



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.411.001.02.2021

Pani
Teresa Warszawska
Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów
Urząd Skarbowy Warszawa-Ursynów
ul. Wynałazek 3
02-677 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I/21/001 – Skuteczność urzędów skarbowych w zakresie określania i egzekwowania zobowiązań podatkowych podatników podatku od spadków i darowizn oraz podatku od czynności cywilnoprawnych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa-Ursynów (dalej także: Urząd lub Urząd Skarbowy), ul. Wynałazek 3, 02-677 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Teresa Warszawska, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów (dalej także: NUS lub organ podatkowy) od 19 maja 2021 r. Od 19 lutego 2010 r. do 18 maja 2021 r. funkcję Naczelnika pełniła Beta Jórczak
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Ocena skuteczności działań organów podatkowych w zakresie stosowania sankcji wobec podatników2. Ocena działań organów podatkowych w zakresie przestrzegania praw podatników
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2019 r. do 30 listopada 2021 r.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontroler	<ol style="list-style-type: none">1. Robert Grzybko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/96/2021 z 29 października 2021 r.

(akta kontroli str. 1)

¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pomimo stwierdzonych nieprawidłowości ocenia pozytywnie działania Urzędu w zakresie weryfikacji zobowiązań podatkowych podatników podatku od spadków i darowizn oraz podatku od czynności cywilnoprawnych w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 30 listopada 2021 r. Urząd wykorzystywał dostępne instrumenty mające na celu identyfikację podatników zaniżających zobowiązania podatkowe bądź unikających zapłaty tych zobowiązań.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Przedstawioną ocenę uzasadniają następujące ustalenia kontroli:

1. Weryfikacji aktów notarialnych i deklaracji podatkowych dokonywano w sposób zgodny z obowiązującymi regulacjami wewnętrznymi. Weryfikacja ta eliminowała ryzyko masowego uchylania się przez podatników od prawidłowej realizacji zobowiązań podatkowych.
2. Identyfikowano podatników uchylających się od zapłaty zobowiązań podatkowych, co potwierdzają stwierdzone przypadki niezgłoszenia do opodatkowania transakcji PCC oraz powołania się podatnika przed organem podatkowym w toku czynności sprawdzających na okoliczność dokonania darowizny niezgłoszonej do opodatkowania, od której nie uiszczono należnego podatku od spadków i darowizn.

W toku kontroli stwierdzono:

- brak cyklicznej i systematycznej aktualizacji wewnętrznego dokumentu pt. *Protokół dotyczący przeciętnych wartości rynkowych 1 m² budynków, lokali i nieruchomości gruntowych z 1 grudnia 2014 r.*, który pomocniczo wykorzystywano do weryfikacji wartości rynkowej nieruchomości;
- nieprawidłowości w prowadzonych postępowaniach podatkowych polegające na:
 - niewłaściwym posłużeniu się środkiem dowodowym w postaci oględzin,
 - nieokreśleniu w postanowieniu o powołaniu biegłego terminu sporządzenia opinii oraz braku szybkiej i skutecznej reakcji na zwłokę w przygotowaniu opinii przez biegłego,
 - opieszałym prowadzeniu postępowań podatkowych,
 - nieterminowym zawiadomieniu strony o niezalutwieniu sprawy w wyznaczonym terminie,
 - wskazywaniu w wezwaniach nieaktualnej wysokości kary porządkowej.

Nieprawidłowości nie wpłynęły na ocenę ogólną.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej³ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Ocena skuteczności działań organów podatkowych w zakresie stosowania sankcji wobec podatników

Opis stanu
faktycznego

Analizie poddano dokumentację 90 spraw w zakresie postępowań weryfikujących wartości rynkowe rzeczy, nieruchomości, praw majątkowych wykazane przez

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

podatników podatku od czynności cywilnoprawnych⁴ (dalej jako PCC). Stwierdzono, że czynności w tym zakresie były prowadzone rzetelnie.

Wyboru aktów notarialnych podlegających weryfikacji dokonywano na podstawie wydruków sporządzanych w aplikacji Czynności Majątkowe (CZM) oraz Centralny Rejestr Czynności Majątkowych (CRCM), zawierających ilość i wartość nieruchomości z danego rejonu. W badanym okresie nie stwierdzono przypadków, by wartość transakcji odbiegała od średniej wartości rynkowej wynikającej z wydruku o więcej niż 33%.

W badanym okresie w większości podjętych weryfikacji nie stwierdzono przypadków zaniżenia wartości transakcji wynikającej z zarejestrowanych aktów notarialnych stosownie do treści przepisu art. 6 ust. 4 ustawy PCC.

(akta kontroli str. 98-108)

Kryteria do ustalania wartości rynkowej przedmiotów czynności cywilnoprawnych uwzględnione zostały w:

- wytycznych Ministerstwa Finansów *Czynności Sprawdzające* z 31 maja 2017 r.,
- wytycznych Ministerstwa Finansów *Wytyczne do Czynności Sprawdzających* z września 2021 r.,
- wytycznych Ministerstwa Finansów *Wytyczne w zakresie weryfikacji dokumentów dotyczących nabycia samochodów osobowych w podatku akcyzowym i podatku od czynności cywilnoprawnych* z lipca 2017 r.,
- *Protokole dotyczącym przeciętnych wartości rynkowych 1 m² budynków, lokali i nieruchomości gruntowych* sporządzonym 1 grudnia 2014 r. przez rzeczoznawców majątkowych oraz pracowników Urzędu, a następnie zaakceptowanym przez Naczelnika Urzędu Skarbowego.

(akta kontroli str. 12-18, 31-82)

W kontrolowanym okresie nie wydano żadnej decyzji w podatku PCC w związku z nieokreśleniem przez podatnika wartości przedmiotu czynności cywilnoprawnej lub nieodpowiedaniem określonej przez niego wartości, według oceny organu podatkowego, wartości rynkowej.

W tym okresie łącznie zweryfikowano około 5,4 tys. aktów notarialnych oraz około 7,1 tys. deklaracji podatkowych dotyczących PCC.

(akta kontroli str. 7-11, 22-30, 95-97)

W zbadanej próbie 90 spraw⁵ (22 aktów notarialnych oraz 68 deklaracji PCC-3) w dwóch przypadkach dotyczących sprzedaży samochodu Naczelnik Urzędu Skarbowego w wyniku weryfikacji wartości transakcji wezwał podatników do złożenia wyjaśnień odnośnie wartości zakupionego samochodu. W ocenie organu podatkowego, zadeklarowana przez podatników wartość przedmiotu czynności cywilnoprawnej nie odpowiadała wartości rynkowej. W następstwie tych wezwań podatnicy złożyli korekty deklaracji, co skutkowało zwiększeniem zapłaconego przez nich podatku od czynności cywilnoprawnych na łączną kwotę 554 zł.

(akta kontroli str. 109-133)

W badanym okresie NUS zajmował się trzema przypadkami niezgłoszenia do opodatkowania transakcji PCC i podjął w stosunku do nich czynności weryfikacyjne. W jednym przypadku sprawa została przesłana do odpowiedniego urzędu skarbowego zgodnie z właściwością miejscową. W drugim przypadku w ramach czynności sprawdzających ustalono, iż dokonana czynność

⁴ Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 815, ze zm.).

⁵ Po 30 spraw z każdego roku: 2019, 2020, 2021.

cywilnoprawna nie podlega przepisom ustawy PCC. W trzecim przypadku zostały podjęte czynności sprawdzające. Sprawa pozostaje w toku.

(akta kontroli str. 134-167)

W kontrolowanym okresie ujawniono trzy przypadki powołania się podatnika przed organem podatkowym w toku czynności sprawdzających na okoliczność dokonania darowizny niezgłoszonej do opodatkowania, od której nie uiszczono należnego podatku od spadków i darowizn. W w/w przypadkach zostały podjęte czynności weryfikacyjne. W dwóch sprawach zostały wszczęte postępowania podatkowe. Sprawy pozostają w toku. W trzecim przypadku organ podatkowy prowadzi czynności sprawdzające. Od ustaleń w nich poczynionych uzależniony jest dalszy bieg sprawy.

(akta kontroli str. 168-295)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

1. Pracownicy Urzędu Skarbowego, weryfikując wartość nieruchomości, korzystają z danych zawartych w *Protokole dotyczącym przeciętnych wartości rynkowych 1 m² budynków, lokali i nieruchomości gruntowych* (dalej jako Wytyczne). Przedmiotowy dokument został sporządzony 1 grudnia 2014 r. przez rzeczoznawców majątkowych oraz pracowników Urzędu, a następnie zaakceptowany przez Naczelnika Urzędu Skarbowego. Od tej daty dane zawarte w Wytycznych nie były aktualizowane.

Pracownicy dokonujący weryfikacji zadeklarowanej przez podatników podstawy opodatkowania winni wykorzystywać dane aktualne na dzień powstania obowiązku podatkowego. W związku z powyższym, w ocenie Najwyższej Izby Kontroli, dane zawarte w Wytycznych powinny podlegać cyklicznej i systematycznej aktualizacji.

Naczelnik Urzędu Skarbowego wyjaśnił, iż podjęto rozmowy z rzeczoznawcami majątkowymi, aby uaktualnić dane zawarte w Wytycznych. Planowany termin opracowania nowych Wytycznych to styczeń 2022 r.

(akta kontroli str. 12-18, 83-85, 91)

OCENA CZĄSTKOWA

Pomimo braku cyklicznej i systematycznej aktualizacji wewnętrznego dokumentu pt. *Protokół dotyczący przeciętnych wartości rynkowych 1 m² budynków, lokali i nieruchomości gruntowych*, który pomocniczo jest wykorzystywany do sprawdzania wartości rynkowej nieruchomości, w kontrolowanym okresie rzetelnie weryfikowano akty notarialne i deklaracje PCC-3 pod kątem występujących w tych dokumentach potencjalnych rozbieżności ze stanem faktycznym. Identyfikowano przypadki niezgłoszenia do opodatkowania transakcji PCC i w sposób adekwatny reagowano na stwierdzone nieprawidłowości. Prawdłowo postępowano w przypadku powołania się podatnika przed organem podatkowym w toku czynności sprawdzających na okoliczności dokonania darowizn niezgłoszonych do opodatkowania, od których nie uiszczono należnego podatku od spadków i darowizn.

OBSZAR

2. Ocena działań organów podatkowych w zakresie przestrzegania praw podatników

Opis stanu
faktycznego

W kontrolowanym okresie organ podatkowy nie prowadził postępowań podatkowych dotyczących tzw. sankcyjnej stawki podatku w wysokości 20%⁶.

Naczelnik Urzędu Skarbowego aktualnie prowadzi dwa postępowania podatkowe w podatku od spadków i darowizn, w związku z podaniem przez podatników

⁶ Art. 7 ust. 5 ustawy PCC i art. 15 ust. 4 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2021 r. poz. 1043).

wartości nieruchomości nieodpowiadających wartości rynkowej. W jednym przypadku został powołany biegły, który określił wartość rynkową nabytych nieruchomości w wysokości różniącej się o ponad 33% od wartości podanej przez podatnika. Sprawa pozostaje w toku, dlatego też organ podatkowy jeszcze nie obciążył kosztami opinii podatnika. W drugim przypadku NUS podjął kroki w celu powołania biegłego.

(akta kontroli str. 296-412)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W pierwszym zbadanym postępowaniu Naczelnik Urzędu Skarbowego zawiadomił stronę o zamiarze dokonania oględzin zabudowanej nieruchomości przez biegłego rzeczoznawcę. W aktach postępowania brak jest protokołu z tych oględzin. Zgodnie z art. 198 § 1 Ordynacji podatkowej⁷ (dalej jako O.p.) organ podatkowy może w razie potrzeby przeprowadzić oględziny. Biegły, po powołaniu w ramach danego postępowania podatkowego, może w nich uczestniczyć. Jednakże to nie on przeprowadza oględziny, lecz organ podatkowy. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, NUS nieprawidłowo posłużył się środkiem dowodowym w postaci oględzin.

Naczelnik Urzędu Skarbowego wyjaśnił, iż sformułowanie „oględziny” użyto w znaczeniu potocznym, mając na myśli zapoznanie się biegłego z przedmiotem opinii. Nie chodziło tutaj o środek dowodowy opisany w art. 198 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 83-87, 315-322)

2. W pierwszym zbadanym postępowaniu Naczelnik Urzędu Skarbowego w postanowieniu z 4 września 2020 r. zdecydował o przeprowadzeniu dowodu z opinii biegłego. Jednakże nie wskazał w nim terminu sporządzenia opinii przez biegłego. Biegły przez ponad rok nie sporządził opinii, a organ podatkowy skierował do niego pismo z 27 września 2021 r. z prośbą o wskazanie terminu sporządzenia zamówionego operatu. W aktach postępowania brak dokumentów świadczących o wcześniejszych próbach skontaktowania się z biegłym w sprawie terminu sporządzenia opinii. Biegły ostatecznie przedłożył opinię 26 listopada 2021 r.

Naczelnik Urzędu Skarbowego wyjaśnił, iż w Urzędzie korzystano ze wzoru postanowienia o przeprowadzeniu dowodu z opinii biegłego, który nie zawierał terminu sporządzenia opinii. Nie wymagają tego również obowiązujące przepisy. W momencie wydania postanowienia sprawa nie była pilna (nie było zagrożenia przedawnieniem zobowiązania). Poza tym wskazanie krótkiego terminu mogło skutkować wyższą stawką ustaloną przez biegłego.

Ponadto Naczelnik Urzędu Skarbowego poinformował, iż z biegłą przeprowadzono kilka rozmów telefonicznych w celu wyjaśnienia powodów zwłoki w wykonaniu operatu. Biegła tłumaczyła się kłopotami rodzinnymi i za każdym razem zapewniała, że operat wykona. Urząd monitorował sprawę, mając na uwadze upływające terminy procesowe, jednak starał się to robić w taki sposób, aby uniknąć zarzutu wywierania nacisków i presji na przedmiot opinii.

(akta kontroli str. 83-88, 315-329)

3. W pierwszym zbadanym postępowaniu podatkowym Naczelnik Urzędu Skarbowego otrzymał akta podatkowe po postępowaniu odwoławczym przeprowadzonym przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie

⁷ Ustawa z dnia z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.).

(organ II instancji) 6 kwietnia 2020 r. Natomiast postanowienie odnośnie zawiadomienia strony o niezakończeniu sprawy we właściwym terminie i wyznaczenie nowego terminu jej załatwienia zostało sporządzone 2 września 2020 r., czym naruszono art. 139 § 1 i 140 § 1 O.p., które wskazują, iż sprawa szczególnie skomplikowana powinna zostać załatwiona nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, a o każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

Naczelnik Urzędu Skarbowego wyjaśnił, iż opóźnienie w wydaniu postanowienia o przedłużeniu postępowania związane było z przepisami wprowadzonymi z uwagi na stan epidemii COVID-19, które zawiesiły bieg niektórych terminów procesowych do 24 maja 2020 r. Po podjęciu postępowań, w okresie urlopowym oraz rotacyjnej pracy zdalnej, nastąpiło spiętrzenie spraw. Jednocześnie w lipcu 2020 r. pracownik odpowiedzialny za przedmiotową sprawę został oddelegowany do Pierwszego Działu Spraw Wierzycielskich i została ona przypisana nowemu pracownikowi.

(akta kontroli str. 83-87, 310, 315-316)

4. W drugiej zbadanej sprawie stwierdzono, że Naczelnik Urzędu Skarbowego opieszale postępował w kwestii powołania biegłego. Na wydruku maila od podatnika z 11 czerwca 2021 r. pracownik prowadzący postępowanie sporządził odręczną adnotację, w której krótko opisał rozmowę telefoniczną z podatnikiem. Z uwagi na spór pomiędzy podatnikami odnośnie wartości odziedziczonej nieruchomości i niemożliwość ustalenia przez nich jednej wspólnej wartości, pracownik poinformował podatnika, że Urząd Skarbowy będzie musiał powołać biegłego. Z następnej odręcznej adnotacji z rozmowy telefonicznej z kolejnym podatnikiem, sporządzonej 7 października 2021 r., wynika, że podatnik poinformował pracownika prowadzącego postępowanie podatkowe, iż porozumienie z pozostałymi podatnikami w sprawie wartości odziedziczonej nieruchomości nie jest możliwe. W dniu 30 listopada 2021 r. napisano adnotację z rozmowy telefonicznej z biegłym, który wyraził ustną zgodę na sporządzenie opinii w terminie do końca marca 2022 r.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, działanie NUS było opieszale. Organ po stwierdzeniu konieczności powołania biegłego, powinien bez zbędnej zwłoki wydać stosowne postanowienie w tym zakresie.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu Skarbowego przyczyną zwłoki w powołaniu biegłego do tej sprawy było zaburzenie współpracy z dotychczasowym biegłym i konieczność nawiązania kontaktu z nowym rzeczoznawcą majątkowym.

(akta kontroli str. 83-90, 410-412)

5. W drugiej zbadanej sprawie stwierdzono, iż Naczelnik Urzędu Skarbowego w wezwaniach kierowanych do podatników w 2021 r., w pouczeniu, powołując się na art. 262 § 1 pkt 1-3 O.p., wskazywał na możliwość ukarania karą porządkową do kwoty 2800 zł. Natomiast zgodnie z Obwieszczeniem Ministra Finansów z dnia 13 sierpnia 2020 r. w sprawie wysokości kwoty wymienionej w art. 262 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa na rok 2021⁸ przedmiotowa kwota na rok 2021 wynosi 2900 zł.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu Skarbowego *wezwania do podatników generowane są w programie SSP, na podstawie*

⁸ M.P. poz. 729.

zamieszczonych w programie szablonów dokumentów, bez możliwości zmiany z poziomu urzędu skarbowego.

(akta kontroli str. 83-90, 400-409)

OCENA CZĄSTKOWA

W Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów, co do zasady, przeprowadzono czynności weryfikacyjne oraz wszczynano postępowania podatkowe w sposób zgodny z przepisami ustawy – Ordynacja podatkowa oraz przepisami materialnego prawa podatkowego. W toku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości, które nie wpłynęły na ocenę cząstkową:

- niewłaściwe posłużenie się środkiem dowodowym w postaci oględzin,
- nieokreślenie w postanowieniu o powołaniu biegłego terminu sporządzenia opinii oraz brak szybkiej i skutecznej reakcji na zwłokę w przygotowaniu opinii przez biegłego,
- opieszale prowadzenie postępowań podatkowych,
- nieterminowe zawiadomienie strony o niezakończonym sprawie w wyznaczonym terminie,
- wskazywanie w wezwaniach nieaktualnej wysokości kary porządkowej.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

Wnioski

1. Dokonywanie cyklicznej i systematycznej aktualizacji wewnętrznego dokumentu pt. *Protokół dotyczący przeciętnych wartości rynkowych 1 m² budynków, lokali i nieruchomości gruntowych*, który pomocniczo jest wykorzystywany do weryfikacji wartości rynkowej nieruchomości.
2. W toku prowadzonych postępowań podatkowych:
 - prawidłowe posługiwanie się środkiem dowodowym w postaci oględzin,
 - określanie w postanowieniu o powołaniu biegłego terminu sporządzenia opinii oraz szybka i skuteczna reakcja w razie ewentualnej zwłoki w przygotowaniu opinii przez biegłego,
 - prowadzenie postępowań podatkowych szybko, bez zbędnej opieszałości,
 - terminowe zawiadamianie strony o niezakończonym sprawie w wyznaczonym terminie,
 - wskazywanie w wezwaniach aktualnej wysokości kary porządkowej.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, grudnia 2021 r.

Kontroler
Robert Grzybko
Główny specjalista kp.

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis