnego zbycia nieruchomości.	
Stan prawny	• Zarządzenie nr 6/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pruszczu Gdańskim z dnia 25.03.2014r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Pruszczu Gdańskim. • Regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Pruszczu Gdańskim stanowiący Załącznik do Zarządzenia nr 28/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku z dnia 01.04.2015r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Pruszczu Gdańskim. • Regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Pruszczu Gdańskim stanowiący Załącznik do Zarządzenia nr 140/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku z dnia 2 września 2015r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Pruszczu Gdańskim. • Zarządzenie nr 173/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku z dnia 30 grudnia 2015r. zmieniające zarządzenie w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Pruszczu Gdańskim.
Opis stanu faktycznego	1. Organizacja pracy W toku kontroli w oparciu o regulaminy organizacyjne obowiązujące w okresie objętym kontrolą oraz akty prawa wewnętrznego 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 badanym okresie zadania w powyższym zakresie powierzono: - 2 pracownikom Drugiego Referatu Czynności Sprawdzających OB4-2 (liczącego ogółem 10 pracowników), wchodzącego w skład Działu Obsługi Bezpośredniej; do zadań wskazanych pracownikom należy m.in. przeprowadzanie czynności sprawdzających dot. sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, analizowanie i weryfikowanie deklaracji i ich korekt składanych przez podatników; - 8 pracownikom Pierwszego Działu Postępowań Podatkowych PP-1 (liczącego ogółem 10 pracowników); do zadań wskazanych pracownikom należy m.in. prowadzenie postępowań podatkowych w przedmiocie podatków dochodowych, w tym z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości (3 pracowników), obsługa aplikacji CzM (5 pracowników). W Urzędzie nie wprowadzono wewnętrznych procedur regulujących czynności w zakresie podejmowania działań dot. podatników zobowiązanych do rozliczania podatku dochodowego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. Sprawy podlegają weryfikacji w trybie czynności sprawdzających lub postępowań podatkowych. Informacje o zbyciu nieruchomości i praw majątkowych pozyskiwane są z aktów notarialnych, z dokumentów składanych przez podatników lub wpływających z innych organów podatkowych. Wpływające do Urzędu akty notarialne przekazywane są do działu PP-1, gdzie pracownicy wprowadzają do aplikacji Czynności Majątkowe (CzM) informacje wynikające z tych aktów i na bieżąco dokonują weryfikacji pod względem wartości rynkowej nieruchomości będącej przedmiotem transakcji. W sytuacjach, gdy odpłatne zbycie nieruchomości i określonych praw majątkowych zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym nastąpiło nabycie, akty notarialne są odnotowywane w Ewidencji PPR w CzM. Kserokopie dokumentów wraz

	z wydrukami „Ewidencji spraw majątkowych w podatku PPR” przekazywane są sukcesywnie do Referatu OB4-2 na stanowisko, gdzie prowadzone są m. in. sprawy z zakresu odpłatnego zbycia nieruchomości. Wpływające do Urzędu dokumenty źródłowe przesyłane, wg właściwości miejscowej, przez inne organy podatkowe lub dokumenty składane przez podatników, w tym na wezwania tut. Organu, są przekazywane do Referatu OB4-2. W badanym okresie wyznaczony pracownik Referatu OB4-2 prowadzący sprawy, m.in. z zakresu art. 10 ust.1 pkt 8 lit. a-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, odnotowywał sprawę w „Ewidencji Art.10”, prowadzonej za dany rok w formie papierowej. Oświadczenia podatników o zamiarze wydatkowania uzyskanej kwoty przychodu w okresie dwóch lat od dnia sprzedaży na własne cele mieszkaniowe dot. I stanu prawnego (obowiązującego do 31.12.2006r.) wprowadzane były do aplikacji POLTAX na formularzu PPR-IZ. W 2016 roku wszystkie sprawy dot. II i III stanu prawnego (obowiązujących odpowiednio w latach 2007-2008 i od 01.01.2009r.) w obszarze odpłatnego zbycia zostały wprowadzone do aplikacji „Biblioteka Akt”, gdzie w module „Sprawy” zostały utworzone odrębne dla każdego stanu ewidencji odzwierciedlające stan sprawy. Sporządzane, po dokonanych czynnościach sprawdzających, analizy przedkładane są do akceptacji kierownikowi referatu, a w indywidualnych przypadkach kierownikowi działu (w ramach sprawowanego nadzoru). Analizy w sprawach, w których przychód z odpłatnego zbycia przekroczył kwotę 100.000 zł i został w całości wydatkowany na cele określone w ustawie, przedkładane są do akceptacji Naczelnikowi Urzędu. Ponadto w indywidualnych przypadkach Naczelnik Urzędu - w ramach sprawowanego nadzoru - podpisuje analizy zaakceptowane przez kierownika referatu/kierownika działu. Przeprowadzone czynności sprawdzające w kontrolowanym obszarze odnotowywane są w aplikacji e-ORUS w module „Czynności sprawdzające” (CzSp). Dokumenty w przedmiotowym obszarze przechowywane są w zbiorach odrębnych za dany rok podatkowy w Referacie OB4-2. Dokumenty dotyczące podatników, dla których właściwym jest inny organ podatkowy są przekazywane w formie papierowej do innego organu podatkowego wg właściwości miejscowej. ✓ Kontrola funkcjonalna W okresie objętym kontrolą Zastępca Naczelnika Urzędu przeprowadziła w dniach 3-4.03.2016r. w Drugim Referacie Czynności Sprawdzających kontrolę funkcjonalną: „Monitorowanie podatników w zakresie wywiązywania się z obowiązku rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych i tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych” za okres 01.07.2015r. – 31.12.2015r. W wyniku powyższej kontroli zalecono przeprowadzanie czynności sprawdzających, analizy w sprawie rozliczenia przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w możliwie jak najwcześniejszym okresie, by nie dopuścić do przedawnienia zobowiązań podatkowych, w okresie umożliwiającym przeprowadzenie ewentualnego postępowania podatkowego.
Ustalenia	Zadania przypisane w Regulaminie organizacyjnym poszczególnym komórkom mają odzwierciedlenie w badanych indywidualnych zakresach obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników. Wykonywane przez wskazanych pracowników zadania w badanym zakresie potwierdzają poddane kontroli dokumenty i akta spraw, m.in.: analizy z prowadzonych przez pracownika czynności sprawdzających, pisma kierowane przez Urząd do podatników lub innych organów podatkowych, akta prowadzonych postępowań podatkowych.
Ocena częściowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie .

2. Ewidencjonowanie deklaracji i informacji dot. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Stan prawny	• Instrukcja I-026/1 z dnia 12.02.2013r. Obieg deklaracji oraz formularzy przetwarzanych w systemie POLTAX • Procedura Wewnętrzna Nr 20 z dnia 27 października 2015 roku w sprawie zasad sprawdzania pod względem formalnym i rachunkowym deklaracji wpływających do Urzędu Skarbowego w Pruszcze Gdańskim w formie papierowej • Procedura Wewnętrzna nr 9 z dnia 01 kwietnia 2015r. dotycząca zaniechania i składania zawiadomień do komórki karnej
Opis stanu faktycznego	a) obsługa deklaracji podatkowych w POLTAX Wpływające zeznania podatkowe PIT-36, PIT-36L lub PIT-38 z wykazaniem podatkiem z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych nabytych lub wybudowanych w latach 2007-2008 oraz zeznania podatkowe PIT- 39, pakowane są rodzajowo w teczki i dane szczegółowe z deklaracji wprowadzane są do systemu POLTAX przez pracowników Referatu OB123. Sporządzane rejestry przypisów/odpisów przekazywane są do Samodzielnego Referatu Rachunkowości (RP). Po zaksięgowaniu teczka z deklaracjami: - prawidłowymi przekazywana jest do Referatu OB123, - błędnymi oraz korektami zeznań przekazywana jest do Referatu OB4-2, celem podjęcia czynności weryfikacyjnych. Celem wytypowania spraw do kontroli sporządzono raport z hurtowni danych WHTAX: OB.SDK – upływ czasu między wpływem deklaracji a datą pierwszego księgowania w POLTAX 2B – za okres 01.01.2015r. – 31.12.2015r. Przedmiotowy raport ujawnił 129.666 deklaracji, dla których średni czas pomiędzy datą wpływu deklaracji a datą pierwszego księgowania wyniósł 11,56 dnia. Sprawdzeniu poddano 24 deklaracje (PIT-23, PIT-36, PIT-36L, PIT-38, PIT-39) o najdłuższym upływie czasu między datą wpływu a datą zaksięgowania celem ustalenia przyczyn długiej obsługi. Na 24 wytypowane do kontroli dokumenty, w 4 przypadkach (tj. 16,7%) organ podejmował czynności wyjaśniające (pismem wezwania, pisma do innych organów podatkowych), natomiast w 20 przypadkach (tj. 83,3%) nie podejmował żadnych czynności, które wpływałyby na wydłużenie czasu pomiędzy wpływem dokumentu do organu a datą pierwszego księgowania w POLTAX. b) ewidencjonowanie informacji dot. transakcji zbycia nieruchomości i praw majątkowych w CzM Z informacji przekazanej przez Kierownika Działu PP-1 wynika, iż w 2015 roku do Urzędu wpłynęło ogółem 4865 aktów notarialnych, z czego 391 aktów dot. sprzedaży nieruchomości przesłano – zgodnie z właściwością miejscową - do innych organów podatkowych. Natomiast 136 aktów notarialnych dot. odpłatnego zbycia nieruchomości przekazano do Działu OB. Dla zbadania tego zagadnienia próbę do kontroli wytypowano na podstawie sporządzonego z aplikacji CzM raportu zarejestrowanych informacji majątkowych dokonanych w 2015 roku, przy założeniu kryteriów, iż rodzajem czynności jest umowa sprzedaży, wpisana na podstawie dokumentów typu REP (akty notarialne z numerem repertorium), a łączna kwota czynności wynosi powyżej 300.000zł. Przedmiotowy raport ujawnił 43 takie transakcje. Kontrolą objęto 10 wybranych aktów notarialnych dokumentujących powyższe sprzedaże. Na podstawie zbadanej próby ustalono, iż średni okres od daty wpływu aktu notarialnego do urzędu do daty jego wprowadzenia do CzM wyniósł 119 dni, przy czym w 3 przypadkach okres ten wyniósł od 0 dni do 79 dni (były to informacje, które następnie przesłano zgodnie z właściwością miejscową do innych urzędów skarbowych). Jednocześnie w 5 przypadkach (tj. 71,4% spraw) dokonano wstępnej weryfikacji ceny transakcji zawartej w umowie. Nie stwierdzono przypadku niezakożenia sprawy w podatku PPR w aplikacji CzM. Efektywność działania urzędu w zakresie monitorowania spraw, które mogły podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od sprzedaży nieruchomości

W celu zbadania efektywności działania urzędu w powyższym zakresie z aplikacji CzM sporządzono raporty – ewidencja informacji majątkowych, spełniających warunki: sprawy typu: umowa sprzedaży, data dokonania czynności : od 01.01.2013r. do 28.02.2013r. i od 01.01.2014r. do 28.02.2014r., wpis na podstawie dokumentów REP, a łączna kwota czynności w przedziale od 50.000zł do 10.000.000zł. Przedmiotowe raporty zawierały: za rok 2013 – 311 pozycji, za rok 2014 – 359 pozycji dot. wskazanych sprzedaży. Sprawdzeniu poddano co 10-tą pozycję z raportów, tj. 66 aktów notarialnych.

Wybrane informacje skonfrontowano z zapisami w aplikacji CzM (ewidencja spraw w podatku PPR) oraz z danymi w systemie POLTAX.

Rok	Ilość transakcji, które nie podlegały opodatkowaniu	Ilość transakcji, do których złożono deklaracje				Ilość transakcji, w których zbywca był podatnikiem innego us	Ilość transakcji, w których zbywcą nie była osoba fizyczna	Razem
		PIT-23	PIT-36 / PIT-36L	PIT-38	PIT-39			
2013	6	-	- / 3	-	3	15	6	33
2014	8	-	-	-	2	11	14	35

Nie stwierdzono przypadku niezłożenia sprawy w podatku PPR w aplikacji CzM.

W 1 przypadku stwierdzono niezłożenie przez podatnika deklaracji PIT-39 za 2013 rok – dot. umowy sprzedaży nieruchomości nabytej w 1999r. i 2009r., zawartej w dniu 28.02.2013r. Ustalono, iż w zw. z tą informacją w aplikacji Biblioteka Akt w dniu 04.03.2016r. została założona sprawa nr OB4-2/4042-445/16/P.

W pozostałych przypadkach, w których wystąpił obowiązek rozliczenia się z przychodu/dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości, podatnicy dokonali tej czynności.

c) wymiana informacji dot. powyższych transakcji

W roku 2015 komórka OB4-2 przesłała w formie papierowej 50 odpisów aktów notarialnych dot. odpłatnego zbycia (dokonanych w różnych latach) – zgodnie z właściwością miejscową - do innych organów podatkowych.

Celem zbadania zagadnienia z wykazów pism urzędowych wytypowano 10 pism przekazujących 17 aktów notarialnych do innych urzędów skarbowych.

Na podstawie badanej próby 17 aktów notarialnych ustalono, iż organ podatkowy przesłał:

- w I roku terminu przedawnienia – 8 aktów (tj. 47%),
- w III roku terminu przedawnienia – 2 akty (tj. 11,8%),
- w IV roku terminu przedawnienia – 2 akty (tj. 11,8%),
- w V roku terminu przedawnienia – 5 aktów (tj. 29,4%),

Reasumując w IV i V roku do przedawnienia przesłano 41,2% poddanych kontroli aktów notarialnych dokumentujących odpłatne zbycie nieruchomości w 2009r. lub w 2010r.

Ustalenia

W zakresie obsługi deklaracji w systemie POLTAX stwierdzono uchybienia:

- weryfikacja złożonych przez podatników deklaracji ze znacznym opóźnieniem,
- wprowadzanie do POLTAX złożonych deklaracji z opóźnieniem, w sytuacji, gdy dokumenty wypełnione są prawidłowo i nie zachodzi potrzeba wzywania podatnika do składania wyjaśnień, korygowania ich.

Kierownik komórki OB wyjaśniła, że w pierwszej kolejności, z uwagi na trwającą kampanię podatkową, obsługiwane są deklaracje z wykazaną kwotą do zwrotu, z priorytetem obsługi deklaracji złożonych przez podatników posiadających kartę dużej rodziny (KDR) - w terminie 30 dni od daty wpływu dokumentu.

Okres przetworzenia wpływających deklaracji zależy od ilości wpływających do Urzędu dokumentów oraz liczby pracowników obsługujących deklaracje/zeznania w systemie POLTAX. Mając powyższe na uwadze oraz brak zagrożenia narażenia budżetu państwa na wypłatę odsetek, deklaracje bez nadpłaty obsługiwane są w terminach późniejszych.

[Dowód: akta kontroli, str. 71]

	W zakresie wymiany informacji dot. transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości stwierdzono przesyłanie ze znacznym opóźnieniem (tj. w ostatnim roku do przedawnienia) aktów notarialnych dot. sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od daty ich nabycia. Zbyt późne przekazywanie przez Urząd innym organom podatkowym odpisów aktów notarialnych dokumentujących odpłatne zbycie nieruchomości w 2009r. lub 2010r., tj. pod koniec IV i w V roku do przedawnienia, może przyczynić się do przedawnienia zobowiązania podatkowego z uwagi na brak możliwości przeprowadzenia właściwych czynności ewentualnie postępowań i efektywnego dochodzenia należności podatkowych.
Ocena cząstkowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami .

3. Działania urzędu skarbowego w zakresie nadzoru nad prawidłowością opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych przychodów i 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	Z przedłożonych przez Kierownika Działu OB informacji wynika, że w roku 2015 Urząd przeprowadził w zakresie objętym kontrolą 371 czynności sprawdzających, z czego: 139 za rok 2009, 114 za rok 2010, 67 za rok 2011, 30 za rok 2012 i 21 za rok 2013. W 26 przypadkach czynności zakończono dodatkowym przypisem w łącznej kwocie 132.372zł, w 1 przypadku czynności skutkowały odpisem w kwocie 710zł. Ponadto w 2015 roku organ podatkowy rozpoczął kolejnych 85 czynności sprawdzających wobec 78 podatników; w przypadku 43 podatników zostały założone sprawy w ewidencji PPR w aplikacji CzM. Na podstawie sporządzonych z aplikacji e-ORUS wydruków Ewidencji Czynności Sprawdzających, sporządzonych z dokonanych w okresie od 01.01.2015r. do 31.12.2015r. czynności sprawdzających, do kontroli wytypowano w sposób losowy 22 sprawy, obejmujące swoim zakresem trzy stany prawne z odpłatnego zbycia nieruchomości (dot. przychodów uzyskanych ze sprzedaży do końca 31.12.2006r., w okresie od 01.01.2007r do 31.12.2008r., oraz po 01.01.2009r.). Ww. sprawy dot. transakcji zbycia nieruchomości dokonanych: w 2009 r. - 8 czynności, w 2010 r. - 7 czynności, w 2011 r. - 1 czynność, w 2012 r. - 4 czynności, w 2013 r. - 2 czynności. Badaniu poddano również terminowość podejmowanych przez organ czynności sprawdzających, szczególnie w przypadkach, gdy podatnicy składają oświadczenia lub deklaracje. a) działania w stosunku do podatników, którzy nie złożyli deklaracji podatkowych W 2015 roku Urząd nadzorował obowiązek opodatkowania przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości poprzez weryfikację aktów notarialnych wpływających do Urzędu. Do spraw zewidencjonowanych w BA – podejmowane są czynności mające na celu zgromadzenie kompletnego materiału dowodowego w sprawie. Weryfikacja obowiązku złożenia deklaracji następuje w trakcie przeprowadzanych czynności sprawdzających, z których sporządzana jest analiza. Kontrolą objęto 8 z wytypowanych 22 spraw, w przypadku których organ podatkowy stwierdził, że dokonana sprzedaż nie stanowi przychodu podlegającego opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust.1 pkt 8 updof (4 sprawy) lub uznał zasadność zastosowanego zwolnienia z podatku (4 sprawy) i nie stwierdził obowiązku składania deklaracji przez podatników. W wyniku kontroli stwierdzono, iż organ prawidłowo ustalił stany faktyczne spraw i zasadnie uznał, że podatnicy nie mieli obowiązku złożenia deklaracji.

- b) weryfikacja prawidłowości złożonych przez podatników deklaracji oraz zasadności skorzystania przez podatników z ulg w tym zakresie

Weryfikacja prawidłowości dokonanych przez podatników w złożonych deklaracjach rozliczeń następuje w trakcie przeprowadzanych czynności sprawdzających, z których sporządzona zostaje analiza.

W przypadku, gdy analiza zebranego materiału (m.in. rok nabycia, stosowne oświadczenia podatnika, zaświadczenia innych instytucji, dokumenty odzwierciedlające wysokość kwoty wydatkowanej na własne cele mieszkaniowe) wykaże nieprawidłowości w dokonanych przez podatnika w deklaracji rozliczeń z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, podatnik jest wezwany do złożenia korekty deklaracji.

W przypadku, gdy mimo podjęcia wezwania, podatnik nie składa zeznania/korekty, Referat OB4-2 sporządza wniosek o ukaranie do komórki karnej skarbowej w celu podjęcia stosownych czynności i w celu zdyscyplinowania podatnika do wypełnienia obowiązku.

W przypadku uporczywego niewypełnienia ww. obowiązku, sprawa kierowana jest do właściwej komórki organizacyjnej w celu wszczęcia postępowania podatkowego.

Kontrolą objęto 14 z wytypowanych 22 spraw.

We wszystkich ww. sprawach zostały sporządzone analizy zebranego w sprawie materiału, a ustalenia organu podatkowego w nich zawarte były prawidłowe (stan faktyczny sprawy, podstawa prawna dokonanych ustaleń, prawidłowe wyliczenia rachunkowe).

W 4 z 14 analizowanych spraw stwierdzono nieuzasadnione przerwy w podejmowaniu działań zmierzających do rozliczenia podatników z dokonanych sprzedaży nieruchomości.

Ponadto ustalono, iż w 6 przypadkach, w których podatnicy w deklaracjach/zeznaniach wykazali podatek do zapłaty, w 4 przypadkach został on wpłacony w całości (wraz z odsetkami). W jednym przypadku, gdy podatnik nie dokonał wpłaty zadeklarowanego podatku, organ podatkowy wystawił tytuł wykonawczy i dokonał zajęcia rachunku bankowego podatnika, a tym samym nastąpiło przerwanie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, natomiast w jednym przypadku zaległość przedawniła się z dniem 01.01.2016r.

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

Z wyjaśnień Kierownika Działu OB wynika, iż informacje o zbyciu nieruchomości i praw majątkowych pozyskiwane są z aktów notarialnych, z dokumentów składanych przez podatników lub wpływających z innych organów podatkowych.

Wpływ dokumentu źródłowego zostaje odnotowany w ewidencji spraw w obszarze odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, zakładana jest „sprawa”. Zaewidencjonowaniu podlegają wszystkie akty notarialne, które wpłynęły do Urzędu.

W momencie podjęcia sprawy pracownik OB weryfikuje w ewidencji CZM wszystkie transakcje dokonane przez podatnika i dokonuje analizy wszystkich transakcji sprzedaży nieruchomości dokonanych w danym roku podatkowym, za który prowadzone są czynności w celu ustalenia, czy częstotliwość dokonywanej sprzedaży nieruchomości może świadczyć o prowadzeniu niezarejestrowanej działalności gospodarczej

W przypadku stwierdzenia wielokrotnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych, każda transakcja zostaje rozpoznana odrębnie w ramach czynności sprawdzających.

Gdyby przeprowadzona weryfikacja ujawniła okoliczność występowania znamion prowadzenia działalności gospodarczej podatnika informuje się o obowiązku zgłoszenia działalności gospodarczej i wzywa do złożenia zeznania podatkowego i wykazania ww. przychodów z tytułu działalności gospodarczej albo sprawa kierowana jest do wszczęcia postępowania podatkowego.

W 2015 roku w toku prowadzonych czynności Urząd nie stwierdził przypadków dokonania przez podatnika transakcji sprzedaży wskazujących na fakt dokonywania przedmiotowych transakcji w sposób częstotliwy w celach zarobkowych, wskazujących na prowadzenie w tym zakresie niezarejestrowanej działalności gospodarczej.

	d) sporządzanie kwartalnych sprawozdań za 2015 rok z zakresu czynności podejmowanych w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. Pismem nr PD-III/412-0046/14 z dnia 16 września 2014r. Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku zlecił Naczelnikom Urzędów Skarbowych woj. pomorskiego sporządzanie kwartalnych sprawozdań z zakresu czynności podejmowanych w odniesieniu do informacji o transakcjach odpłatnego zbycia nieruchomości i praw ustanowionych na nieruchomościach wg trzech stanów prawnych (do 31.12.2006r., w latach 2007-2008, od 01.01.2009r.). W toku kontroli przedłożono zestawienia dot. sprawozdań za okres I – IV kwartał 2015 roku. Ustalono, że do ich sporządzenia wykorzystano dane z raportów : - z aplikacji POLTAX – raporty o złożonych dokumentach wymiaru wg kodu formularza: PIT-23, PIT-36, PIT-36L, PIT-38, PIT-39, PPR-IZ, - z aplikacji Biblioteka Akt – wydruki spraw zarejestrowanych wg kodu sprawy: 4042, 410 – art. 10 ulga meldunkowa, - z programu e-Orus – wykaz ewidencji czynności sprawdzających. Przesyłane przez Urząd sprawozdania (w formie tabeli wg załączonego wzoru) zawierały następujące dane: – ilość transakcji dokonanych w latach 2009-2014 – ilość złożonych deklaracji/zeznań dot. dokonanych transakcji w latach 2009-2014 – ilość złożonych oświadczeń o korzystaniu ze zwolnienia z opodatkowania – ilość weryfikacji przeprowadzonych przez Urząd w kolejnych latach terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z podziałem na trzy stany prawne.
Ustalenia	W zakresie działań organu w badanym obszarze stwierdzono: Urząd nie przeprowadza weryfikacji w zakresie obowiązku złożenia deklaracji bez zbędnej zwłoki, po upływie terminu wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych na wydatkowanie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe. W 2015r. weryfikacją zostały objęte między innymi akty notarialne sprzedaży nieruchomości dokonanych w latach 2009 - 2010. Ponadto Urząd z opóźnieniem przeprowadza weryfikację poprawności merytorycznej rozliczeń podatnika. W 9 na 22 zbadanych spraw organ podatkowy dokonał rozliczenia końcowego sprzedaży nieruchomości dopiero w V roku do przedawnienia (przy czym w 3 przypadkach opóźnienie rozliczenia spowodowane było późnym przekazaniem dokumentów sprawy przez inny organ podatkowy). W pozostałych 6 przypadkach (tj. 27%) zwłoka w rozliczeniu wynikała z winy Urzędu. Powyższe wskazuje również na nieprzestrzeganie zaleceń Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku zawartych w piśmie nr PD-III/412-0046/14 z dnia 16 września 2014r. skierowanym do Naczelników Urzędów Skarbowych woj. pomorskiego, w którym wskazano m.in. na niezwłoczne (po upływie okresu dwuletniego) dokonywanie weryfikacji prawidłowości deklaracji i zapłaconego podatku ze szczególnym uwzględnieniem prawa podatnika do skorzystania ze zwolnień podatkowych w tym zakresie. Natomiast w 5 na 22 badane sprawy (tj. 22,7% spraw) stwierdzono nieuzasadnione przerwy w podejmowaniu przez organ podatkowy działań zmierzających do rozliczenia podatników z dokonanych sprzedaży nieruchomości. W jednym przypadku na 22 zbadane sprawy (tj. 4,5% spraw) organ podatkowy zbyt późno podjął czynności sprawdzające (dopiero w V roku do przedawnienia) mające na celu rozliczenie dokonanej przez podatnika sprzedaży nieruchomości. Również Urząd nie podjął wobec podatnika żadnych czynności zmierzających do wyegzekwowania zaległości lub przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w efekcie czego z dniem 01.01.2016r. nastąpiło przedawnienie tego zobowiązania. Wyjaśnienia dot. czynności wierzyciela podjętych do zobowiązań podatników złożyła Pani Anna Rusińska - Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich. [Dowód: akta kontroli, str. 199, 257-267]

	Pomimo wystąpienia przypadku przedawnienia, które ocenia się negatywnie, przedłożone przez pracowników wyjaśnienia w tej sprawie zostają uwzględnione.
Ocena cząstkowa	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 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	Z przedłożonych przez Kierownika Działu PP-1 informacji wynika, że w roku 2015 Urząd wydał w zakresie objętym kontrolą 14 decyzji zakończonych określeniem zobowiązania podatkowego, z czego: 9 decyzji za rok 2009, 4 decyzje za rok 2010 i 1 decyzję za rok 2012. Dodatkowy przypis wynikający z powyższych decyzji wynosił 216.245zł. W przypadku 1 decyzji, której rozstrzygnięcie zostało zmienione przez organ II instancji, kwota dodatkowego przypisu uległa zmniejszeniu o 2.155zł. Ponadto organ podatkowy wydał 3 decyzje w przedmiocie orzeczenia odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązanie spadkodawcy w podatku dochodowym od osób fizycznych z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości w kwocie 31.296zł oraz należnych odsetek za zwłokę w kwocie 10.211zł. Z wydruków z aplikacji POLTAX (za okres od 01.01.2015r. do 31.12.2015r.) wytypowano w sposób losowy 10 spraw z postępowań podatkowych (w tym 3 postępowania w przedmiocie orzeczenia odpowiedzialności spadkobierców), obejmujących swoim zakresem trzy stany prawne z odpłatnego zbycia nieruchomości (dot. przychodów uzyskanych ze sprzedaży do końca 31.12.2006r., w okresie od 01.01.2007r. do 31.12.2008r., oraz po 01.01.2009r.). Badane sprawy zakończono wydaniem decyzji określającej wysokość zryczałtowanego podatku dochodowego do osób fizycznych. W przypadku 9 z nich decyzje wydano w V roku do przedawnienia (poz. 1-5, 7-10 tabeli postępowań podatkowych). Celem wyegzekwowania zobowiązań wynikających z decyzji w przedmiocie odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych i niedopuszczenia do ich przedawnienia organ podatkowy w 2015 roku podejmował następujące czynności: - w 6 przypadkach decyzjom nieostatecznym nadano rygor natychmiastowej wykonalności (w tym 3 decyzje orzekające o odpowiedzialności spadkobierców), - skierowano 9 wniosków o ukaranie z związku z naruszeniem przepisów prawa w przedmiocie zaniżenia zobowiązań podatkowych – przychodu/dochodu uzyskanego z tyt. odpłatnego zbycia nieruchomości. Nie dokonywano zabezpieczenia na majątku podatnika w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej. W poddanych kontroli 10 sprawach ustalono, iż: - w 6 przypadkach organ podatkowy nadał decyzjom rygor natychmiastowej wykonalności, - w 6 przypadkach skierowane zostały wnioski o ukaranie do komórki karnej skarbowej, - w 6 przypadkach podatnicy dokonali wpłat należnych zobowiązań podatkowych wynikających z decyzji, - w 4 przypadkach wystawiono tytuły wykonawcze; w 3 przypadkach dokonano zajęcia wynagrodzenia i świadczeń podatników, w 1 przypadku przekazano TW do innego organu podatkowego (zaległość podatkowa została uiszczona w całości). W analizowanych przypadkach ustalono, iż podjęte przez Naczelnika Urzędu działania pozwoliły na wyegzekwowanie oraz zabezpieczenie wszystkich zobowiązań, określonych w wydanych uprzednio decyzjach podatkowych.

	Kontroli poddano również terminowość prowadzenia postępowań podatkowych w wyniku czego ustalono, iż zakończenie wydaniem decyzji postępowań nastąpiło średnio po upływie 106 dni od daty wszczęcia postępowania podatkowego (od 81 do 123 dni). Analiza poddanych kontroli postępowań wykazała, że przed upływem terminu do załatwienia sprawy organ podatkowy każdorazowo zawiadamiał podatników o przesunięciu terminu wskazując przyczyny i wyznaczał nowy termin załatwienia sprawy – stosownie do art. 140 O.p. Po zakończeniu postępowania, przed wydaniem decyzji umożliwiał podatnikom wypowiedzenie się co do zebranych dowodów oraz zgłoszonych żądań 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. Ponadto przedmiotem kontroli objęto również proces rozpatrywania odwołań złożonych przez podatników od wydanych w 2015 roku przez organ pierwszej instancji decyzji określających wysokość zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów uzyskanych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. W roku 2015 do Urzędu wpłynęło 9 odwołań od decyzji w badanym zakresie (w tym 3 dot. orzeczenia odpowiedzialności 3 spadkobierców za zobowiązanie spadkodawcy), z czego: - w przypadku 3 decyzji - zostały one utrzymane w mocy, - w przypadku 2 decyzji - organ II instancji wydał postanowienia o uchybieniu terminu do wniesienia odwołania, - w przypadku 4 decyzji (w tym 3 dot. orzeczenia odpowiedzialności spadkobierców) - organ II instancji uchylił decyzję Urzędu i określił zobowiązanie podatkowe w innej (niższej) wysokości; w dokonanych rozliczeniach organ pierwszej instancji nie uwzględnił wszystkich kosztów związanych z nabyciem zbywanej następnie nieruchomości lokalowej.
Ustalenia	W zakresie prowadzonych postępowań podatkowych stwierdzono uchybienia polegające na wydawaniu decyzji określających zobowiązania podatkowe w roku do ich przedawnienia, przy jednoczesnym nieprzestrzeganiu treści pisma Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku nr PD-III/412-0046/14 z dnia 16 września 2014r., w którym wskazano na podstawowe zasady wynikające z przepisów Ordynacji podatkowej oraz możliwość efektywnego dochodzenia należności podatkowych.
Ocena częściowa	Działalność Urzędu w badanym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami .

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli, Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku poleca: 1) bieżące wprowadzanie do systemu POLTAX złożonych przez podatników deklaracji/zeznań wypełnionych prawidłowo, kiedy nie zachodzi potrzeba wzywania do składania wyjaśnień, korygowania, itp., 2) dokonywanie weryfikacji w zakresie obowiązku złożenia deklaracji bez zwłoki, tj. po upływie 2-letniego terminu wskazanego przez ustawodawcę w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych na wydatkowanie dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości, 3) wzmoczenie działań mających na celu doprowadzenie do bieżącej weryfikacji obowiązku opodatkowania z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych oraz poprawności merytorycznej rozliczeń podatników korzystających z ulgi podatkowej w zakresie przeznaczenia przychodu ze sprzedaży nieruchomości na cele mieszkaniowe, w terminie umożliwiającym ewentualne wszczęcie postępowania podatkowego oraz wydanie decyzji przez organ I i II instancji, a także wszczęcie egzekucji przed terminem przedawnienia zobowiązania podatkowego,
---	--

	4) usprawnienie przepływu informacji i szybkości przesyłania dokumentów do właściwych organów podatkowych, tj. niezwłocznie po wystąpieniu okoliczności do zmiany właściwości urzędu, 5) podejmowanie – w każdym przypadku – działań zmierzających do wyegzekwowania zaległości lub przerywania biegu terminu przedawnienia zaległości podatkowej, w celu zapobiegania przedawnieniu, 6) przestrzeganie zaleceń Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku zawartych w piśmie z dnia 16 września 2014 r., Nr PD-III/412-0046/14 w zakresie realizacji przez urzędy skarbowe przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. W nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli proszę o przedłożenie - w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego - informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.
--	--

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

Gdańsk, dnia...5.07.16.....

wz. Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku

Dariusz Janowski

WICEDYREKTOR

.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej

01.07.2016 r.
li. lwa
H. Droska

Kierownik Oddziału
B. Grykałowska
Bogumiła Grykałowska