



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, 4 sierpnia 2022 roku



UNP: 3001-22-101807

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.7.2022

Pan

Karol Ryszkowski

Naczelnik

Urzędu Skarbowego

w Nowym Tomyślu

UL. Kolejowa 38

64-300 Nowy Tomyśl

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224).

Nazwa i adres kontrolowanego urzędu

**3016 Urząd Skarbowy w Nowym Tomyślu
ul. Kolejowa 38,
64 - 300 Nowy Tomyśl**

Naczelnik kontrolowanego urzędu

Pan Karol Ryszkowski

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli

Nr 12/2022 z 21 kwietnia 2022 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Wpis do książki kontroli

Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2022.

Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy

1. Małgorzata Kozłowska – główny ekspert skarbowy

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych 25 kwietnia 2022 r.

Data zakończenia czynności kontrolnych 6 czerwca 2022 r.

Zakres kontroli

Przedmiot kontroli	Sprzedaż nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia.
Okres objęty kontrolą	Od 01 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
Kontrolowany obszar działalności	
1. Kontrola. 2. Orzecznictwo.	
Cel kontroli	
Ocena działalności prowadzonej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyszu w zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia.	
Ocena skontrolowanej działalności	
Pozytywna z uchybieniami.	
DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE	

I. Sprzedaż nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia

1. Ustalenia ogólne:

W Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomyszu w okresie objętym kontrolą strukturę organizacyjną, zakres zadań komórek organizacyjnych, zakres nadzoru i stałych upoważnień określał Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyszu – załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 210 z 2021 r. Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 25 listopada 2021 r.

Działania związane z wykonywaniem zadań z zakresu sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat prowadzone były w 2021 r. i w latach wcześniejszych dodatkowo w oparciu o:

- Wewnętrzną Procedurę Postępowania nr 21/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyszu z dnia 4 maja 2021 r. w sprawie weryfikacji transakcji sprzedaży nieruchomości zmieniającą załącznik do Wewnętrznej Procedury Postępowania nr 6/2018 r. Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyszu z dnia 8 marca 2018 r. w sprawie weryfikacji transakcji sprzedaży nieruchomości.

Nadzór nad prawidłowym funkcjonowaniem Urzędu i realizacją zadań sprawowali:

- od 12 października 2020 r. Naczelnik Pan Karol Ryszkowski (w okresie od 13 września 2016 r. do 11 października 2020 r. Pani Monika Kurkowiak),
- od 18 lutego 2020 r. Zastępca Naczelnika Pan Bartłomiej Przybylski (w okresie od 2 października 2016 r. do 31 grudnia 2019 r. Pan Grzegorz Rzeźnik).

2. Ustalenia szczegółowe:

Zgodnie z ww. regulaminem organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyszu, zadania wykonywane były przez pracowników:

- Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA), m.in. w zakresie: dokonywania czynności sprawdzających, typowania osób zobowiązanych do złożenia brakującego PIT-39,

wymiany informacji w obszarze sprzedaży nieruchomości, weryfikacji prawidłowości opodatkowania przychodów/dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości,

- Referatu Obsługi Bezpośredniej (SOB) – w zakresie prawidłowości i terminowości wprowadzania aktów notarialnych – najpierw w systemie CzM, obecnie – CRCM (od IV kwartału 2021 r. obowiązki te przejęli pracownicy Wieloosobowego Stanowiska Podatków Majątkowych i Sektorowych SPM),

- Referatu Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Kontroli Podatkowej (SPV) w zakresie prowadzenia postępowań podatkowych z tego obszaru.

Bezpośredni nadzór nad pracą ww. komórek sprawowali kierownicy referatów, w następnej kolejności Zastępca Naczelnika bądź Naczelnik Urzędu Skarbowego.

Realizację zadań związanych z weryfikacją prawidłowości zasad opodatkowania przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia regulowały wewnętrzne procedury postępowania opracowane i wdrożone do stosowania w Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomyślu, a także zalecenia opracowane i przekazane do stosowania przez Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu i Ministerstwo Finansów.

Zapisy Wewnętrznej Procedury Postępowania nr 21/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu z dnia 4 maja 2021 r. w sprawie weryfikacji transakcji sprzedaży nieruchomości oraz załącznika do Wewnętrznej Procedury Postępowania nr 6/2018 r. Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu z 8 marca 2018 r. w sprawie weryfikacji transakcji sprzedaży nieruchomości wskazywały na konieczność sporządzenia:

- w terminie do końca czerwca każdego roku - wydruku o zarejestrowanych informacjach o zbyciu w poprzednim roku nieruchomości lub praw majątkowych, przed upływem 5 lat oraz
- w terminie do końca września każdego roku – raportu o złożonych dokumentach wymiaru (PIT-39), w związku ze zbyciem nieruchomości.

Poprzez porównanie danych zawartych w obu wykazach tworzono zestawienie listy osób pretendowanych do zweryfikowania w toku czynności sprawdzających. Jeżeli w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających podatnik nie skorygował zeznania podatkowego PIT-39, sprawa przekazywana była do komórki SPV, celem przeprowadzenia postępowania podatkowego.

Zgodnie ze złożonymi 26 kwietnia 2022 r. wyjaśnieniami kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających akty notarialne do systemu CzM (a od marca 2021 r. do systemu CRCM) wprowadzane były przez pracowników komórki SOB (od grudnia 2021 r. przez pracowników komórki SPM). Podczas wstępnej weryfikacji aktów notarialnych i ich ewidencjonowania w systemie CzM pracownik miał obowiązek, w przypadku sprzedaży nieruchomości przed upływem 5-ciu lat, odnotować ten fakt w systemie poprzez oznaczenie skrótem *PPR*.

Pracownicy komórki SKA w pierwszej kolejności weryfikowali sprawy z lat najstarszych, aby zapobiec przedawnieniu zobowiązań podatkowych w tym zakresie. Ze względu na fakt, iż pracownicy opracowujący sprawy z zakresu *Sprzedaży nieruchomości przed upływem 5-ciu lat* w ramach swoich obowiązków wykonywali również inne zadania, sprawy były podejmowane kolejno – wg wykazu.

Na podstawie aktu notarialnego pracownik ustalał, czy faktycznie sprzedaż nieruchomości była dokonana przed upływem 5-ciu lat od jej nabycia. W przypadku, gdy Urząd nie był w posiadaniu aktu notarialnego wzywał podatnika do przedłożenia kserokopii.

W sytuacji, gdy organ nie był właściwy do przeprowadzenia czynności sprawdzających, przysyłał sprawę do właściwego urzędu skarbowego.

Kolejnym krokiem podejmowanym przez pracowników było ustalenie, czy podatnik w związku ze sprzedażą nieruchomości złożył zeznanie PIT-39 (jeśli nie - podatnik był wzywany do jego złożenia) oraz sprawdzenie prawidłowości zadeklarowanego zobowiązania podatkowego, względnie wykazanego dochodu zwolnionego.

Jeśli to było możliwe wszelka korespondencja z podatnikiem odbywała się drogą e-mail lub telefonicznie.

Po zakończeniu czynności sprawdzających pracownik przedkładał do akceptacji Kierownikowi Referatu, a następnie do akceptacji ostatecznej Zastępcy Naczelnika Urzędu, względnie Naczelnikowi Urzędu - analizę z przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych.

W toku prowadzonej kontroli sprawdzono podejmowane przez organ podatkowy działania w zakresie obsługi informacji dot. odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Zweryfikowano prawidłowość i terminowość wprowadzania aktów notarialnych w systemie CzM (oraz CRCM funkcjonującego od 18 lutego 2021 r.)

Zgodnie z podręcznikiem użytkownika i opisem nowopowstałego Centralnego Rejestru Czynności Majątkowych dane z systemu Czynności Majątkowych (CzM) zostały przemieszczone do Centralnego Rejestru Czynności Majątkowych (CRCM).

Kontrolę przeprowadzono w oparciu o 11 losowo wybranych spraw, dokonując wyboru na podstawie zestawień spraw prowadzonych w komórce SKA (zweryfikowano zestawione dane – wynikające z nich dane zgodne z przedłożonymi do kontroli wydrukami z systemu CzM i systemu POLTAXPlus).

Sprawdzono dane zawarte we wszystkich aktach notarialnych, które zostały przekazane przez Urząd Skarbowy do kontroli – zarówno te dokumentujące zakup, jak i sprzedaż nieruchomości i zweryfikowano ich zapis w systemie CzM (obecnie CRCM). Ocenie poddano terminowość wprowadzania danych poprzez porównanie daty zawarcia umowy kupna/sprzedaży, daty wpływu aktu do US, daty jego wprowadzenia, porównano kwoty widniejące na aktach notarialnych i w systemie, rejestrację w systemie nabywców i zbywców oraz ich udziałów w nieruchomości tzn. rzetelność wprowadzonych danych.

Zbadano wytypowane sprawy dokonując weryfikacji poprzez wgląd w systemie CRCM w poszczególne sprawy - pozyskanie danych poprzez wskazanie założeń raportów – tj. wg daty wpływu, wg daty zakończenia sprawy, w celu pozyskania statystyki było niemożliwe.

Ocenie poddano również dokonane przez pracowników komórki SKA zapisy czynności sprawdzających w systemach informatycznych e-ORUS i w Bibliotece Akt.

Ustalenia:

W 9 sprawach (na 11 spraw wytypowanych z rejestrów sprzedaży nieruchomości dokonanych w latach 2016-2018) w aplikacji e-ORUS czynności sprawdzające zarejestrowane zostały terminowo, w 7 sprawach niezwłocznie po zakończeniu czynności weryfikacyjnych, po wstępnym zatwierdzeniu przez kierownika komórki i ostatecznym zatwierdzeniu spisanej

analizy na piśmie przez Zastępcę Naczelnika Urzędu/ względnie Naczelnika (w tym ujęciu znajdują się również 2 sprawy, które miały inną właściwość miejscową – zarejestrowane w aplikacji e-Orus, ale bez analizy).

W Bibliotece Akt sprawy zostały założone terminowo i prawidłowo powiązane ze sprawą założoną w systemie SZD.

W dwóch sprawach nie przeprowadzono do dnia kontroli czynności sprawdzających, stąd brak ich rejestracji w aplikacji e-ORUS.

W 7 sprawach (na 11 kontrolowanych):

Dane do systemu CzM wprowadzone zostały na bieżąco, bezbłędnie, zgodnie z dokumentami źródłowymi tj. aktami notarialnymi dołączonymi do akt sprawy.

W sprawach opisanych poniżej zdiagnozowano następujące uchybienia w rejestracji danych:

I sprawa

Dane przeniesione do analizy zgodne z danymi wydrukowanymi z systemu CzM - poza danymi dotyczącymi aktu notarialnego sporządzonego w 2016 r.

W systemie SZD błędnie wprowadzono datę nabycia działki nr 120/12 wskazując październik 2014 r., podczas, gdy poddane weryfikacji akty notarialne potwierdzają jej nabycie w formie darowizny w dniu 27 marca 2003 r. W konsekwencji zachodzi konieczność skorygowania danych w systemie CRCM.

II sprawa

Do dnia kontroli nie podjęto czynności sprawdzających.

W toku kontroli sprawdzono w systemie CRCM zapisy aktu notarialnego dokumentującego dokonaną przez małżonków sprzedaż nieruchomości położonej w gminie Zbąszynek. Czynności wprowadzenia dokonano na bieżąco, jednak nie przypisano do aktu nazwisk osób nabywających nieruchomość (w systemie widnieją wyłącznie nazwiska zbywców).

Zapisy tej transakcji dodatkowo sprawdzono również w inny sposób - wprowadzając dane osobowe (tj. numery Pesel i nazwisk małżonków) nabywców nieruchomości – w efekcie: system ich nie odszukał. Pojawia się informacja - brak rekordów spełniających kryteria. W efekcie potwierdzono, że wprowadzone dane są niezgodne z oryginałem - nie przypisano do aktu nazwisk osób nabywających nieruchomość (w systemie widnieją wyłącznie nazwiska zbywców).

Dane z kolejnego aktu notarialnego weryfikowanego w tej sprawie wprowadzone na bieżąco w sierpniu 2018 r. (data wpływu lipiec 2018 r.), zapisy zgodne z danymi z aktu notarialnego.

III sprawa

W systemie CzM terminowo zarejestrowano umowę kupna nieruchomości oraz późniejszej sprzedaży przedmiotowej nieruchomości.

Podczas rejestracji aktu notarialnego zakupu kolejnej nieruchomości błędnie wprowadzono jej wartość w kwocie netto 249 074,07 zł, zamiast brutto 269 000,00 zł (wprowadzono kwotę netto zamiast brutto równocześnie zapisując w systemie – kwota zawiera VAT – T).

Niezbędna jest korekta wartości nieruchomości. Dane do systemu CzM wprowadzone na bieżąco, ale niezetelnie.

IV sprawa

Do dnia kontroli w Urzędzie Skarbowym nie przeprowadzono czynności sprawdzających.

W systemie CRCM zweryfikowano wszystkie akty notarialne i postanowienia dołączone przez podatnika do akt sprawy, tj.:

1) Wydruk z CzM zawiera informację o postanowieniu Sądu z 2004 r. potwierdzającym nabycie praw do spadku po zmarłej matce.

Dane wprowadzone na bieżąco. Wg systemu CRCM prawo do nabycia spadku mają:

- w 1/4 mąż,
- w 1/5 troje dzieci.

Z papierowej kserokopii Postanowienia Sądu Rejonowego w Nowym Tomysłu z 2004 r. (dołączonej do akt) wynika, że prawo do nabycia spadku nabyli:

- w 1/4 mąż,
- w 3/16 części czworo dzieci.

Stąd konieczność dokonania korekty wprowadzonych danych zgodnie z informacjami zawartymi na oryginale dokumentu.

2) Wypis aktu notarialnego

Umowa darowizny w udziale w nieruchomości – udziały należące do córki zmarłego otrzymali w równych częściach wszyscy bracia – zapisy wprowadzone na bieżąco, zgodne z danymi wynikającymi z kserokopii aktów notarialnych.

3) Wypis aktu notarialnego

Akt poświadczenia dziedziczenia w równych częściach po zmarłym w czerwcu 2016 r. ojcu. Udziały w nieruchomości otrzymały w równych częściach wszystkie dzieci, po 1/4 każde z dzieci.

Zapisy w systemie CRCM – niezgodne z zapisem papierowym – udziały w spadku wskazano błędnie nie w części 1/4 jak figuruje w akcie notarialnym, a 1/1 u każdego ze spadkobierców. Stąd konieczność dokonania korekty wprowadzonych danych zgodnie z informacjami zawartymi na oryginale dokumentu.

4) Wypis aktu notarialnego

Akt notarialny – oświadczenie o przyjęciu spadku po zmarłym w czerwcu 2016 r. ojcu - nie wpisany do systemu CRCM.

5) Wypis aktu notarialnego

Akt poświadczenia dziedziczenia po zmarłym w czerwcu 2016 r. ojcu tzw. protokół dziedziczenia wskazujący osoby uprawnione do dziedziczenia - nie wpisany do systemu CRCM.

6) Wypis aktu notarialnego

Akt notarialny z października 2016 r. potwierdzający złożenie wniosku wieczystoksięgowego – tzw. protokół wniosku wieczystoksięgowego - nie wpisany do systemu CRCM.

7) Wypis aktu notarialnego

Dokumentującego dokonaną w sierpniu 2018 r. sprzedaż zabudowanej nieruchomości przez 3 braci, wprowadzony na bieżąco i zgodnie z danymi zawartymi w dokumencie źródłowym.

V Sprawa

Zdiagnozowano błąd w rejestracji terminu wpływu aktu notarialnego.

Weryfikacja danych wprowadzonych do CRCM wykazała, że akt notarialny wpłynął do Urzędu Skarbowego w Nowym Tomysłu w grudniu 2018 r. i wprowadzony został w kontrolowanym Urzędzie również w grudniu 2018 r.

Na papierowej kserokopii przedłożonego przez podatnika odpisu aktu notarialnego widnieje podwójna prezentata:

- wpływ do US w Nowym Tomyślu – we wrześniu 2018 r. (niezgodna data wpływu),
- wpływ do US w Gryficach - w październiku 2018 r.

Po przesłaniu przez Urząd Skarbowy w Gryficach ponowny wpływ do US w Nowym Tomyślu w kwietniu 2021 r.

Akt notarialny powinien zostać wprowadzony do systemu CzM przez pracowników Urzędu Skarbowego w Gryficach, z uwagi na właściwość miejscową sprzedanej przez podatniczkę nieruchomości (pierwotną datę wpływu aktu notarialnego do US powinien zweryfikować pracownik Urzędu Skarbowego w Gryficach).

Podsumowując, stwierdzić należy, że w kilku badanych sprawach w sposób niepoprawny wprowadzono do systemu CzM informacje o zakupie/sprzedży nieruchomości, wprowadzając nierzetelne dane. Wskutek tego dane w systemach były niepełne lub nieprawidłowe. Działano niezgodnie z podręcznikiem użytkownika systemu komputerowego CzM.

Powyższe działanie jest niezgodne z treścią pisma DIAS w Poznaniu z 2 stycznia 2017 r. nr 3001-PD1.7002.1.2017, w którym m.in. „przypomniano o zaleceniach dot. pełnej i bezzwłocznej rejestracji w ewidencjach, w tym w programie komputerowym CzM w ewidencji PPR, spraw dotyczących odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dokonanych przed upływem 5 lat od nabycia oraz zadbania o jakość, terminowość i prawidłowość rejestrowanych danych (...)”

Zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów Departamentu Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej z 23 czerwca 2021 r. nr DZP8.K077.30.2021 – w każdym przypadku ustalenia przez organ podatkowy dodatkowych danych w ramach prowadzonych działań, np. czynności sprawdzające, postępowanie podatkowe, należy bezzwłocznie uzupełniać zapisy w systemie CRCM o uzyskane informacje w zakresie danej czynności/nieruchomości/stron.

Rejestracja danych wynikających z aktów notarialnych wykonywana jest w systemach informatycznych najczęściej przez nowozatrudnionych pracowników, tym samym powinna zostać poddana monitorowaniu w zakresie prawidłowości i rzetelności w ramach sprawowanego nadzoru przez kierowników komórek, co powinno odbywać się systematycznie. Jest to istotne, bowiem odnotowane w systemach dane stanowią podstawę działania pracowników wszystkich urzędów skarbowych.

Ocena rzetelności w wypełnianiu obowiązków, zgodnie z kryteriami: staranności, sumienności i terminowości, dokumentowania określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności uzasadnia zastosowanie w tym przypadku oceny pozytywnej z uchybieniami.

Pośród 11 poddawanych weryfikacji spraw wytypowanych z rejestrów sprzedaży nieruchomości dokonanych w latach 2016, 2017 i 2018, wybrano 2, które zostały zakwalifikowane jako te, które należy przekazać zgodnie z właściwością miejscową.

I sprawa

Dokumenty zostały przekazane do właściwego I Urzędu Skarbowego w Gorlicach w kwietniu 2021 r.

Po sprawdzeniu w systemie CRCM ustalono, że akt notarialny, potwierdzający sprzedaż lokalu mieszkalnego położonego przy ul. Saperskiej w Poznaniu, został zarejestrowany w listopadzie 2018 r. przez pracownika Urzędu Skarbowego Poznań – Wilda.

Przesłanie wg właściwości zostało odnotowane w Bibliotece Akt Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu w 2021 r.

Odesłanie aktu notarialnego do Urzędu Skarbowego właściwego dla przeprowadzenia czynności sprawdzających miało miejsce z opóźnieniem - po 2,5 roku od daty wpływu, co wskazuje na opieszałość w działaniu Urzędu.

II sprawa

W systemie CRCM zarejestrowane zostały 3 akty notarialne:

1) wprowadzony w styczniu 2019 r. dokumentujący umowę sprzedaży nieruchomości; zarejestrowano 1 stronę czynności – tylko zbywcę (akt odnotowany przez pracownika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Poznaniu),

2) stanowiący akt poświadczenia dziedziczenia po ojcu podatnika zmarłym w listopadzie 2017 r. ostatnio zamieszkałym w Zbąszyniu, zgodnie z którym na podstawie ustawy syn dziedziczy w całości lokal mieszkalny o powierzchni użytkowej 43,10 m² wraz z udziałem w nieruchomości wspólnej – dziedziczenie zwolnione na podstawie art. 4a z podatku od spadków i darowizn.

3) zarejestrowany w grudniu 2018 r. przez pracownika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu; prawidłowo zarejestrowano wszystkie strony czynności – zbywcę i małżonków kupujących nieruchomość.

Żaden z wprowadzonych w 2018 r. aktów notarialnych nie został przekazany do właściwego urzędu skarbowego do dnia kontroli instytucjonalnej.

W toku kontroli dodatkowo ustalono:

1) informacje o zbyciu nieruchomości w 2016 r.

- ogółem było 213 spraw do zweryfikowania,
- do przekazania zgodnie z właściwością wyłoniono 10 (wszystkie przekazano w 2021 r.),

2) informacje o zbyciu nieruchomości w 2017 r.

- ogółem było 121 spraw do zweryfikowania,
- do przekazania – nie wyłoniono żadnej sprawy.

3) informacje o zbyciu nieruchomości w 2018 r.

- ogółem było 141 spraw do zweryfikowania,
- do przekazania zgodnie z właściwością wyłoniono 3 sprawy (żadnej nie przekazano).

4) informacje o zbyciu nieruchomości w 2019 r.

- ogółem było 115 spraw do zweryfikowania,
- do przekazania – nie wyłoniono żadnej sprawy.

5) informacje o zbyciu nieruchomości w 2020 r.

- ogółem były 103 sprawy do zweryfikowania,
- do przekazania – nie wyłoniono żadnej sprawy.

Stwierdzono, że akty notarialne były przez pracowników Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu przekazywane zgodnie z właściwością miejscową do innych urzędów skarbowych po upływie ok. 3 lat od wpływu.

Działania podejmowane w tym aspekcie przez Urząd Skarbowy w Nowym Tomyślu niezgodne są z zaleceniami kierowanymi do urzędów skarbowych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, w tym m.in. w piśmie z dnia 3 czerwca 2015 r. cyt. „DIAS w Poznaniu zauważa, że moment podjęcia działań weryfikujących zgodność ze stanem faktycznym rozliczeń transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości oraz spraw majątkowych związanych z nieruchomościami nie powinien być determinowany obawą przed upływem okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Działania te powinny być bowiem, podejmowane niezwłocznie po upływie okresu uprawniającego do zwolnienia od podatku przychodów uzyskanych ze zbycia nieruchomości i praw majątkowych”.

Przypomnieć należy, że bieżące dokonywanie weryfikacji posiadanych informacji pozwoli na natychmiastowe podejmowanie stosownych działań i oddali tym samym zarzut opieszałości w działaniu Urzędu.

Działania urzędu w zakresie nadzoru nad prawidłowością opodatkowania przychodów (dochodów) z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych:

Powyżej opisany mechanizm wyłaniania podatników zobowiązanych do złożenia zeznania PIT- 39 i sprawdzenia prawidłowości dokonanego rozliczenia, należy uzupełnić o informacje wskazujące, iż w każdym przypadku (wyłonionym na podstawie CzM i POLTAXPlus) sprawa kończy się analizą zaakceptowaną przez kierownika komórki SKA, a następnie jest zatwierdzana przez Naczelnika Urzędu Skarbowego, względnie Zastępcę Naczelnika.

W większości przypadków czynności sprawdzające są prowadzone z udziałem podatnika. Wyjątkiem od tej reguły są między innymi przypadki, gdy sprzedaż dotyczy nieruchomości położonych na terenie działania organu (wówczas Urząd jest w posiadaniu aktów notarialnych i nie ma potrzeby wzywania podatnika) i uzyskany przychód w całości podlega opodatkowaniu (podatnik sam zadeklarował i złożył zeznanie PIT-39) oraz poniesione koszty na nabycie nieruchomości można ustalić na podstawie dostępnych danych lub nieruchomość sprzedawana nie utraciła charakteru rolnego, co wynika z aktu notarialnego.

W celu sprawdzenia prawidłowości opodatkowania przychodów (dochodów) osiągniętych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, dokonano oceny przeprowadzanych przez organ czynności w zakresie:

- weryfikacji obowiązku podatkowego – poprzez ustalenie stanu prawnego na podstawie zgromadzonych dokumentów (tut. Urzędu, innych US, dodatkowych dokumentów z urzędów miast, gmin, starostw powiatowych),
- weryfikacji prawidłowości kwot wykazanych w zeznaniach z dokumentami zgromadzonymi w toku prowadzonych czynności sprawozdawczych 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.

Weryfikacji prawidłowości opodatkowania sprzedaży nieruchomości dokonano na podstawie tych samych losowo wytypowanych 11 spraw z przedłożonych do wglądu rejestrów zawierających dane z zakresu sprzedaży nieruchomości dokonanych w 2016 r., 2017 r. i 2018 r. W 8 przypadkach (na 11) podjęte przez Urząd działania merytoryczne w celu zbadania prawidłowości opodatkowania sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia - nie budzą wątpliwości i wskazują na należyłą staranność ze strony Organu w tym zakresie.

Niemniej w toku kontroli wewnętrznej stwierdzono uchybienia powstałe w toku czynności sprawdzających, do których odniesiono się na kanwie pozostałych prowadzonych spraw:

Sprawa I

Podatniczka 31 grudnia 2018 r. złożyła zeznanie roczne PIT-39 za 2016 r. wykazując:

Przychód	35 833,00 zł,
Koszty	0,00 zł,
Dochód	35 833,00zł,
Podstawa obliczenia podatku	35 833,00 zł,
Podatek należny	6 808,00 zł.

Z treści analizy spisanej 9 listopada 2021 r. wynika, że w celu weryfikacji danych wynikających z PIT-39 w dniu 21 października 2021 r. pracownik Urzędu wezwał telefonicznie podatniczkę do przedłożenia dokumentów wykorzystanych do sporządzenia PIT-39. Z rozmowy tej sporządzono adnotację.

Adnotacja z rozmowy telefonicznej przeprowadzonej z podatnikiem spisana została na wydruku z systemu CzM (wydruk z 26 maja 2021 r.). Zawarto w niej informację o telefonicznym poinformowaniu podatnika o terminie 7 dni i sposobach doręczenia.

Czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności – na co wskazuje niewykorzystany w tej sprawie zapis art. 177 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540) – dalej zwanej również ustawą Ordynacja podatkowa lub ustawą O.p.

Sprawa II

Podatnik w dniu 26 kwietnia 2017 r. niezasadnie złożył PIT-39 za 2016 r. wykazując:

Przychód	3 612,78 zł,
Koszty	4 972,54 zł,
Strata	1 359,76 zł,
Podstawa obliczenia podatku	0,00 zł,
Podatek należny	0,00 zł.

Analiza z 20 października 2021 r. wskazuje, że w związku z brakiem wystąpienia na wydruku z systemu CzM czynności majątkowych podjętych przez podatnika polegających na sprzedaży nieruchomości - skierowano do niego pisemne wezwanie z prośbą o przedłożenie kserokopii aktów notarialnych dot. nabycia i sprzedaży nieruchomości oraz innych dokumentów dot. poniesionych kosztów.

W wezwaniu prawidłowo powołano podstawę prawną: art. 155 § 1, art. 159, art. 262, art. 274a § 2 i art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa; nie wymieniono jednak w jakim charakterze wzywa się podatnika.

W wezwaniu prawidłowo zawarto pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej w kwocie do 2 900,00 zł w przypadku braku odpowiedzi na wezwanie bez uzasadnionej przyczyny.

Wezwanie zostało zaadresowane na błędne nazwisko (zaistniała pisarska omyłka w zapisie nazwiska na wezwaniu; również w analizie użyto tego samego błędnego zapisu nazwiska).

W odpowiedzi na wezwanie podatnik wyjaśnił, że w 2016 r. dokonał sprzedaży akcji i ww. zeznanie złożył omyłkowo na druku PIT-39 za 2016 r. Błąd poprawił poprzez złożenie zeznania na prawidłowym druku PIT-38 za 2016 r. (wykazane w zeznaniu kwoty odpowiadają kwotom z PIT-39). Całą sytuację podatnik ponownie skorygował w 2021 r. poprzez złożenie „zerowej” korekty PIT-39 wraz z drukiem ORD-ZU, w którym wskazał przyczyny złożenia korekty (pierwotne zeznanie na błędnym druku).

Po złożeniu PIT-38 korygującego zaistniałą sytuację - wystarczyło pierwotny PIT-39 anulować (wystornować).

W analizie powołano się na rozmowę telefoniczną z podatnikiem, w aktach sprawy brak jakiegokolwiek notatki/adnotacji z tej rozmowy (na przeprowadzoną rozmowę wskazuje jedno zdanie w korespondencji mailowej prowadzonej z podatnikiem). Kolejny raz nie wykorzystano dyspozycji zawartej w art. 177 ustawy Ordynacja podatkowa.

Sprawa III

Podatnicy (małżonkowie) złożyli zeznania roczne PIT-39 za 2016 r., w których każdy z nich wykazał:

Przychód	800,00 zł,
Koszty	800,73 zł,
Strata	0,73 zł,
Podstawa obliczenia podatku	0,00 zł,
Podatek	0,00 zł.

Kserokopie wypisów z aktów notarialnych przedłożono w związku ze skierowanymi wezwaniemiami o przedłożenie kserokopii aktów notarialnych dot. nabycia i sprzedaży nieruchomości oraz innych dokumentów dot. poniesionych kosztów.

W wezwaniu powołano się na podstawę prawną: art. 155 § 1, art. 159, art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - nie wymieniono jednak w jakim charakterze wzywa się podatnika (nie wskazano w podstawie prawnej art. 274a § 2 i art. 280 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa).

W wezwaniu prawidłowo zawarto pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej w kwocie do 2 900,00 zł w przypadku braku odpowiedzi na wezwanie bez uzasadnionej przyczyny.

Działania merytoryczne podjęte w toku czynności sprawdzających prawidłowe.

Sprawa IV

Weryfikacji poddano akt notarialny, dokumentujący sprzedaż w 2017 r. udziału w niezabudowanej nieruchomości – działce nr 46/10, położonej w miejscowości Glinno. Zgodnie z analizą nabycie udziału 6/16 w ww. nieruchomości nastąpiło w drodze spadku na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego w Grodzisku Wielkopolskim, natomiast udziału 5/32 w drodze spadku po córce zmarłej w 2011 r. W związku z powyższym, z uwagi na sprzedaż udziału w nieruchomości po upływie 5 lat od daty nabycia - sprawę odłożono aa.

W wydruku CzM i w dołączonym do sprawy akcie notarialnym figuruje oświadczenie podatniczki i jej syna, że prawo własności do działki numer 46/10 wpisane jest w 6/16 części na podstawie postanowienia Sądu z 1998 r. o stwierdzeniu nabycia spadku w spadku (analiza ksiąg wieczystych wskazuje, że nabyła je najprawdopodobniej po rodzicach podatniczki i dziadkach jej dzieci) oraz w 5/32 na podstawie umowy sprzedaży z 2013 r. (brak możliwości zweryfikowania tego dokumentu w celu jednoznacznego stwierdzenia, że córka, która zmarła w 2011 r. posiadała tę nieruchomość od 1998 r. Natomiast z dostępnych dokumentów można wywnioskować, że prawo do udziału 5/32 podatniczka uzyskała po śmierci w 2011 r. córki, a dokumenty wskazują na sprzedaż przez córkę udziału w 2013 r. – to są zapisy z postanowienia o nabyciu spadku po zmarłej w 2021 r. podatniczki oraz ksiąg wieczystych. W międzyczasie doszło do podziału działek – wypis z ksiąg wieczystych nie wskazuje, co stało się z działką 46/10 – pojawiają się informacje o działkach 46/3 i 46/13 niemniej nie można ustalić, z której działki zostały wydzielone. Aktualnie brak możliwości zweryfikowania i ustalenia kiedy faktycznie doszło do nabycia przez spadkodawcę udziału w działce).

Skoro śmierć darczyńcy (córki) nastąpiła w 2011 r. to pozostawione prawo do nieruchomości (nabycie nieruchomości) jest sprzed tego okresu i jej spadkobierca (w tym przypadku matka - wchodząc w jej prawa miała prawo uznać, że do sprzedaży nieruchomości, która miała miejsce w 2017r.) dochodzi po upływie 5 lat od nabycia.

Podkreślenia wymaga, że wartość sprzedanej nieruchomości wyceniono na 5 000,00 zł. Sprzedaży dokonali matka i syn, stąd wartość uzyskanego przez podatniczkę dochodu wynosi 2 500,00 zł. 19% podatku to 475,00 zł.

Sprawa V

Sprawa została zadekretowana w kwietniu 2019 r., następnego dnia po złożeniu dokumentów przez podatnika. Do dnia kontroli instytucjonalnej nie przeprowadzono weryfikacji danych będących w posiadaniu Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu.

Sprawa VI

W związku z niejednoznacznym zapisem w systemie CzM i równoczesnym wytypowaniem podatnika do wezwania z uwagi na niezłożenie przez niego PIT-39 w związku z dokonaną sprzedażą nieruchomości przed upływem 5 lat w kwietniu 2021 r. zwrócono się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gryficach o przesłanie kopii aktu notarialnego wraz z prośbą o potraktowanie sprawy jako pilnej.

Następnego dnia Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gryficach przekazał uwierzytelnioną kserokopię dokumentu. Do dnia kontroli instytucjonalnej nie przeprowadzono i nie sporządzono w kontrolowanym Urzędzie Skarbowym analizy posiadanych dokumentów. Przeprowadzona w toku kontroli wewnętrznej weryfikacja wskazała na brak konieczności wzywania podatnika do złożenia PIT-39 (sprzedaż nieruchomości nastąpiła po upływie 5 lat).

Sprawa VII

W toku prowadzonych czynności pracownik Urzędu przygotował analizę dotyczącą sprzedaży w 2018 r. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, położonego w Nowym Tomyślu, przy ul. Wypoczynkowej przed upływem 5 lat od nabycia.

W związku z powyższym weryfikacji poddano kopię aktu notarialnego z 2013 r. potwierdzającego zakup ww. lokalu na prawach wspólności ustawowej z małżonką, za kwotę 176 000,00 zł (1/2 udziału 88 000,00 zł).

Oprócz tego weryfikacji poddano akt notarialny z maja 2018 r. dokumentujący sprzedaż ww. nieruchomości za kwotę 185 000,00 zł (połowa przypadająca na podatnika 92 500,00 zł)

Podatnik złożył zeznanie PIT-39 za 2018 r., w którym wykazał:

Przychód	92 500,00 zł,
Koszty	88 000,00 zł,
Dochód	4 500,00 zł,
Dochód zwolniony	2 601,87 zł,
Podstawa obliczenia podatku	1 898,00 zł,
Podatek należny	361,00 zł.

Oprócz ww. aktów notarialnych zweryfikowano zapisy wynikające z kopii aktu notarialnego potwierdzającego zakup nowej nieruchomości za kwotę 269 000,00 zł.

W PIT-39 w koszty zaliczono 88 000,00 zł (połowa wartości nabycia nieruchomości). Podatnik miał prawo do zaliczenia w koszty również połowę wydatków poniesionych na sporządzenie aktu notarialnego tj. kwoty 2 823,73 zł (5 647,47 zł:2).

Uwzględniono przyjętą przez podatnika kwotę wydatków na własne cele mieszkaniowe, a weryfikacji dokonano bez udziału podatnika.

Sprawa VIII

Wydruki z systemu CzM wykonano w związku z wpływem w grudniu 2020 r. kserokopii wypisu aktu notarialnego dokumentującego zbycie udziałów w nieruchomości – przedmiotowe prawo nabyto w części po zmarłej matce na podstawie prawomocnego postanowienia Sądu o stwierdzeniu nabycia spadku, w części po zmarłym ojcu aktem poświadczenia dziedziczenia oraz aktu notarialnego obejmującego umowę darowizny. W grudniu 2020 r. podatnik złożył pismo, w którym poinformował, iż dzień wcześniej złożył korektę PIT-39 za 2018 r. i dokonał wpłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę. W załączeniu do ww. pisma przedłożył kserokopie aktów notarialnych, kserokopię Postanowienia Sądu o nabyciu spadku, kserokopię odpisu z Ksiąg Wieczystych oraz kserokopie faktur potwierdzających poniesione koszty.

W styczniu 2021 r. podatnik mailowo poinformował Naczelnika Urzędu Skarbowego, że na podstawie § 1 Rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 23 grudnia 2020 r. w sprawie przedłużenia terminu na wydatkowanie na własne cele mieszkaniowe przychodu uzyskanego w 2018 r. z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego, chce skorzystać z przysługującego mu prawa przedłużenia do 31 grudnia 2021 r. terminu na wydatkowanie przez podatnika na własne cele mieszkaniowe przychodu uzyskanego w 2018 r. z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Pomimo tego, że po upływie ww. terminu podatnik nie przedłożył kserokopii dokumentów źródłowych potwierdzających ewentualny fakt poniesienia dalszych wydatków na własne cele mieszkaniowe pracownicy Urzędu Skarbowego w Nowym Tomysłu nie wezwali go w celu ich przedłożenia i w konsekwencji nie sporządzili analizy zgromadzonego materiału.

W efekcie przeprowadzonej analizy przedłożonych do kontroli dokumentów stwierdzono, że Urząd Skarbowy we wszystkich badanych sprawach podjął pierwsze czynności przed upływem okresu przedawnienia. Podstawowym błędem zdiagnozowanym w większości przypadków jest fakt podjęcia czynności w III i IV roku od uzyskania informacji o sprzedaży nieruchomości w formie aktu notarialnego – tym samym nie można stwierdzić, że czynności

te zostały podjęte bez zbędnej zwłoki, czym naruszono zasadę szybkości działania wynikającą z art. 125 ustawy Ordynacja podatkowa.

W 2 wezwaniach z 2018 r. nie ujęto pełnej podstawy prawnej; w 1 przypadku nie utrwalono czynności organu, z której nie sporządza się protokołu w formie adnotacji podpisanej przez pracownika (art. 177 ustawy O.p.). Zdiagnozowane uchybienia formalne, z uwagi na ich małą liczbę pozwoliły na uznanie, że błędy mają charakter incydentalny i w konsekwencji nie spowodowały powstania błędów proceduralnych.

W składanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu wyjaśnieniach podniesiono, że podstawowym problemem w zakresie szybszego analizowania spraw, były głównie braki kadrowe w komórce SKA, spowodowane długotrwałą absencją chorobową pracowników (niejednokrotnie trwającą ponad rok czasu – brakiem naboru na zastępstwo), przejściem na emeryturę pracownika oraz ogólnie wzrostem obciążenia pracą w komórce SKA w zakresie innych realizowanych zadań. Nabór nowych pracowników wymagał czasu, aby przyuczyć pracownika do wykonywania powierzonych mu zadań. Następnie okres pandemii oraz wykonywanie pracy zdalnej (do której organy nie były przygotowane, szczególnie w jej początkowej fazie – brak dostępu do systemów informatycznych) niestety spowodował również spowolnienie wykonywania zadań w tym zakresie.

Zadaniem priorytetowym w okresie pandemii i wykonywania pracy zdalnej dla komórki SKA było terminowe opracowywanie zwrotów VAT, co udało się skutecznie zrealizować. Pracownicy, którzy wykonywali zadania związane z opracowywaniem spraw z zakresu sprzedaży nieruchomości, byli niejednokrotnie angażowani do prac związanych ze zwrotami VAT. Kolejnym argumentem jest liczba spraw jaka była do rozpracowania w 2016 r. - tj. 213 spraw, o ponad 100 % więcej niż w innych latach.

Oprócz zadań związanych ze zwrotem VAT pracownicy Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu skupiali się na innych zadaniach priorytetowych, takich jak regionalne, czy ponadregionalne akcje analityczne, zlecane kaskadowo przez MF i IAS. Szczególnie, w pierwszej kolejności, wobec podmiotów, u których stwierdzono m.in. puste faktury, karuzele vatowskie itp. Ponadto, przez ostatnie 2 lata pracownicy komórki SKA dodatkowo wykonywali analizy na zlecenie Wielkopolskiego Wydziału Terenowego Biura Inspekcji Wewnętrznej w Poznaniu. Wpływ na realizację zadań komórki SKA, w tym zadań związanych z analizą spraw w zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5-ciu lat, ma również stały wzrost obciążenia pracą w komórce SKA, spowodowany między innymi:

- wzrostem liczby deklaracji z wykazaną kwotą do zwrotu podatku VAT;
- wzrostem liczby informacji VAT-UE;
- wzrostem informacji w zakresie podatków bezpośrednich, w ramach automatycznej wymiany informacji o dochodach, z zagranicznymi administracjami podatkowymi.

Wyjaśniając, kierownik SKA podkreśliła, że pomimo ww. czynników, które zdecydowanie miały negatywny wpływ na szybsze podejmowanie czynności sprawdzających, nie odnotowano żadnego negatywnego skutku na prowadzone postępowania podatkowe jak i na prowadzone postępowania egzekucyjne.

Na zapytanie, czy w obszarze sprzedaży nieruchomości kierowane były zawiadomienia karne skarbowe, jeżeli tak, w ilu przypadkach, jeżeli nie, jaki był powód odstąpienia, wyjaśniono,

że w stosunku do podatników, którzy w terminie ustawowym nie złożyli deklaracji PIT-39 nie kierowano zawiadomień karnych skarbowych. Zgodnie z ustawą KKS, karalność za wykroczenie skarbowe ustaje jeśli od czasu jego popełnienia upłynął 1 rok. Powodem było rozpracowywanie spraw w tym zakresie, po upływie roku.

W toku kontroli wewnętrznej zwrócono się z prośbą o wskazanie ilości spraw, które nadal pozostają w Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomysłu do zweryfikowania. W odpowiedzi pozyskano dane – ze stanem na dzień 8 czerwca 2022 r.:

- 1) zbycie nieruchomości w 2016 r.
 - ogółem było 213 spraw do zweryfikowania,
 - nadal pozostają do załatwienia 32 sprawy,
- 2) zbycie nieruchomości w 2017 r.
 - ogółem było 121 spraw do zweryfikowania,
 - nadal pozostaje do załatwienia 107 spraw,
- 3) zbycie nieruchomości w 2018 r.
 - ogółem 141 spraw do zweryfikowania,
 - nadal pozostaje do załatwienia 125 spraw,
- 4) zbycie nieruchomości w 2019 r.
 - ogółem było 115 spraw do zweryfikowania,
 - nadal pozostaje do załatwienia 114 spraw,
- 5) zbycie nieruchomości w 2020 r.
 - ogółem były 103 sprawy do zweryfikowania,
 - nadal pozostaje do załatwienia 101 spraw.

Za zasadne uznano wyjaśnienia organu pierwszoinstancyjnego, co do angażowania pracowników SKA do prac związanych ze zwrotami VAT, które zostały uznane za najbardziej priorytetowe.

Wzięto również pod uwagę stwierdzenie, że w zakresie zadań priorytetowych nie wymienia się zadań związanych z weryfikacją informacji dotyczących sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia niemniej i tak stwierdzić należy, że działania podejmowane w tym aspekcie przez Urząd Skarbowy w Nowym Tomysłu niezgodne są z zaleceniami kierowanymi do urzędów skarbowych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, w tym m.in. w piśmie z dnia 3 czerwca 2015 r. cyt. „Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zauważa, że moment podjęcia działań weryfikujących zgodność ze stanem faktycznym rozliczeń transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości oraz spraw majątkowych związanych z nieruchomościami nie powinien być determinowany obawą przed upływem okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Działanie te powinny być bowiem, podejmowane niezwłocznie po upływie okresu uprawniającego do zwolnienia od podatku przychodów uzyskanych ze zbycia nieruchomości i praw majątkowych”.

Późne podejmowanie działań w badanym obszarze pozostaje również w sprzeczności z zasadami zawartymi w dokumencie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu „Katalog dobrych praktyk, dotyczący prowadzonych spraw, mających na celu wyeliminowanie bądź ograniczenie ryzyka przedawnienia się zobowiązań podatkowych” z lutego 2021 r.

Znaczne obciążenie pracą i ograniczone możliwości kadrowe, spowodowały znaczne spowolnienie w realizacji zadań, stąd sprawy dotyczące sprzedaży nieruchomości rzeczywiście nie pozostawały na czele spraw priorytetowych, niemniej Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu podkreśla konieczność bieżącej weryfikacji informacji i podejmowania działań związanych z weryfikacją obszaru poddawanego kontroli wewnętrznej.

W toku prowadzonej kontroli instytucjonalnej zbadano również prawidłowość prowadzonych postępowań podatkowych – zakończonych w 2021 r. i w latach wcześniejszych wydaniem decyzji określającej wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych – do badania wybrano losowo 3 sprawy, które poddano:

- badaniu terminowości podejmowanych czynności,
- kontroli pism wydawanych w toku prowadzonych postępowań, ze szczególnym uwzględnieniem upoważnień do ich podpisywania,
- weryfikacji przyczyn uzasadniających zastosowanie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa,
- badaniu zastosowania art. 200 ustawy O.p. w toku prowadzonych postępowań.

Ustalono, że w okresie poprzedzającym wszczęcie postępowania podatkowego, we wszystkich 3 przedłożonych do kontroli sprawach, kilkakrotnie wzywano podatników do złożenia zeznania rocznego PIT-39. Pomimo braku reakcji ze strony podatników odstępowano co najmniej na okres 2 lat (w skrajnym przypadku 3 lat) od wysłania monitu wezwania:

- w 1 przypadku – dopiero po 3 latach wystosowano ponowne wezwanie (pierwsze – 7 października 2016 r., kolejne dopiero 5 grudnia 2019 r.), w efekcie wydano postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego, które doręczono 9 stycznia 2020 r.
- w 2 przypadku – pierwsze wezwanie z 25 października 2018 r., kolejne wysłane listem zwykłym z 13 lutego 2020 r., w lipcu 2020 r. i styczniu 2021 r. wysłano monity wezwania za zwrotnym potwierdzeniem odbioru – które stały się podstawą do sporządzenia postanowienia o nałożeniu kary porządkowej - 28 stycznia 2021 r.; w efekcie wydano postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego, które doręczono 19 marca 2021 r.
- w 3 przypadku - pierwsze wezwanie z 5 września 2016 r., drugie 7 sierpnia 2018 r., kolejne nadal listem zwykłym 26 kwietnia 2019 r., doręczony monit wezwania z 13 czerwca 2019 r. W efekcie - postanowienie o wszczęciu postępowania z 8 sierpnia 2019 r. w sprawie określenia zobowiązania w podatku dochodowym z tytułu sprzedaży nieruchomości.

Tym samym uznano, że zbyt długo prowadzone były czynności poprzedzające wszczęcie postępowania. Wydłużanie czynności sprawdzających przez lata daje podstawy podatnikom do niekorzystnej oceny urzędu poprzez zarzut opieszałości, a nawet bezczynności organu. Stwierdzono, że dopiero po wszczęciu postępowania organ przyspieszył podejmowanie działań, co było niezbędne, w celu niedopuszczenia do przedawnienia się zobowiązania w podatku dochodowym.

Dodatkowo, nie działano zgodnie z zaleceniami zawartymi w ww. pismach: PD3/7002-0005/15/N z 3 czerwca 2015 r., nr 3001-PD1.7002.1.2017 z 2 stycznia 2017 r. oraz 3001-ION.4020.40.2019 z 8 kwietnia 2019 r. wskazującym na istotność terminu podejmowania czynności weryfikacyjnych zarówno z punktu widzenia wpływów budżetowych, jak i obciążeń podatnika związanych ze skutkami niewłaściwego rozliczenia należnego podatku.

Czynności (działania wyjaśniające) w toku prowadzonych postępowań podatkowych organ podejmował w miarę płynnie, bez odkładania sprawy na dłuższy czas. Co do zasady czynności podejmowane były w toku prowadzonych postępowań podatkowych terminowo - w jednym przypadku późno podjęto działania zawiązanie z pozyskaniem z instytucji informacji o sposobie zapłaty podatku od nieruchomości czy informacji o odsprzedawanym lokalu - zapewniając sobie tym samym możliwość uzasadnienia powodów przedłużenia postępowania w wystosowanych postanowieniach w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa. Przywoływane przez organ przyczyny przedłużenia postępowania znajdują odzwierciedlenie w zgromadzonym materiale dowodowym. Postanowienia o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia sprawy doręczane były przed upływem terminu wskazanego w poprzednim postanowieniu.

W każdym badanym przypadku wysłano do podatnika zawiadomienia najpierw w trybie art. 121 i 123 ustawy Ordynacja podatkowa informując o zasadzie prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych oraz o możliwości wzięcia czynnego udziału w jego toku, później w trybie art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa – wyznaczając stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego.

W 2 (z 3) przypadkach postępowania prowadzone były bez udziału strony - stąd zaistniała konieczność zastosowania doręczenia zastępczego w sytuacji unikania przez podatnika kontaktu z US – w aktach spraw znajdują się notatki z wyliczenia terminu doręczenia.

W 1 przypadku, postępowanie zakończono wydaniem decyzji określającej zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych, zostało przez stronę zaskarżone i w efekcie poddane weryfikacji instancyjnej. Decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu została utrzymana w mocy przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Weryfikacja pism kierowanych w toku prowadzonych postępowań podatkowych do podatników wykazała, że pisma te były podpisywane wyłącznie przez osoby do tego upoważnione, zgodnie z zakresem posiadanych upoważnień.

W toku prowadzonego postępowania brano pod uwagę ustanowione pełnomocnictwo do reprezentowania strony (w 1 sprawie; w 2 nie było złożonego pełnomocnictwa).

Prawidłowo skierowano - do wskazanych przez stronę w toku postępowania osób - wezwania w związku z przesłuchaniem ich w charakterze świadka. Stronę powiadomiono o miejscu i terminie przesłuchania z zastrzeżeniem wymaganych terminów tj. przynajmniej na siedem dni przed tym terminem (organ uwzględnił również czas potrzebny na doręczenie korespondencji adresatowi, oraz to że zawiadomienie może być dwukrotnie awizowane i przechowywane przez pocztę przez okres 14 dni – termin wyznaczano z miesięcznym wyprzedzeniem). Również prawidłowo pouczone o przysługujących uprawnieniach i przed odebraniem zeznania, pouczone świadka o prawie odmowy zeznań i odpowiedzi na pytania oraz uprzedzono o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

W sposób prawidłowy i z odpowiednią podstawą prawną wydawano postanowienia o wyłączeniu z akt sprawy dokumentów dot. przesłuchania świadków i później przed wystosowaniem do pełnomocnika strony zawiadomienia w trybie art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa ponownie włączono dokumenty do akt sprawy.

Prawidłowo kierowano korespondencję do organów/instytucji posiadających informacje mogące służyć wyjaśnieniu sprawy przywołując odpowiednie zapisy ustawy Ordynacja podatkowa, dotyczące stosowania zapisów z zakresu tajemnicy skarbowej.

Powyższe wskazuje na należyłą staranność ze strony Organu w zakresie prowadzonych postępowań podatkowych.

Po wydaniu jednej z decyzji (zaskarżonej) nadano jej rygor natychmiastowej wykonalności (również utrzymana w mocy przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu) i zastosowano środek egzekucyjny – zajęcie rachunku bankowego.

W celu sprawdzenia ilości spraw skierowanych do komórki SKP w celu wszczęcia postępowań prowadzonych w obszarze sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zwrócił się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu o przekazanie danych.

W odpowiedzi wskazano:

Wyszczególnienie	2016 r.	2017 r.	2018 r.	2019 r.	2020 r.	2021 r.
ilość spraw przekazanych do komórki postępowań	0	5	3	5	1	1
ilość spraw wszczętych	0	5	3	5	1	1
ilość spraw zakończonych	0	5	3	5	1	1
ilość wniosków kierowanych do komórki spraw karnych skarbowych	0	0	0	0	0	0
ilość odwołań od decyzji organu I instancji	0	0	1	1	1	0

II. Kontrola funkcjonalna

Sprawdzeniu poddano przestrzeganie przepisów zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 15 grudnia 2018 r. poprzez stwierdzenie, czy w zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat przeprowadzona była kontrola funkcjonalna zgodnie z zarządzeniem nr 167/2018 w sprawie wprowadzenia kontroli funkcjonalnej (zmienione Zarządzeniem nr 24/2019, 59/2019 oraz 63/2020).

W kontrolowanym okresie zagadnienie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia nie było przedmiotem kontroli funkcjonalnej.

Zgodnie z wyjaśnieniami przesłanymi przez kierującą Referatem Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) tematyka dotycząca sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat nie była ujęta w Planie kontroli funkcjonalnej. Przekazywane do urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego wykazy priorytetów kontroli funkcjonalnej kierownictwa Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu również nie uwzględniały tego zakresu.

Pomimo tego, kontrola funkcjonalna sprawowana była na bieżąco. Bowiem, każdorazowo, opracowana przez pracownika analiza dot. dokonanej sprzedaży nieruchomości podlega

wstępnej akceptacji Kierownika Referatu SKA, i później ostatecznej akceptacji Zastępcy Naczelnika, bądź w razie jego nieobecności Naczelnika Urzędu Skarbowego.

Dodatkowo nadzór na obszarze sprzedaży nieruchomości sprawowany jest przez Kierownika Referatu SKA m.in. poprzez sporządzany co tydzień raport Stanu spraw do załatwienia.

Stwierdzono ponadto, że zarówno arkusze identyfikacji/aktualizacji ryzyk za lata 2018-2021 przedkładane co roku przez Urząd Skarbowy w Nowym Tomysłu, jak i rejestr ryzyk za ww. lata sporządzany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nie zawiera ryzyk bezpośrednio związanych z kontrolowanym obszarem.

III. Uprawnienia do systemów informatycznych

Kontroli poddano informacje mające związek z obszarem sprzedaży nieruchomości, w efekcie czego stwierdzono, że:

- uprawnienia nadawane i odbierane są zgodnie z przepisami prawa wewnętrznego,
- uprawnienia nadawane są zgodne z zakresem obowiązków pracownika, wynikających z umów o pracę lub umów cywilnoprawnych.

W toku kontroli zweryfikowano zakres uprawnień pracowników w dostępie do systemów informatycznych Urzędu – nie stwierdzono nadużyć w tym zakresie.

Nadane uprawnienia są zgodne z realizowanymi zadaniami. Ze względu na charakter pracy m.in. prowadzenie analiz, pracownikom nadano uprawnienia do różnych systemów (różnym pracownikom w różnym zakresie). Poza POLTAX PLUS, są to uprawnienia do WRO-SYSTEM, ZISAR PLUS, CERBER, SeRCe, BPS, SZD, SSP, EUREKA, JPK_LUNETKA, KARTA2, NBE, VAT REFUND, VIES, e-ORUS, RWDW (WIS).

W toku kontroli, nie stwierdzono sytuacji nadmiaru kompetencji w ręku jednego urzędnika.

Nadzór w zakresie uprawnień do systemów informatycznych Urzędu prowadzony jest w Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomysłu na bieżąco.

IV. Weryfikacja aktualności upoważnień i pełnomocnictw w Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomysłu

W toku kontroli instytucjonalnej sprawdzono czy nadane upoważnienia są aktualne i czy osoby upoważnione lub posiadające stosowne pełnomocnictwa wykorzystują je ściśle z zakresem wskazanym na upoważnieniu/pełnomocnictwie (w badanym obszarze sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia).

Zgodnie z dyspozycją Rozdziału 7 § 8 ust. 3 Zarządzenia nr 178/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 30 grudnia 2019 r. w sprawie zasad przygotowania i ewidencjonowania upoważnień i pełnomocnictw w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz podległych Urzędach woj. wielkopolskiego oraz z dyspozycją Działu 3 § 13 Zarządzenia nr 100/2021 (Załącznik Nr 6) Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 7 czerwca 2021 r. w sprawie zasad przygotowywania ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień i pełnomocnictw wydawanych w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz podległych urzędach woj. wielkopolskiego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Tomysłu na bieżąco monitoruje aktualność upoważnień do podpisywania dokumentów z up. Naczelnika/ pełnomocnictw podległych pracowników.

W badanym obszarze sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia upoważnienie do podpisywania dokumentów w toku prowadzonych postępowań podatkowych posiada kadra kierownicza. Od postanowienia o wszczęciu postępowania, przez zawiadomienia w trybie art. 121, 123 ustawy Ordynacja podatkowa, postanowienia w trybie art. 140 O.p., postanowienia o nałożeniu kary porządkowej podpisują wyłącznie kierownik komórki prowadzącej postępowania, bądź Zastępca Naczelnika, czy Naczelnik Urzędu. Decyzje z obszaru sprzedaży nieruchomości również podpisują zgodnie z upoważnieniem Dyrektora wyłącznie Zastępca Naczelnika bądź Naczelnik (w odniesieniu do wskazanych w upoważnieniu kwot).

V. Informacje dotyczące kontroli zewnętrznych oraz informacje przesyłane do wiadomości Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu

Na podstawie książki kontroli nie stwierdzono kontroli zewnętrznych z zakresu sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat.

VI. Informacja dotycząca trybu składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków

W kontrolowanym Urzędzie Skarbowym w Nowym Tomyślu na tablicy ogłoszeń znajduje się informacja dotycząca trybu składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków.

Podsumowując ustalenia kontroli, w skontrolowanym zakresie stwierdzono:

1. W kilku badanych sprawach w sposób niepoprawny wprowadzono do systemu CzM informacje o zakupie/sprzedaży nieruchomości, wprowadzając nierzetelne dane. Wskutek tego dane w systemach były niepełne lub nieprawidłowe.
2. Zbyt późne podejmowanie działań oraz odstąpienie od przeprowadzenia działań weryfikujących prawidłowość rozliczenia przychodu osiągniętego z tytułu sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia - Działania podejmowane w tym aspekcie niezgodne są z zaleceniami kierowanymi do urzędów skarbowych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, w tym m.in. w piśmie z dnia 3 czerwca 2015 r.
3. Nierozpoznanie wykroczeń skarbowych popełnionych przez podatników – czym naruszono ustawę o KAS – zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 10 ustawy, do zadań NUS należy rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, zapobieganie tym przestępstwom i wykroczeniom oraz ściganie ich sprawców, w zakresie określonym w Kodeksie karnym skarbowym.

[dowód: akta kontroli poz. 25 SZD]

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Tomyślu mailem z 22 lipca 2022 r. poinformował, że nie będzie składał zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w Projekcie wystąpienia pokontrolnego.
Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca:

1. Wdrożyć rozwiązania w celu zapewnienia prawidłowego ewidencjonowania aktów notarialnych, zgodnie z podręcznikiem systemu CRCM oraz obowiązującymi w tym zakresie zaleceniami Ministerstwa Finansów i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. Uzupełnić brakujące wpisy i poprawić błędy m.in. zgodnie z treścią pisma DIAS w Poznaniu z 2 stycznia 2017 r. nr 3001-PD1.7002.1.2017, w którym m.in. „przypomniano o zaleceniach dot. pełnej i bezzwłocznej rejestracji w ewidencjach, w tym w programie komputerowym CzM w ewidencji PPR, spraw dotyczących odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dokonanych przed upływem 5 lat od nabycia oraz zadbania o jakość, terminowość i prawidłowość rejestrowanych danych (...)”

Zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów Departamentu Zwalczenia Przeszłości Ekonomicznej z 23 czerwca 2021 r. nr DZP8.K077.30.2021 – w każdym przypadku ustalenia przez organ podatkowy dodatkowych danych w ramach prowadzonych działań, np. czynności sprawdzające, postępowanie podatkowe, należy bezzwłocznie uzupełniać zapisy w systemie CRCM o uzyskane informacje w zakresie danej czynności/nieruchomości/stron.

Przestrzegać regulacji wynikających ze Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań, w szczególności dokumentować wezwania telefoniczne w formie adnotacji, ewidencjonować wezwania w systemach informatycznych, zawierać w wezwaniach wszystkie elementy, o których mowa w art. 159 ustawy Ordynacja podatkowa.

2. Podejmować, bez zbędnej zwłoki, działania wyjaśniające, czynności sprawdzające, prowadzić postępowania podatkowe – w zależności od sytuacji – w oparciu o wpływające do Urzędu Skarbowego akty notarialne i zeznania PIT-39, w celu niedopuszczenia do powstania przedawnień. Stosować się do zaleceń wynikających z pism Ministerstwa Finansów, Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, w tym również do dokumentu „Katalog dobrych praktyk, dotyczący prowadzonych spraw, mających na celu wyeliminowanie bądź ograniczenie ryzyka przedawnienia się zobowiązań podatkowych” (m.in. pismo z dnia 3 czerwca 2015 r. cyt. „DIAS w Poznaniu zauważa, że moment podjęcia działań weryfikujących zgodność ze stanem faktycznym rozliczeń transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości oraz spraw majątkowych związanych z nieruchomościami nie powinien być determinowany obawą przed upływem okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Działania te powinny być bowiem, podejmowane niezwłocznie po upływie okresu uprawniającego do zwolnienia od podatku przychodów uzyskanych ze zbycia nieruchomości i praw majątkowych”).

3. Wykorzystywać w obszarze sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia rozwiązania funkcjonujące w Urzędzie Skarbowym mające na celu rozpoznanie wykroczeń skarbowych, bowiem zgodnie z treścią art. 28 ust. 1 pkt 10 ustawy o KAS do zadań naczelnika urzędu skarbowego należy: rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, zapobieganie tym przestępstwom i wykroczeniom oraz ściganie ich sprawców, w zakresie określonym w Kodeksie karnym skarbowym.

4. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązuje Naczelnika Urzędu do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.
Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości
-
Pouczenie
Stosownie do przepisu art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224) od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.
Termin złożenia informacji
W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.
PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu Marek Pospieski (podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)
Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu (art. 25 ust. 2 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylające dyrektywę 1999/93/WE).

Korespondencję otrzymują

1. Adresat - elektronicznie
2. aa

Do wiadomości – wyłącznie drogą elektroniczną

1. Z-ca DIAS – Adam Barciszewski
2. Z-ca DIAS – Magdalena Graczyk
3. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
4. Z-ca DIAS – Anna Urbaniak-Schneider

5. Wydział Podatku od Towarów i Usług, Podatków Dochodowych oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (IOV-2)
6. Referat Nadzoru nad Orzecznictwem (ION)
7. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)