



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Lubelska Delegatura w Lublinie

DLL.410.1.6.2026

**Pani
Monika Śrótna
Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Lublinie**

ul. Sądowa 5
20-027 Lublin

Wystąpienie pokontrolne

**P/26/001 Wykonanie budżetu państwa w 2025 roku –
egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa przez
Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Lublinie**

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana

Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie (dalej: PUS).

Kierownik jednostki kontrolowanej

Monika Śrótna, Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Lublinie (dalej: Naczelnik) od 1 maja 2025 r. Poprzednio, tj. od 6 maja 2020 r. do 30 kwietnia 2025 r. funkcję tę pełnił Mariusz Pociupany.

Okres objęty kontrolą

Rok 2025 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2025. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2022-2024 okres kontroli obejmuje również te lata.

Podstawa prawna podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹.

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli, Lubelska Delegatura w Lublinie.

Kontrolerzy

1. Blanka Wasilewska, Doradca prawny, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr DLL/52/2026 z 13 lutego 2026 r.
2. Katarzyna Osiak, Specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr DLL/49/2026 z 9 lutego 2026 r.

(akta kontroli str. 3-6)

II. Zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny pod względem legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, działań podejmowanych przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Lublinie w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.

Podstawą sformułowania oceny egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa przez naczelnika urzędu skarbowego były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:

1. Przeglądu analitycznego należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa.
2. Weryfikacji podejmowanych przez naczelnika urzędu skarbowego działań jako wierzyciela oraz organu egzekucyjnego w stosunku do wybranych należności.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego.*

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623 ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

III. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie realizację przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Lublinie działań w celu egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Zaległości podatkowe na koniec 2025 r. wynosiły 310 766 tys. zł i były o 1,3% wyższe niż na koniec 2024 r. Postępowania egzekucyjne prowadzono zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³. Egzekucję wszczynano bez opóźnień oraz podejmowano działania w zakresie poszukiwania majątku i źródeł dochodów zobowiązanych w celu zastosowania środków egzekucyjnych. W przypadku stwierdzenia bezskuteczności egzekucji wydawano postanowienia o umorzeniu postępowań egzekucyjnych oraz dokonywano analiz pod względem wystąpienia przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe podatników na osoby trzecie. Naczelnik monitorował egzekwowanie zaległych zobowiązań podatkowych. W 2025 r. wskaźnik szybkości organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzony od momentu wymagalności zaległości podatkowych do wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego wyniósł 21 dni i był najniższy od 2022 r. Kwota odpisanych w latach 2024-2025 z powodu przedawnienia należności podatkowych ogółem wyniosła 32 671,7 tys. zł, w tym kwota należności uznanych za przedawnione w związku z zaleceniem Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 23 kwietnia 2024 r. 12 397,6 tys. zł. W związku z niewykonaniem zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawniania się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne Szefa KAS wynikające z pisma z 23 kwietnia 2024 r. nr DPP6.851.12.2024.CNMM odnoszącego się do art. 70 § 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁴. Naczelnik Urzędu dokonując odpisu przedawnionych należności zgodnie z tymi wytycznymi działał w sytuacji, w której Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wskazywały na wtórną niekonstytucyjność art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, a działania organów władzy wykonawczej i ustawodawczej mające na celu wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej nie były dotychczas skuteczne.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego

Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa

1.1. Stan należności pozostałych do zapłaty z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa⁵ na 31 grudnia 2025 r. wyniósł 338 200 tys. zł i był wyższy od stanu na 31 grudnia 2024 r.

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

³ Dz. U. z 2026 r. poz. 268, dalej: upea.

⁴ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa.

⁵ Tj. z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT), podatku dochodowego od osób prawnych (CIT), podatku od towarów i usług (VAT), podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od wydobywania niektórych kopalin oraz podatku od sprzedaży detalicznej.

o 25 263 tys. zł (8%). Zaległości podatkowe na koniec 2025 r. w porównaniu do 2024 r. kształtowały się na podobnym poziomie i wynosiły 310 766 tys. zł (o 1,3% wyższe), w tym wynikające z decyzji: naczelników urzędów celno-skarbowych 106 080 tys. zł (o 6,6% wyższe), naczelników urzędów skarbowych 127 781 tys. zł (o 0,4% wyższe), dyrektorów urzędów kontroli skarbowej 3428 tys. zł (36,8% niższe) oraz deklaracji podatkowych 73 477 tys. zł (1,4% niższe). Stan zaległości podatkowych na koniec 2024 r. wynosił 306 770 tys. zł, w tym odpowiednio z decyzji tych organów: 99 556 tys. zł, 127 271 tys. zł, 5420 tys. zł i 74 532 tys. zł.

(akta kontroli str. 43-44)

Naczelnik wyjaśniła, że na koniec 2025 r. w porównaniu do 2024 r. zaległości ogółem z tytułu podatków CIT, PIT, VAT wzrosły o 3995,6 tys. zł. W podatkach dochodowych nastąpił ich spadek: w CIT o 1400,4 tys. zł, w PIT o 3781 tys. zł. Przyczyną spadku zaległości było podejmowanie szybkich działań przez komórkę wierzycielską w zakresie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych, efektywne działania komórki egzekucji, spłata zaległości w oparciu o decyzje ratalne. Odnotowano natomiast na koniec 2025 r. istotny wzrost zaległości w VAT, który wyniósł 9177 tys. zł. Przyczyną wzrostu zaległości w VAT były ustalenia organów kontrolnych KAS⁶. Wskazała, że istotny wpływ na dynamikę zmian zaległości podatkowych miało odpisanie w 2025 r. z tytułu przedawnienia zaległych kwot zobowiązań podatkowych w wysokości ponad 11 mln zł. Gdyby odpisów z tytułu przedawnienia nie dokonano, wzrost zaległości wyniósłby ok. 15 mln zł. Oznacza to, że odpisy ograniczyły potencjalny przyrost zaległości o ok. 74%. Naczelnik podkreśliła, że znaczącym powodem braku możliwości wyegzekwowania należności objętych postępowaniem egzekucyjnym, a tym samym powodującym przedawnienie zaległości pozostaje możliwość rejestracji podatników, a szczególnie osób prawnych w tzw. biurach wirtualnych. Podmioty te w bardzo krótkim czasie przeprowadzają transakcje lub wystawiają „puste” faktury, a następnie znikają z rynku. Często w tych podmiotach jako członkowie zarządu występują „słupy” – osoby w trudnej sytuacji, np. bezrobotne, bezdomne, czy ciężko chore. Skutkiem powyższego jest niemożliwość przeniesienia odpowiedzialności na członków zarządu spółki ze względu na fakt, że te osoby nie posiadają majątku. Nie ma uregulowań prawnych, blokujących rejestrację nowych podmiotów przez podatników, którzy wygenerowali zaległości w ramach samodzielnie prowadzonej działalności lub przez spółki prawa handlowego, w których byli członkami zarządu, prokurentami, udziałowcami. Bardzo często spółki powiązane osobowo z obcokrajowcami (głównie obywatelami Ukrainy) „znikają” po wygenerowaniu dużych zaległości. W toku postępowania egzekucyjnego nie udaje się ustalić majątku, z którego można prowadzić egzekucję, nie ma również kontaktu z zarządem spółek.

(akta kontroli str. 15-31)

Kwoty zaległości podatkowych odpisane z tytułu przedawnienia w 2024 r. wyniosły 21 465 tys. zł, natomiast w 2025 r. 11 206,7 tys. zł. Kwoty zaległości wymagalnych wyłącznie z przedmiotu hipoteki lub zastawu skarbowego, odpisane z tytułu przedawnienia po zmianie stanowiska Ministra Finansów w 2024 r. w przedmiocie stosowania przepisu art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, wyniosły w 2024 r. 12 394,6 tys. zł i w 2025 r. 3 tys. zł.

(akta kontroli str. 26, 32-33, 51-69)

⁶ W przypadku tylko jednej spółki była to kwota zaległości 3210,6 tys. zł.

Naczelnik wyjaśniła, że ze stanowiska Ministerstwa Finansów (dalej: MF) wyrażonego w piśmie z 23 kwietnia 2024 r. DPP6.851.12.2024.CNNM skierowanego do dyrektorów Izb Skarbowych wynika, że MF przyjęło prokonstytucyjną wykładnię art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej i uznało, że na gruncie art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej ustanowienie hipoteki lub zastawu skarbowego nie wyklucza przedawnienia zabezpieczonego w ten sposób zobowiązania podatkowego, przy czym termin przedawnienia biegnie na zasadach ogólnych, określonych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli nie zaistniały okoliczności skutkujące zawieszeniem lub przerwaniem biegu terminu przedawnienia danego zobowiązania. W związku z powyższym urzędy skarbowe zostały zobligowane do podjęcia działań w celu weryfikacji przedawnienia zobowiązań zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym, odpisania należności przedawnionych i realizacji czynności umożliwiających wykreślenie hipoteki przymusowej z księgi wieczystej. Zastosowanie się do pisma MF nie oznaczało pominięcia art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, lecz jego wykładnię zgodną z Konstytucją RP. Organy podatkowe, działając na podstawie art. 8 ust. 2 Konstytucji oraz zasady zaufania do państwa, są zobowiązane interpretować przepisy w sposób zapewniający ich konstytucyjność. W konsekwencji art. 70 § 8 nie może być rozumiany jako wprowadzający nieograniczoną w czasie odpowiedzialność podatkową, a termin przedawnienia biegnie na zasadach ogólnych określonych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej ustanowionych zabezpieczeń. Zastosowanie wykładni przyjętej w piśmie Ministra Finansów z 23 kwietnia 2024 r. stanowiło realizację obowiązku stosowania prawa w zgodzie z Konstytucją RP oraz utrwalonym orzecnictwem sądowym. W wyroku z 8 października 2013 r. (SK 40/12) Trybunał Konstytucyjny uznał za niezgodny z Konstytucją przepis Ordynacji podatkowej (w ówczesnym brzmieniu), który w praktyce prowadził do nieograniczonej w czasie odpowiedzialności podatkowej w przypadku zabezpieczenia zobowiązania hipoteką. Trybunał wskazał, że: przedawnienie pełni funkcję gwarancyjną, nieograniczona w czasie możliwość egzekwowania zobowiązania narusza zasadę zaufania do państwa i prawa, ustawodawca nie może konstruować rozwiązań prowadzących do faktycznej nieprzedawnialności zobowiązań podatkowych. Choć wyrok dotyczył wcześniejszego brzmienia przepisu, jego tezy mają charakter uniwersalny i odnoszą się do istoty instytucji przedawnienia. Sądy administracyjne wskazują, że art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej powinien być interpretowany w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego i nie może prowadzić do trwałego wyłączenia przedawnienia, lecz jedynie do ograniczenia sposobu egzekucji po jego upływie, co zasadniczo odpowiada wykładni przyjętej przez MF. Na podstawie tego wyroku, sądy administracyjne prezentują jednolite stanowisko, że art. 70 § 8 dotknięty jest również wadą niekonstytucyjności (tzw. niekonstytucyjność wtórna) i nie powinien być stosowany przez organy podatkowe (por. wyroki m.in. NSA sygn. akt: II FSK 2048/15, II FSK 3418/16, II FSK 271/17, WSA w Lublinie sygn. akt: I SA/Lu 319/16). Także Sąd Najwyższy w wyroku z 17 marca 2016 r. sygn. akt V CSK 377/15, odwołując się do orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego, wskazał, że nie można twierdzić, że kontynuator tego przepisu, nadal tkwiący w ustawie pod zmienionym numerem (art. 70 § 8) obowiązuje tak, jakby go wyrok o niekonstytucyjności poprzednika w ogóle nie dotyczył. Niezgodność z Konstytucją RP dotyczy określonej normy prawnej, którą przepis wyraża, a nie jednostek redakcyjnych, pełniących wyłącznie rolę porządkującą wewnątrz aktu prawnego, w którym się znajduje. Przyjęcie takiej wykładni stanowi realizację: zasady bezpośredniego stosowania Konstytucji (art. 8 ust. 2 Konstytucji RP), zasady proporcjonalności, zasady ochrony zaufania obywatela do państwa i prawa. Organy podatkowe są zobowiązane stosować przepisy w sposób zapewniający ich konstytucyjność, nawet jeżeli literalne brzmienie przepisu mogłoby

prowadzić do odmiennych wniosków. Należy podkreślić, że dalsze prowadzenie postępowań egzekucyjnych w stosunku do tych zaległości na skutek przegranych spraw sądowych generowałoby konieczność zapłaty kosztów sądowych oraz ewentualnych roszczeń odszkodowawczych.

(akta kontroli str. 26, 32-33)

Wyrokiem z 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny (dalej: TK) stwierdził niekonstytucyjność art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. W końcowej części uzasadnienia tego wyroku zaznaczono, że obecnym odpowiednikiem art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej jest art. 70 § 8 tej ustawy, który nadal budzi podobne wątpliwości i wymaga pilnej interwencji ustawodawcy.

Po wydaniu przez TK wyroku z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (15 lutego 2018 r., I FSK 1523/17) należy przyjąć, że zobowiązania podatkowe, nawet te zabezpieczone hipoteką, ulegają przedawnieniu na ogólnych zasadach z uwagi na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

NIK zwraca jednak uwagę, że postanowieniem z dnia 7 listopada 2016 r. TK wskazał, że art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej nie był przedmiotem oceny w sentencji wyroku TK z dnia 8 października 2013 r., a moc powszechnie obowiązującą ustrojodawca wiąże tylko z orzeczeniami TK w wąskim rozumieniu, a więc z rozstrzygnięciami, które podejmuje Trybunał w sentencji swoich orzeczeń. Także Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 14 listopada 2015 r. sygn. akt II CSK 517/14 wskazał, że powołany wyrok TK spowodował utratę mocy obowiązującej jedynie przepisu określonego w sentencji wyroku, moc wiążącą bowiem ma tylko sentencja wyroku, a nie jego uzasadnienie.

Odnosząc się do realizacji wytycznych wskazanych przez organ nadzoru w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr DPP6.851.12.2024.CNMM, należy wskazać, że naczelnicy urzędów skarbowych jako organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów i w granicach prawa. Jako organ, którego zadaniem jest zgodnie z art. 28 ust.1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁷ m.in. ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów, wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych oraz wykonywanie egzekucji administracyjnej – naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany jest w pierwszej kolejności do dokonania samodzielnej wykładni przepisów prawa. W skomplikowanym stanie prawnym dotyczącym interpretacji art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej należało niewątpliwie liczyć się ze skutkami prawnymi i finansowymi nieuwzględnienia linii orzeczniczej sądów administracyjnych będącej następstwem stwierdzenia przez TK wtórnej niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie organy podatkowe przy dokonywaniu wykładni tego przepisu powinny mieć na względzie skutki nieuchwalenia przepisu uwzględniającego zalecenie TK wynikające z wyroku z 8 października 2013 r. Do kompetencji organów administracji, w tym Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i podległych mu organów nie należy badanie zgodności przepisów z Konstytucją RP, czy też przesądzanie o ich konstytucyjności, bowiem tylko TK może orzekać o takiej zgodności. Związanie organu publicznego przepisem prawa trwa do momentu, w którym

⁷ Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, ze zm.

TK uzna go za przepis niekonstytucyjny, a tym samym trwale wyeliminuje z systemu prawa, a skutkiem będzie niemożność zastosowania danego przepisu jako podstawy prawnej wydanego rozstrzygnięcia.

1.2. Badaniem objęto dochodzenie zaległych należności od siedmiu zobowiązanych posiadających zobowiązania podatkowe o najwyższych kwotach oraz w przedziale od 100 tys. zł do 500 tys. zł według stanu na 31 grudnia 2025 r. na łączną kwotę 92 754 tys. zł⁸. W wyniku przeprowadzonej analizy ustalono, że:

- upomnienia i/lub tytuły wykonawcze w 2025 r. wystawiono bez zbędnej zwłoki, zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 i art. 26 § 1 upea;
- wysokość kwot należności wskazanych w upomnieniach oraz tytułach wykonawczych odpowiadały kwotom wynikającym z kart kontowych podatników;
- organ egzekucyjny niezwłocznie wszczynał postępowania egzekucyjne oraz podejmował działania mające na celu zastosowanie środków egzekucyjnych – nie stwierdzono przypadków beczynności organu egzekucyjnego, ani nieuzasadnionych przerw w prowadzonych czynnościach;
- w celu ustalenia majątku oraz źródeł dochodów zobowiązanych, zgodnie z obowiązującą procedurą, wykorzystywano m.in.: bazę OGNIVO, KRS, ZUS, Centralny Rejestr Czynności Majątkowych, Centralną Informację Ksiąg Wieczystych i Centralną Ewidencję Pojazdów i Kierowców, oraz weryfikowane dane m.in. w systemie POLTAX;
- w czterech uzasadnionych przypadkach wydano postanowienia o umorzeniu postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 2 upea z uwagi na bezskuteczność egzekucji;
- dla zaległości podatkowych, w stosunku do których postępowania egzekucyjne zostały umorzone, zgodnie z procedurą postępowania w sprawie zaległości, sporządzono karty analizy zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, zbierano informacje o zobowiązanych, sporządzono analizy oraz wyznaczano kierunki działań;
- w dwóch sprawach w wyniku przeprowadzenia ww. analiz nie znaleziono podstaw do ponownego wszczęcia egzekucji, w pozostałych dwóch przypadkach, zgodnie z procedurą postępowania w sprawie zaległości, termin przeprowadzenia analizy przypada w 2026 r. i w 2028 r.⁹;
- w sześciu postępowaniach podjęto czynności zawieszające lub przerywające bieg terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych w wyniku skutecznego zastosowania środków egzekucyjnych oraz wszczęcia postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe;
- w czterech umorzonych postępowaniach podejmowano działania w celu przeniesienia odpowiedzialności za zaległości na osoby trzecie na podstawie art. 110-117d upea - w trzech sprawach wydano decyzje na podstawie art. 108 § 1 w zw. z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej oraz w jednej odstąpiono od jej wydania w związku ze śmiercią zobowiązanego;
- głównymi przyczynami niewyegzekwowania zaległości podatkowych był brak majątku, z którego możliwe byłoby prowadzenie skutecznej egzekucji. Pracownicy PUS nie przyczynili się do przedawnienia analizowanych zaległości podatkowych.

(akta kontroli str. 105-187 – pliki: 6-64, 223-386, 573-699,

⁸ W tym zaległości netto największych dłużników na kwotę 90 920,6 tys. zł. Zbadane zaległości stanowiły 29,8% zaległości podatkowych ogółem. Zobowiązania w podatku VAT stanowiły 98,2% badanych zaległości netto.

⁹ Zgodnie z Procedurą postępowania w sprawie zaległości nr 03/2018 z 20 lutego 2018 r. pkt 5.4.4. analiza powinna zostać przeprowadzona nie później niż pół roku przed przewidywanym upływem terminu przedawnienia zaległości (w dwóch analizowanych przypadkach termin ten przypada: 16 marca i 6 kwietnia 2027 r. oraz 2 stycznia 2029 r.).

Szczegółowym badaniem objęto 14 postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, wydanych w 2025 r. wobec 10 zobowiązanych (po pięć osób fizycznych i prawnych) na podstawie art. 59 § 2 upea. Postępowania obejmowały zobowiązania w VAT, PIT i CIT na kwotę od 60,5 tys. zł do 354,4 tys. zł. Łączna kwota zobowiązań ogółem (bez odsetek za zwłokę) wyniosła 1806,6 tys. zł, z czego 830,9 tys. zł (46%) stanowił VAT. Zaległości podatkowe wynikały ze złożonych deklaracji podatkowych oraz wydanych przez organ podatkowy decyzji wymiarowych, w tym w jednym przypadku decyzji przenoszącej odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe na osoby trzecie. Najwcześniej wszczęte postępowanie egzekucyjne zostało w maju 2015 r., ostatnie w lipcu 2025 r. Organ egzekucyjny na bieżąco poszukiwał majątku i źródeł dochodów, w przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodów zobowiązanego na bieżąco podejmował czynności zmierzające do zastosowania środka egzekucyjnego. We wszystkich badanych sprawach skutecznie zastosowano środek egzekucyjny, m.in. zajęcie: rachunku bankowego, nieruchomości, ruchomości, wierzytelności, wynagrodzenia oraz egzekucja z gotówki, udziały w spółkach. Kwota wyegzekwowanego zobowiązania podatkowego ogółem wyniosła 114,8 tys. zł, w tym w 2025 r. 2,2 tys. zł.

(akta kontroli str. 70-104, str. 105-187 – pliki: 65-153, 189-222, 387-572, 700-775, 842-846, 851-868)

1.3. W latach 2024-2025 w PUS w zakresie egzekwowania zaległości podatkowych w PUS obowiązywały nw. procedury, które określały m.in. metody monitorowania zaległości:

- Procedura ustalenia zasad organizacji pracy w komórkach egzekucyjnych z 2015 r.;
- Procedura w zakresie zajęcia i sprzedaży ruchomości z 2015 r.;
- Procedura postępowania w sprawie zaległości z 2018 r.;
- Procedura w zakresie gromadzenia informacji celem orzeczenia o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe w PUS z 2022 r.;
- Standardy działania urzędów skarbowych województwa lubelskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych z 2022 r.;
- Procedura postępowania w sprawie stosowania instytucji zwolnienia spod egzekucji składników majątkowych zobowiązanego oraz uchylenia czynności egzekucyjnych z 2023 r.;
- Procedura postępowania w sprawach zobowiązań podatkowych co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie upływu terminu przedawnienia z 2022 r. i z 2025 r.;
- Dobre praktyki w egzekucji z nieruchomości.

(akta kontroli str. 105-187 – pliki: 814-825)

Naczelnik wyjaśniła, że zgodnie z regulaminem organizacyjnym PUS nadanym Zarządzeniem nr 15/2025 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z 7 maja 2025r. bezpośredni nadzór nad Pionem Poboru i Egzekucji sprawował Drugi Zastępca Naczelnika Urzędu (SZN-2). W ramach sprawowanego nadzoru do SZN-2 przekazywane były następujące raporty i analizy: wskaźnik zaległości wymagalnych, na które wystawiono tytuły wykonawcze, wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych, zaległości odpisane w stosunku do przedawnione, informacje o wystawionych tytułach wykonawczych, wskaźnik ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych, liczba tytułów wykonawczych do załatwienia i załatwionych w okresie sprawozdawczym, wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych, kwota zaległości objęta tytułami wykonawczymi do załatwienia, kwota wyegzekwowanych zaległości, wskaźnik efektywności

egzekucji, analizy sporządzane przez pracowników egzekucji odnośnie prowadzonych postępowań z proponowanymi dalszymi działaniami, pracowników komórki wierzycielskiej w zakresie poszukiwania majątku. Komórki wierzycielskie podejmowały działania zmierzające do doprowadzenia do wykonania zobowiązań podatkowych, w szczególności poprzez: bieżące monitorowanie stanu zaległości podatkowych na kontach podatników w dostępnych systemach i raportach, wystawianie i doręczanie upomnień w przypadkach określonych w przepisach, wystawianie tytułów wykonawczych i kierowanie ich do organu egzekucyjnego, podejmowanie działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe na osoby trzecie lub następców prawnych, występowanie z wnioskami o orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej w przypadkach przewidzianych przepisami prawa, kierowanie powództw pauliańskich w celu ochrony interesów wierzyciela publicznoprawnego, poszukiwanie nieruchomości w Serwisie Ksiąg Wieczystych Ministerstwa Sprawiedliwości celem wpisania hipotek, ustanawianie zastawów skarbowych, wydawanie decyzji ratalnych. Komórki wierzycielskie monitorowały również przebieg prowadzonych postępowań egzekucyjnych oraz w uzasadnionych przypadkach podejmowały dodatkowe działania prawne służące zabezpieczeniu (hipoteki, zastawy) i wyegzekwowaniu należności Skarbu Państwa. Prowadzona również była wewnętrzna kontrola terminowości podejmowania czynności, co miało na celu minimalizowanie ryzyka przewlekłości postępowań oraz przedawnienia należności. Monitoring egzekwowanych zaległości podatkowych miał charakter systematyczny, udokumentowany i podlegał bieżącemu nadzorowi kierowniczemu.

(akta kontroli str. 15-31)

W 2025 r. wskaźnik szybkości organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzony od momentu wymagalności zaległości podatkowych do wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego wyniósł 21 dni i był najniższy od 2022 r. W latach 2022-2024 wskaźnik ten wynosił odpowiednio: 50, 25 i 22 dni.

(akta kontroli str. 105-187 – pliki: 826-841)

W 2025 r. kwota zaległości podatkowych i niepodatkowych z 46 tys. własnych i obcych tytułów wykonawczych wynosiła 219 808,9 tys. zł. W tym kwota zaległości podatkowych z 12,2 tys. tytułów wykonawczych wyniosła 83 395,7 tys. zł (38%), z czego organ egzekucyjny wyegzekwował 46 082,4 tys. zł (55,3%) zaległości podatkowych objętych 6,9 tys. tytułami wykonawczymi. Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych z własnych tytułów wykonawczych wyniosła 44 815,6 tys. zł i stanowiła 14,5% średniego stanu zaległości podatkowych na koniec 2024 r. i 2025 r., który wyniósł 308 768 tys. zł.

Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia w latach 2022-2025 zmalała z 53,5 tys. w 2022 r. do 46 tys. w 2025 r. (o 14%), w tym liczba tytułów wykonawczych obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa zmalała z 15,1 tys. w 2022 r. do 12,2 tys. w 2025 r. (o 19%). Kwota zaległości podatkowych do wyegzekwowania, objętych tytułami wykonawczymi w 2025 r. w porównaniu do 2024 r. wzrosła o 4,2 % (z 80 025 tys. zł do 83 395,7 tys. zł), natomiast w porównaniu do lat 2022-2023 zmalała odpowiednio o 0,5% (z 83 853 tys. zł w 2022 r.) i 10% (z 92 620,3 tys. zł w 2023 r.).

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w 2025 r. do liczby tytułów do załatwienia w tym roku wyniósł 57% i w porównaniu do lat 2022-2024 był najwyższy. W 2022 r. wyniósł 43%, w 2023 r.

48 % i w 2024 r. 51 %. Kwota wyegzekwowanych zaległości podatkowych wzrosła z 33 022,2 tys. zł w 2022 r. do 46 082,4 tys. zł w 2025 r. W porównaniu do poprzednich lat w 2025 r. poprawiła się także relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych do kwoty zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi. W 2022 r. wyniosła ona 39%, w 2023 r. 40 % i w 2024 r. 52 %, natomiast w 2025 r. 55 %. Wzrost wskaźnika w 2025 r. wynikał ze wzrostu kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych (46 082,4 tys. zł), przy podobnym poziomie kwoty zaległości podatkowych objętej tytułami wykonawczymi w poprzednich okresach.

W 2025 r. z powodu bezskuteczności egzekucji umorzono 722 postępowania egzekucyjne o łącznej kwocie zaległości podatkowych 19 485 tys. zł. W porównaniu do lat 2022-2024 była to najmniejsza liczba tytułów wykonawczych, w przypadku których organ egzekucyjny stwierdził bezskuteczność egzekucji. W 2022 r. stwierdzono bezskuteczność egzekucji w przypadku 976 tytułów wykonawczych na kwotę 44 123,9 tys. zł, w 2023 r. 1230 na kwotę 113 838,7 tys. zł i w 2024 r. 1243 na kwotę 28 145,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 45-50)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

V. Uwagi i wnioski

Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag i wniosków.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie¹⁰ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Lubelskiej Delegatury w Lublinie 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.

¹⁰ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres do doręczeń elektronicznych NIK, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, ze zm.). W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie, w miarę możliwości, skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy jednostki kontrolnej NIK przeprowadzającej postępowanie kontrolne.

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Lublin, dnia 20 marca 2026 r.

Kontrolerzy:

Doradca prawny

Blanka Wasilewska

/podpisano elektronicznie/

Specjalista kontroli państwowej

Katarzyna Osiak

/podpisano elektronicznie/

**p.o. Dyrektor
Lubelskiej Delegatury NIK
w Lublinie**

Edward Szempruch

/podpisano elektronicznie/