



KBF.430.001.2021
Nr ewid. 19/2021/P/20/010/KBF

Informacja o wynikach kontroli

EGZEKWOWANIE ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH

DEPARTAMENT BUDŻETU
I FINANSÓW

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Informacja o wynikach kontroli

Egzekwowanie zaległości podatkowych

Dyrektor Departamentu
Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

Akceptuję

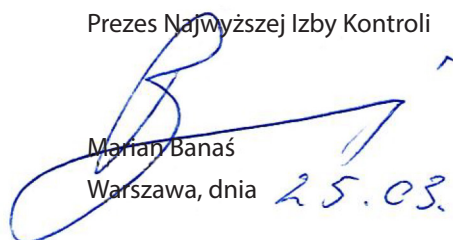
Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Małgorzata Motylow

Zatwierdzam

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Marian Banaś
Warszawa, dnia 25.03.2021

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH POJĘĆ, SKRÓTÓW I SKRÓTOWCÓW	4
1. WPROWADZENIE.....	6
2. OCENA OGÓLNA	7
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI	9
4. WNIOSKI.....	17
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	18
5.1. Nowe rozwiązania mające na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych.....	18
5.1.1. Zmiany regulacji oraz budowa narzędzi informatycznych mających na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych.....	18
5.1.2. Wprowadzenie centralnego systemu ewidencyjno-księgowego Poltax2B Plus	25
5.2. Monitorowanie zaległości podatkowych.....	35
5.2.1. Ministerstwo Finansów.....	35
5.2.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych	39
5.3. Dochodzenie zobowiązań podatkowych.....	45
5.3.1. Wyniki kontroli w wybranych urzędach skarbowych	45
5.3.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej	53
5.4. Skuteczność postępowań egzekucyjnych.....	60
5.4.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe	60
5.4.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych	64
5.5. Przedawnienie zobowiązań podatkowych.....	66
5.5.1. Ministerstwo Finansów	67
5.5.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych	71
6. ZAŁĄCZNIKI	78
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	78
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	86
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności.....	91
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	92
6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli	93

Wykaz stosowanych pojęć, skrótów i skrótowców

centralna karta kontowa	to utworzone w systemie ewidencyjno-księgowym Poltax2B Plus (uruchomionym w dniach 11–12 stycznia 2020 r. we wszystkich urzędach skarbowych w miejsce lokalnie wykorzystywanego systemu Poltax2B H) konto szczegółowe odrębne dla każdego podatku z uwzględnieniem tzw. roli: „płatnik”, „podatnik”; przedmiotowa funkcjonalność pozwoliła na uwidocznienie pełnej, tj. pochodzącej zarówno z bieżącego urzędu skarbowego jak również z uprzednio właściwych urzędów skarbowych, historii rozliczeniowej podatnika, w tym informacji o zaległościach i nadpłatach;
dochody podatkowe	dochody z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, tj. podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych, podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin;
Egapoltax	wykorzystywany w urzędach skarbowych system informatyczny wspomagający pracę działów egzekucyjnych administracji skarbowej, umożliwiający w szczególności rejestrację przekazywanych przez wierzycieli tytułów wykonawczych oraz ewidencjonowanie czynności i środków egzekucyjnych;
egzekucja miękka	działania informacyjne podejmowane wobec zobowiązanego, zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, o których mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych ¹ , obejmujące działania w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej, w szczególności przez internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks;
IAS	izba administracji skarbowej;
JPK_VAT	Jednolity Plik Kontrolny to zestaw informacji o zakupach i sprzedaży, który wynika z ewidencji VAT przedsiębiorcy za dany okres; przekazywany, bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
KAS	Krajowa Administracja Skarbowa;
Minister Finansów	minister właściwy do spraw: budżetu, finansów publicznych i instytucji finansowych, którego funkcję w roku 2019 i 2020 sprawował odpowiednio: Minister Finansów (do 30 sierpnia 2019 r.), Prezes Rady Ministrów (od 30 sierpnia 2019 r. do 20 września 2019 r.), Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju (od 20 września 2019 r. do 15 listopada 2019 r.), Minister Finansów (od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r.), Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej (od 6 października 2020 r.);
O.p.	ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa ² ;
organ egzekucyjny	to organ uprawniony do stosowania w całości lub w części określonych w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji ³ środków służących doprowadzeniu do wykonania przez zobowiązanego jego obowiązków o charakterze pieniężnym lub obowiązków o charakterze niepieniężnym oraz zabezpieczania wykonania tych obowiązków;

¹ Dz. U. z 2017 r. poz. 1483, ze zm., następnie rozporządzenie z dnia 23 lipca 2020 r. (Dz. U. poz. 1294).

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.

³ Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.

- RNP** Rejestr Należności Publicznoprawnych to rejestr, którego zasady i sposób prowadzenia określa ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, w dziale I rozdziale 1a, dodanym ustawą z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności⁴;
- SSP** Scentralizowany System Poboru to system ewidencyjno-księgowy wykorzystywany w urzędach skarbowych do obsługi zryczałtowanego podatku dochodowego rozliczanego w formie karty podatkowej (KP), podatku od spadków i darowizn (SD), podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC) oraz zobowiązań wynikających z mandatów nakładanych w oparciu o kodeks karny;
- STIR** system teleinformatyczny izby rozliczeniowej, regulowany ustawą Ordynacja podatkowa, oparty na przekazywaniu przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe szczegółowych danych o rachunkach bankowych;
- u.p.e.a.** ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵;
- US** urząd skarbowy;
- wierzyciel** to zgodnie z art. 1a pkt 13 u.p.e.a. podmiot uprawniony do żądania wykonania obowiązku lub jego zabezpieczenia w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym lub zabezpieczającym;
- WSA** wojewódzki sąd administracyjny;
- zaległości** to zgodnie z § 7 ust. 2 pkt 5 załącznika nr 34 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁶ – zaległości netto, tj. należności pozostałe do zapłaty, których termin płatności minął;
- ZEFIR2** Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem – system informatyczny wykorzystywany przez jednostki KAS m.in. do obsługi finansowo-księgowej należności scentralizowanych (w tym z tytułu podatku akcyzowego, VAT od importu towarów i usług, VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, podatku od gier, cła), tj. należności, do rozliczeń których z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości oraz zwrotów wyznaczony został na całym terytorium RP Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Targu, a do wykonywania zadań wierzyciela należności pieniężnych Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie⁷.

⁴ Dz. U. poz. 933.

⁵ Patrz przypis 3.

⁶ Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm.

⁷ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2019 r. poz. 2055, ze zm.).

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy prawidłowo i skutecznie egzekwowano zaległości podatkowe?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy dochodzenie zobowiązań podatkowych przebiegało zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników?
2. Czy prawidłowo i skutecznie zarządzano procesem egzekwowania zaległości podatkowych?
3. Czy badano przyczyny powstawania przedawnień zobowiązań podatkowych oraz podejmowano adekwatne i skuteczne działania mające na celu ograniczenie skali przedawnień zobowiązań podatkowych?

Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów,
cztery izby administracji
skarbowej,
osiem urzędów
skarbowych

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2019 r.
do 30 czerwca 2020 r.

Zaległości podatkowe na koniec 2018 r. wyniosły 101 mld zł. W latach 2016–2018 (od końca 2015 r.) ich wielkość wzrosła o 42 mld zł, tj. o ponad 70%. W tym okresie poprawiła się ściągальność wpływów bieżących. Natomiast niska była ściągальność zaległości podatkowych z lat ubiegłych, jak i zaległości bieżących wynikających z kwot podatków wymierzonych po kontrolach służb skarbowych. Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 3,6% w 2017 r. oraz 3,8% w 2018 r. Z powodu bezskutecznej egzekucji organy egzekucyjne umorzyły w latach 2016–2018 postępowania egzekucyjne na kwotę 50 mld zł.

W kontroli sprawdzono, czy Minister Finansów prawidłowo zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych, czy egzekwowanie przez naczelników urzędów skarbowych zaległości podatkowych było prowadzone sprawnie, przy zachowaniu zasad wynikających z obowiązującego prawa, w tym z poszanowaniem praw podatników, czy środki stosowane wobec dłużników były adekwatne do skali zadłużenia oraz charakteru podatnika (nie były uciążliwe dla podmiotów działających) oraz czy podejmowano działania mające na celu przeciwdziałanie przedawnieniom zaległości.

2. OCENA OGÓLNA

W 2019 r. nastąpiła poprawa, w porównaniu do wyników z lat 2017–2018, skuteczności i efektywności egzekucji zaległości podatkowych.

Wzrosła kwota wyegzekwowana w postępowaniach egzekucyjnych (z 3,7 mld zł w 2017 r. do 5,0 mld zł w 2019 r.), relacja kwoty wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi (z 39,4% do 43,8%) oraz zwiększyła się kwota wyegzekwowana średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej (z 0,8 mln zł do 1,2 mln zł).

Wartość tych mierników obniżyła się istotnie w I półroczu 2020 r. w porównaniu do wyników osiągniętych w analogicznym okresie roku poprzedniego (z 2,3 mld zł do 1,3 mld zł, z 24,8% do 15,7% oraz z 0,6 mln zł do 0,3 mln zł). Na obniżenie efektów egzekucji w 2020 r. wpłynęły głównie ograniczenia związane z sytuacją epidemiczną oraz rozwiązania mające na celu łagodzenie skutków gospodarczych i społecznych pandemii COVID-19. Dodatkowo na obniżenie się liczby tytułów wykonawczych kierowanych do egzekucji miały wpływ początkowe problemy w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych spowodowane błędami w działaniu nowego systemu ewidencyjno-księgowego Poltax2B Plus.

Tempo wzrostu zaległości podatkowych obniżyło się z 9,5% w 2018 r. do 4,2% w 2019 r., a w pierwszych trzech kwartałach 2020 r. wyniosło 3,7%. Wysoki pozostawał stan zaległości, który na koniec września 2020 r. przekroczył 109 mld zł. W dużej części były to zaległości przypisane po kontrolach służb skarbowych z tytułu podatku wymierzonego podmiotom wystawiającym fikcyjne faktury w latach 2010–2014. Dochodzenie zaległych należności w takich sprawach było w większości nieskuteczne, gdyż podmioty (przeważnie słupy), którym wymierzono zobowiązania, nie miały majątku, z którego możliwa byłaby egzekucja.

Prowadzenie egzekucji przez naczelników kontrolowanych urzędów skarbowych odbywało się z zachowaniem zasad stosowania środków egzekucyjnych przewidzianych w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, prowadzących bezpośrednio do wyegzekwowania należności i najmniej uciążliwych dla zobowiązanych. Stwierdzone w zakresie dochodzenia zobowiązań podatkowych nieprawidłowości wynikały przede wszystkim z nierzetelnego działania naczelnika urzędu skarbowego jako wierzyciela i wystąpiły w trzech z ośmiu badanych urzędów skarbowych. Były to głównie opóźnienia w wystawianiu upomnień lub tytułów wykonawczych. Pozostałe nieprawidłowości miały charakter jednostkowy.

Minister Finansów podejmował działania mające na celu usprawnienie zarządzania zaległościami podatkowymi i poprawę skuteczności egzekucji administracyjnej. W badanym okresie zakończyły się one opracowaniem zmian w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, a także rozpoczęciem prac nad nowymi projektami, w tym nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji. Istotne było podjęcie także, równoległe z pracami nad nową ustawą, prac nad powstaniem nowoczesnego, zintegrowanego systemu informatycznego wspomagającego pracę egzekucji, tj. Systemu Zarządzania Obsługą Postępowań Egzekucyjnych Należności (SZOPEN), w miejsce wykorzystywanego w urzędach skarbowych od 2002 r. systemu Egapoltax.

NIK pozytywnie ocenia zastąpienie lokalnych systemów ewidencyjno-księgowych centralnym systemem Poltax2B Plus, w którym udostępniono funkcje usprawniające proces zarządzania zaległościami, w szczególności poprzez utworzenie dla podatników i płatników centralnych kart kontowych. Jednak w początkowym okresie funkcjonowania systemu wystąpiło wiele błędów, które uniemożliwiły bądź utrudniły realizację zadań związanych z zarzą-

Poprawiła się w 2019 r. skuteczność egzekwowania zaległości podatkowych, problemy wystąpiły w I półroczu 2020 r. i były związane z ograniczeniami spowodowanymi pandemią COVID-19 oraz wdrożeniem w urzędach skarbowych nowego systemu ewidencyjno-księgowego

dzaniem zaległościami i nie pozostały bez wpływu na efektywność urzędów skarbowych w obszarze egzekucji w I półroczu 2020 r. Minister Finansów nie zapewnił wystarczających zasobów do pełnej realizacji projektu zgodnie z początkowo przyjętymi założeniami i w rezultacie niektóre funkcjonalności zostały udostępnione kilka miesięcy po jego uruchomieniu. Proces rozbudowy Poltax2B Plus oraz usuwania występujących w jego działaniu błędów nie został zakończony.

Pozytywne efekty przyniosło udostępnienie organom egzekucyjnym danych z przekazywanych przez podatników JPK_VAT lub gromadzonych w ramach STIR.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej prawidłowo wyznaczył administracji skarbowej cele i zadania dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych i systematycznie monitorował ich realizację. Jednostki KAS osiągnęły założone cele na 2019 r., natomiast nie zostały w pełni osiągnięte planowane na I półrocze 2020 r. wartości mierników stopnia realizacji celów. Na obniżenie wyników administracji skarbowej wpłynęły ograniczenia związane z sytuacją epidemiczną, ale także utrudnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, które wystąpiły początkowo po wdrożeniu systemu Poltax2B Plus. W związku z występującymi dla osiągnięcia celów zagrożeniami Szef KAS podejmował działania zaradcze.

Minister Finansów systematycznie monitorował przyczyny przedawniania się zaległości podatkowych na podstawie corocznych informacji przekazywanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej oraz podejmował działania mające na celu ograniczenie skali przedawnień zobowiązań podatkowych.

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej prowadzili prawidłowe działania w obszarze organizacji i nadzoru nad procesem dochodzenia przez naczelników urzędów skarbowych zaległości podatkowych. Nie były one jednak w pełni skuteczne. W 2019 r. w większości kontrolowanych IAS pogorszyła się jakość rozstrzygnięć nadzorowanych organów egzekucyjnych, mierzona relacją liczby postanowień organów egzekucyjnych o oddaleniu wniesionych przez zobowiązanych zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji i uchylonych przez dyrektorów IAS do liczby wydanych przez organy nadzoru rozstrzygnięć. Poprawa tak mierzonej jakości rozstrzygnięć organów egzekucyjnych, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, nastąpiła w I półroczu 2020 r.

Naczelnicy urzędów skarbowych, stosując się do zaleceń dyrektorów IAS, monitorowali zobowiązania zagrożone przedawnieniem. Podejmowali próby ustalenia majątku i egzekucji zaległych należności. Działania te, choć zasadniczo rzetelnie wykonywane, w znikomym stopniu zakończyły się wyegzekwowaniem zobowiązań. Badanie próby przedawnionych zobowiązań podatkowych w kwocie 336,8 mln zł, przeprowadzone w ośmiu urzędach skarbowych, w jednym urzędzie wykazało nieprawidłowości, które wystąpiły w badanym okresie. Były one przyczyną przedawnienia zaległości w kwocie 0,1 mln zł. W dwóch innych urzędach skarbowych stwierdzono opóźnienia w przypisywaniu należności na kartach kontowych oraz wystawianiu tytułów wykonawczych, które mogły przyczynić się do przedawnienia zaległości w kwocie 4,5 mln zł, przy czym miały one miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres.

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Minister Finansów podjął szereg inicjatyw, które w badanym okresie zakończyły się przyjęciem zmian w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji lub rozpoczęciem prac nad kolejnymi projektami mającymi na celu zwiększenie skuteczności lub efektywności dochodzenia zaległych należności podatkowych. Do ważniejszych przyjętych zmian należały rozwiązania wprowadzone ustawą z dnia 11 września 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw⁸, w tym elektroniczna przekazywanie organowi egzekucyjnemu tytułu wykonawczego przez wierzyciela, oraz umożliwienie sprzedaży zajętych ruchomości przez zobowiązanego za wcześniejszą zgodą organu egzekucyjnego. [str. 18–24]

NIK pozytywnie ocenia, że Minister Finansów przygotował rozwiązania mające na celu poprawę skuteczności egzekucji zaległości podatkowych

Powodzenie części rozwiązań było uzależnione od wdrożenia nowych narzędzi informatycznych. Niektórych prac nie udało się zakończyć w początkowo założonych terminach lub przyjęte koncepcje, po ponownych analizach, wymagały modyfikacji. Później niż początkowo zakładano, miała być wdrożona aplikacja eTW umożliwiająca przekazywanie przez wierzycieli do organów egzekucyjnych elektronicznych tytułów wykonawczych, w tym tytułów obsługiwanych w systemie ZEFIR2. Wdrożenie nowego systemu planowano początkowo do 30 lipca 2020 r., następnie termin ten przesunięto. W rezultacie przez cztery lata od utworzenia 1 marca 2017 r. Krajowej Administracji Skarbowej tytuły wykonawcze dotyczące należności scentralizowanych, ewidencjonowanych w systemie ZEFIR2 przekazywane były w formie papierowej i wprowadzane ręcznie do systemu Egapoltax. [str. 22–23]

Minister Finansów wdrożył w styczniu 2020 r. w urzędach skarbowych centralny system Poltax2B Plus, który zastąpił dotychczas użytkowane lokalne systemy ewidencyjno-księgowe. W nowym systemie udostępniono funkcje usprawniające proces zarządzania zaległościami, w szczególności centralną kartę kontową, która umożliwiła podgląd wszystkich przypisów i wpłat ewidencjonowanych w urzędach skarbowych. Jednak w początkowym okresie w działaniu systemu wystąpiło wiele błędów, które uniemożliwiły bądź utrudniły realizację zadań związanych z zarządzaniem zaległościami i nie pozostały bez wpływu na efektywność urzędów skarbowych w obszarze egzekucji w I półroczu 2020 r. Niektóre funkcjonalności, początkowo planowane do wdrożenia wraz z uruchomieniem systemu, zostały udostępnione z kilkumiesięcznym opóźnieniem. [str. 25–34]

NIK pozytywnie ocenia, że w urzędach skarbowych wdrożono centralny system ewidencyjno-księgowy Poltax2B Plus

Minister Finansów nie zapewnił wystarczających zasobów, aby z dniem wdrożenia nowego systemu Poltax2B Plus udostępnione zostały funkcjonalności umożliwiające naczelnikom urzędów skarbowych wystawianie zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w RNP, ich obsługę, a także automatyczne zasilanie rejestru danymi podlegającymi ujawnieniu. Pierwsze funkcjonalności, które umożliwiły naczelnikom urzędów skarbowych obsługę w systemie Poltax2B Plus zadań związanych z ujawnianiem zaległości w RNP, zostały udostępnione 23 października 2020 r. W konsekwencji w 2020 r. w RNP nie ujawniono wszystkich danych, pomimo wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 18e u.p.e.a. Tym samym Rejestr nie spełniał przypisanych mu funkcji w takim stopniu, w jakim było to intencją ustawodawcy. Z kolei raport przedawnień, który ułatwia zarządzanie zaległościami podatkowymi przedawnionymi lub zagrożonymi przedawnie-

⁸ Dz. U. poz. 2070, ze zm.

niem, został udostępniony użytkownikom końcowym 29 września 2020 r. Do zakończenia kontroli nie przywrócono natomiast zasilania hurtowni danych WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI danymi z Poltax2B Plus, w wyniku czego monitorowanie zaległości, w tym zagrożonych przedawnieniem, było w jednostkach KAS utrudnione. Miało to szczególne znaczenie dla izb administracji skarbowej i Ministerstwa, dla których hurtownia WHTAX stanowiła podstawowe narzędzie wykorzystywane w tym celu.

Minister Finansów, odpowiadając na wystąpienie pokontrolne, poinformował, że hurtownia WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI została zasilona danymi za wszystkie okresy sprawozdawcze 2020 r. oraz, że jest zasilana w tym obszarze zgodnie z harmonogramem pobrań danych przyjętym na 2021 r. Natomiast nadal trwają prace w zakresie zasilenia RNP. Minister Finansów wskazał, że prace te powinny zakończyć się w II kwartale 2021 r. Ponadto w celu zwiększenia zasobów zaangażowanych w prace realizowane w ramach budowy funkcjonalności obejmujących obsługę zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w RNP w systemie Poltax2B Plus zwrócono się do dyrektorów IAS o wskazanie kandydatów do pełnienia roli testerów funkcjonalności Poltax2B Plus oraz ekspertów. [str. 27–29, 33–35]

Wdrożenie Poltax2B Plus nie przyniosło oczekiwanej przez pracowników urzędów skarbowych zmiany w zakresie komunikacji pomiędzy centralnym systemem księgowym a systemami ZEFIR2 i SSP. W celu ustalenia stanu zaległości podatnika nadal konieczne było przeprowadzenie analizy danych, w każdym systemie odrębnie. W 2020 r. prowadzone były prace nad budową funkcjonalności pozwalającej na uwidocznienie informacji o zaległościach podatkowych figurujących w systemie ZEFIR2 i SSP, bez konieczności odrębnego logowania się do wskazanych aplikacji. [str. 32]

Rozbudowa aplikacji WRO-system umożliwiła organom egzekucyjnym wyszukiwanie danych w JPK-VAT oraz gromadzonych w ramach systemu STIR

Pozytywne efekty w badanym okresie przyniosło udostępnienie organom egzekucyjnym danych z przekazywanych przez podatników JPK_VAT oraz gromadzonych w ramach systemu STIR. Było to możliwe dzięki rozbudowie aplikacji WRO-system. Pracownicy urzędów skarbowych uzyskali możliwość wyszukiwania danych o wierzytelnościach dłużników, a także danych o transakcjach finansowych oraz saldach na rachunkach bankowych podmiotów posiadających zaległości podatkowe. Na bazie danych STIR były także generowane centralnie raporty, przekazywane przez Ministerstwo Finansów do wykorzystania w urzędach skarbowych. Raporty obejmowały dane podmiotów posiadających zobowiązania podatkowe ze zbliżającym się terminem ich przedawnienia lub informacje o rachunkach bankowych wykazujących środki finansowe dla podmiotów, wobec których prowadzone postępowanie egzekucyjne zostało umorzone ze względu na bezskuteczność. [str. 21–22]

Rozpoczęto prace nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji oraz powstaniem nowej aplikacji obsługującej egzekucję

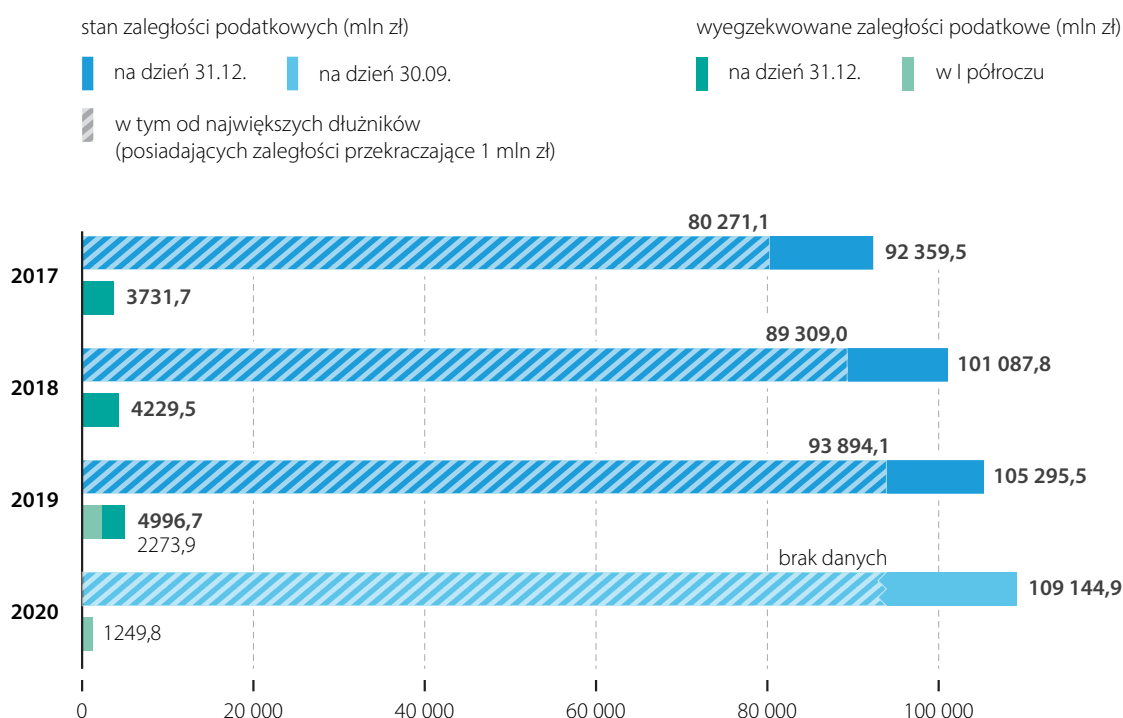
Ważną inicjatywą, mającą na celu usprawnienie w dalszej perspektywie egzekucji administracyjnej, było podjęcie w Ministerstwie Finansów prac nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji. W grudniu 2019 r. przygotowano założenia ustawy, a w 2020 r. rozpoczęto prace nad opracowaniem projektu nowej ustawy. Założono automatyzację działań w procesie egzekucji zarówno w obrębie dokumentów, które będą w nim wykorzystywane, jak i komunikacji na linii wierzyciel – organ egzekucyjny. Projekt obejmuje również powstanie nowoczesnego, zintegrowanego systemu informatycznego wspomagającego pracę egzekucji – SZOPEN,

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

w miejsce wykorzystywanego w urzędach skarbowych od prawie dwóch dekad systemu Egapoltax. Założono, że system ten zapewni m.in. obsługę poszukiwania majątku zobowiązanego poprzez automatyzację zapytań kierowanych do wewnętrznych i zewnętrznych baz danych, jak i automatyzację zajęć rachunków bankowych. Zakończenie i pełne wdrożenie projektu zaplanowano do połowy 2023 r. [str. 23–24]

Infografika nr 1

Zaległości podatkowe oraz kwoty wyegzekwowane przez organy egzekucyjne we wskazanych okresach



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Tempo wzrostu zaległości podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa obniżyło się z 9,5% w 2018 r. do 4,2% w 2019 r., a w pierwszych trzech kwartałach 2020 r. wyniosło 3,7%. Stan zaległości podatkowych na koniec września 2020 r. był o 8057,1 mln zł wyższy niż na koniec 2018 r. i wyniósł 109 144,9 mln zł. W dużej części były to zaległości mające ponad pięć lat, w tym przypisane po kontrolach służb skarbowych z tytułu podatku wymierzonego podmiotom wystawiającym fikcyjne faktury w latach 2010–2014. Dochodzenie takich zaległości było przeważnie nieskuteczne, gdyż podmioty, którym wymierzono zobowiązania, nie miały majątku, z którego możliwa byłaby egzekucja. [str. 36–38]

W Ministerstwie Finansów rzetelnie monitorowano stan zaległości podatkowych w 2019 r., wykorzystując hurtownię WHTAX – systematycznie zasilaną z systemów źródłowych urzędów skarbowych, oraz raporty Urzędu Skarbowego w Nowym Targu, pełniącego rolę Centrum Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym ZEFIR2. Nie były natomiast na bieżąco prowadzone analizy przyczyn zmiany poziomu zaległości za poszczególne okresy 2020 r. w oparciu

Poziom zaległości podatkowych pozostawał wysoki i na koniec września 2020 r. przekroczył 109 mld zł

Monitorowanie zaległości podatkowych w 2020 r. było utrudnione ze względu na brak bieżącego zasilania hurtowni danymi z Poltax2B Plus

o szczegółowe raporty z hurtowni danych WHTAX. Proces monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi był utrudniony ze względu na brak zasilania danymi hurtowni WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI, spowodowany zmianą systemu Poltax2B H na Poltax2B Plus. Analogiczne problemy wystąpiły w izbach administracji skarbowej, dla których hurtownia danych WHTAX była kluczowym narzędziem wykorzystywanym do monitorowania zaległości, zwłaszcza zagrożonych przedawnieniem. Wobec przejściowych problemów z dostępem do aktualnych danych, izby administracji skarbowej podejmowały działania zaradcze, w szczególności Dyrektor IAS w Bydgoszczy w 2020 r. prowadził monitoring zaległości na podstawie comiesięcznych informacji przekazywanych przez podległe urzędy skarbowe, a Dyrektor IAS w Katowicach wykorzystywał dane z regionalnej aplikacji, udostępnionej w maju 2020 r. urzędowi skarbowemu województwa śląskiego i umożliwiające monitorowanie także przedawnień zobowiązań podatkowych. [str. 35–36, 39–41]

W kontrolowanych urzędach skarbowych monitorowanie i zarządzanie zaległościami było prowadzone zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie procedurami i zasadami. Naczelnicy urzędów skarbowych rzetelnie monitorowali zaległości podatkowe, wykorzystując do tego celu dostępne systemy informatyczne (Poltax2B H, a następnie Polstax2B Plus) oraz narzędzia pomocnicze (przede wszystkim hurtownię danych WHTAX). Wprowadzenie w 2020 r. centralnego systemu Poltax2B Plus, w miejsce lokalnie wykorzystywanego w latach poprzednich systemu Poltax2B H, ze względu na liczne błędy występujące w początkowym okresie, w ograniczonym stopniu usprawniło proces monitorowania zaległości. Wprowadzenie centralnych kart kontowych pozwoliło na uzyskanie wglądu w całość rozliczeń podatkowych każdego podatnika (w odniesieniu do podatków ewidencjonowanych w systemie Poltax2B Plus), bez potrzeby zasięgania informacji w innych urzędach, co przyspieszało i ułatwiało ustalenie zaległości. Zmiana systemu utrudniła natomiast w 2020 r. monitorowanie i zarządzanie zaległościami zagrożonymi przedawnieniem, ze względu na brak zasilania hurtowni WHTAX aktualnymi danymi w obszarze ZALEGŁOŚCI. [str. 41–45]

Stan zaległości podatkowych w kontrolowanych urzędach skarbowych, po wzroście w 2019 r., zaczął w pierwszych kwartałach 2020 r. wykazywać tendencję malejącą. Było to związane ze wzrostem kwoty odpisanych z tytułu przedawnienia zaległości, obejmujących nieprawidłowości w rozliczeniach VAT za lata 2013–2014, wykrytych przez służby skarbowe. Należności tych, wymierzonych przeważnie słupom, nie wyegzekwowano z uwagi na brak majątku zobowiązanych i możliwości zastosowania skutecznych środków egzekucyjnych. [str. 42–43]

Egzekucja była
w badanych US
prowadzona
prawidłowo

Kontrolowane urzędy skarbowe prawidłowo egzekwowały zaległości podatkowe. Badanie dochodzenia przez naczelników kontrolowanych urzędów skarbowych zaległości podatkowych od 90 dłużników w kwocie 1505,5 mln zł, tj. 23,8% zaległości podatkowych ogółem kontrolowanych

jednostek według stanu na 30 czerwca 2020 r., wykazało, że upomnienia i tytuły wykonawcze były wystawiane, co do zasady, zgodnie z obowiązującymi wzorami i zawierały wymagane przepisami elementy. Powadzenie egzekucji odbywało się z zachowaniem zasad stosowania środków egzekucyjnych przewidzianych w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, prowadzących bezpośrednio do wyegzekwowania należności i najmniej uciążliwych dla zobowiązanych. [str. 45]

Na podstawie badania 98 postępowań egzekucyjnych na kwotę 166,7 mln zł, tj. 17,8% kwoty wszystkich zaległości objętych umorzonymi postępowaniami w kontrolowanych urzędach, stwierdzono, że w przypadku wystąpienia właściwych przesłanek postępowanie egzekucyjne niezwłocznie umarzono. Umorzenie wynikało najczęściej z bezskuteczności egzekucji i było poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku zobowiązanego oraz źródeł dochodów, jak i analizą sytuacji majątkowej dłużnika. [str. 50–51]

Zarzuty dotyczące prowadzenia egzekucji zaległości i skargi na czynności egzekucyjne były przez naczelników kontrolowanych US rzetelnie rozpatrywane. Ich skala nie była znaczna w relacji do liczby prowadzonych postępowań egzekucyjnych. [str. 51–53]

Stwierdzone, w trzech z ośmiu kontrolowanych urzędów skarbowych, nieprawidłowości w dochodzeniu zaległych należności polegały najczęściej na opóźnieniach w wystawianiu upomnień lub tytułów wykonawczych. Zidentyfikowane przez NIK pozostałe nieprawidłowości, takie jak: wystawienie tytułu wykonawczego wcześniej niż należność stała się wymagalna lub na kwoty niezgodne z wysokością faktycznego zobowiązania (w czterech US), niepodjęcie zgodnie z przyjętą procedurą czynności polegających na poszukiwaniu majątku podatników, wobec których umorzono postępowania egzekucyjne ze względu na ich bezskuteczność (w jednym US), niezastosowanie środka egzekucyjnego, podczas gdy środek ten zastosowano skutecznie w ramach innych postępowań prowadzonych wobec tego samego podmiotu (w jednym US), miały w kontrolowanych urzędach skarbowych charakter jednostkowy. [str. 45–49]

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej podejmowali prawidłowe działania w obszarze organizacji i nadzoru nad dochodzeniem przez naczelników urzędów skarbowych zaległości podatkowych. Identyfikowane były problemy w stosowaniu przepisów prawa regulujących dochodzenie należności, wynikające z ukształtowanych linii orzeczniczych sądów administracyjnych. Do podległych jednostek kierowane były wyjaśnienia, zalecenia i wytyczne mające na celu poprawę jakości ich rozstrzygnięć oraz uwagi wynikające z analiz najczęstszych uchybień. Podejmowane działania okazały się jednak nie w pełni skuteczne. W 2019 r., w porównaniu do 2018 r., w trzech z czterech kontrolowanych IAS pogorszyła się jakość rozstrzygnięć nadzorowanych organów egzekucyjnych, mierzona relacją liczby postanowień organów egzekucyjnych o oddaleniu wniesionych przez zobowiązanych zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji

Najwięcej stwierdzonych w US nieprawidłowości polegało na opóźnieniach w wystawianiu upomnień lub tytułów wykonawczych

Najwyższa Izba Kontroli, wobec niestwierdzenia nieprawidłowości, pozytywnie ocenia działania dyrektorów IAS dotyczące sprawowania nadzoru nad naczelnikami US w obszarze dochodzenia zaległości, nie zawsze jednak wystąpiły efekty w postaci poprawy jakości rozstrzygnięć organów egzekucyjnych

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

i uchylonych przez dyrektorów IAS do liczby wydanych przez organy nadzoru rozstrzygnięć. Poprawa, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, nastąpiła w I półroczu 2020 r. [str. 53–59]

Infografika nr 2

Przedawnione zobowiązania podatkowe



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Wzrost ujawnionych przez służby skarbowe zaległych należności podatkowych za lata 2013–2014 oraz bezskuteczne ich dochodzenie przełożyły się na wzrost przedawnionych zobowiązań

Kwota odpisanych w 2019 r. z powodu przedawnienia należności podatkowych była ponad dwukrotnie wyższa niż w 2017 r. i wyniosła 6953,1 mln zł. Wzrost kwoty przedawnionych zobowiązań podatkowych był wynikiem wzrostu ujawnionych przez służby skarbowe zaległych należności podatkowych za lata 2013–2014, wynikających z wykrycia nadużyć głównie w zakresie podatku od towarów i usług oraz stwierdzenia w rezultacie przeprowadzonych działań windykacyjnych i egzekucyjnych braku majątku zobowiązanych podlegającego egzekucji bądź nieustalenia faktycznego miejsca zamieszkania podatnika lub siedziby dłużnika oraz braku jakiegokolwiek kontaktu z zobowiązanym celem ustalenia majątku podlegającego egzekucji. [str. 66–71]

Działania nadzorcze dyrektorów IAS polegały w szczególności na opracowaniu procedur określających monitorowanie zaległości w celu ograniczenia skali przedawnień, jak i trybu postępowania w przypadku zaległości podatkowych, które ulegną przedawnieniu w najbliższym czasie. [str. 71–73]

W większości kontrolowanych urzędów skarbowych badanie próby przedawnionych zobowiązań podatkowych, na łączną kwotę 336,8 mln zł, nie wykazało, aby pracownicy tych urzędów mogli w badanym okresie przyczynić się (poprzez zaniechanie, błędne lub opóźnione działanie) do przedawnienia badanych zaległości. W jednym urzędzie skarbowym stwierdzono natomiast nieprawidłowości, które były przyczyną przedawnienia zobowiązań podatkowych na kwotę 117,7 tys. zł, polegające na niewykorzystaniu we właściwym czasie części prawnych możliwości zmierzających do wymierzenia lub wyegzekwowania należności podatkowych. Z kolei w dwóch innych urzędach skarbowych stwierdzono opóźnienia w przypisywaniu należności na kartach kontowych oraz wystawianiu tytułów wykonawczych, które mogły przyczynić się do przedawnienia 4,5 mln zł badanych kwot zobowiązań podatkowych, przy czym nieprawidłowości te miały miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres. [str. 73–77]

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

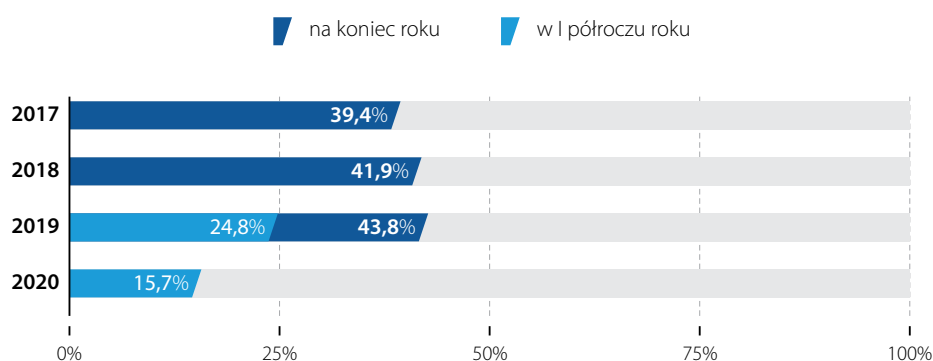
Szef Krajowej Administracji Skarbowej prawidłowo wyznaczył jednostkom KAS cele i zadania do realizacji dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych. [str. 60–61]

Administracja skarbową osiągnęła cele wyznaczone przez Szefa KAS na 2019 r. Nie zostały natomiast w pełni osiągnięte przez jednostki KAS cele w I półroczu 2020 r. Na niższe od założonych wyniki w 2020 r. wpłynęła głównie sytuacja epidemiczna. Nie bez znaczenia dla tego zjawiska pozostały także utrudnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, które wystąpiły po wdrożeniu systemu Poltax2B Plus. W Ministerstwie Finansów w związku z występującymi zagrożeniami podejmowano działania zaradcze. Miały one na celu w szczególności sprawne usunięcie zidentyfikowanych błędów w funkcjonowaniu systemu Poltax2B Plus lub ograniczenie opóźnień we wdrażaniu planowanych funkcjonalności. [str. 61–62]

Administracja skarbową osiągnęła cele wyznaczone przez Szefa KAS na 2019 r., natomiast niższe od założonych były wyniki w I półroczu 2020 r.

Infografika nr 3

Relacja kwoty wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne zaległości podatkowych do kwoty zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi

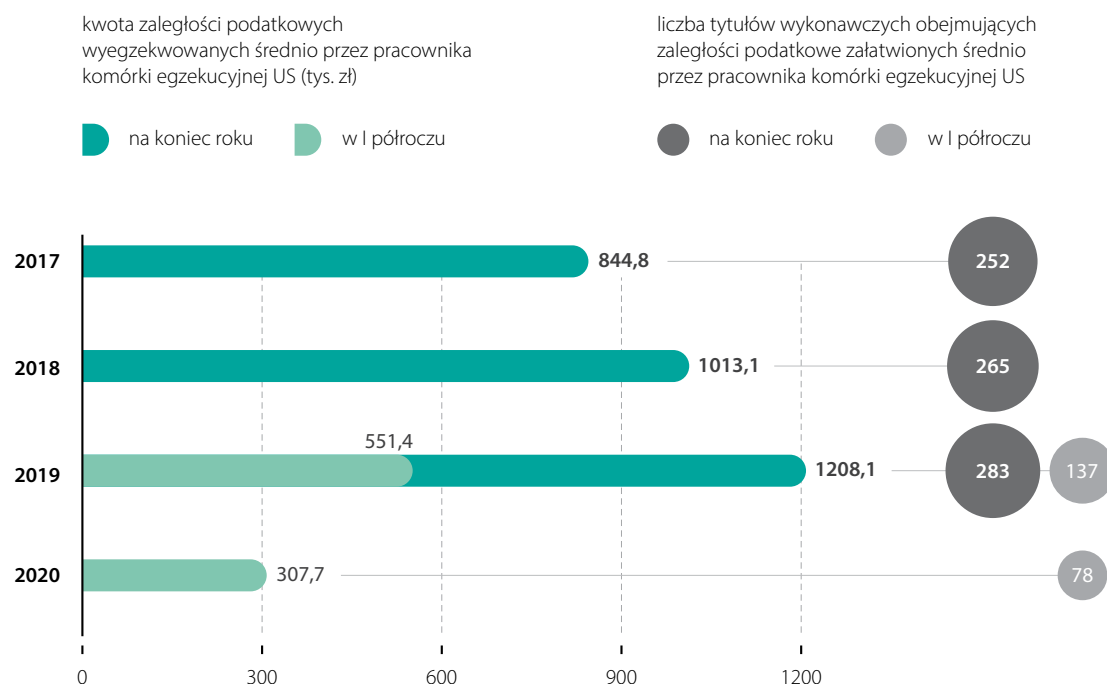


Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do wyników z lat 2017–2018, skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi (z 39,4% w 2017 r. do 43,8% w 2019 r.). Wzrosła również jej efektywność mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej (z 0,8 mln zł do 1,2 mln zł). Korzystny wpływ na osiągnięte rezultaty miało zastosowanie przez organy egzekucyjne nowych narzędzi zapewniających dostęp do danych z JPK_VAT oraz danych gromadzonych w ramach STIR. [str. 62–64]

Infografika nr 4

Średnie kwoty wyegzekwowane przez pracownika oraz średnia liczba załatwionych w danym okresie tytułów wykonawczych



Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne wzrosła z 3731,7 mln zł w 2017 r. oraz 4229,5 mln zł w 2018 r. do 4996,7 mln zł w 2019 r. W I półroczu 2020 r. wyniosła 1249,8 mln zł i była o 1024,1 mln zł niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Obniżyła się również, z 24,8% w I półroczu 2019 r. do 15,7% w I półroczu 2020 r., relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi. Wpływ na funkcjonowanie badanego obszaru oraz słabsze wyniki w I półroczu 2020 r. miały głównie ograniczenia związane z sytuacją epidemiczną oraz zadania podejmowane w celu łagodzenia skutków pandemii COVID-19. Wystąpił spadek liczby tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe do załatwienia, spowodowany między innymi absencjami pracowników w związku z uprawnieniami do opieki nad dziećmi, obowiązkową kwarantanną lub izolacją, a także pogorszeniem sytuacji części podatników w wyniku epidemii, przekierowaniem zasobów administracji skarbowej w celu priorytetowego rozpatrywania zwiększonej liczby wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz wzrostem wydanych decyzji w sprawie odroczenia terminu płatności oraz decyzji w sprawie rozłożenia zapłaty podatku na raty. Na procesy egzekwowania zaległości wpłynęły także zmiany regulacji umożliwiające późniejsze rozliczenie podatków dochodowych za 2019 r. oraz czasowe wyłączenie przepisów dotyczących nieodebranych pism podlegających doręczeniu za potwierdzeniem odbioru przez operatora pocztowego. Dodatkowo na obniżenie się liczby tytułów wykonawczych kierowanych do egzekucji miały wpływ początkowe problemy w obsłudze bieżących zaległości spowodowane błędami w działaniu nowego systemu Poltax2B Plus.

[str. 60–64]

4. WNIOSKI

W odniesieniu do przeprowadzonej kontroli, Najwyższa Izba Kontroli **Minister Finansów** wnioskuję o:

- wdrożenie kolejnych rozwiązań mających na celu poprawę skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych,
- jak najszybsze zakończenie prac nad usunięciem błędów w działaniu wdrożonych funkcjonalności systemu Poltax2B Plus oraz jego rozbudową, zgodnie z przyjętymi założeniami.

NIK postuluje także, aby na etapie przygotowania i wdrażania nowych narzędzi Minister zapewnił odpowiednie warunki umożliwiające sprawne przeprowadzenie takich przedsięwzięć tak, aby nie powodowały one zakłóceń w realizacji zadań przez jednostki KAS.

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Nowe rozwiązania mające na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych

Podjęmowane przez Ministra Finansów inicjatywy zakończyły się przyjęciem szeregu zmian w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji lub rozpoczęciem prac nad kolejnymi projektami mającymi na celu poprawę skuteczności lub efektywności egzekucji administracyjnej.

Uruchomiony został projekt „Reforma Egzekucji Administracyjnej Legislacja Informatyzacja Transformacja”, w ramach którego rozpoczęto prace nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji, mającą usprawnić dochodzenie zaległych należności. Zaplanowano także budowę nowoczesnego, zintegrowanego systemu informatycznego wspomagającego pracę egzekucji, tj. Systemu Zarządzania Obsługą Postępowań Egzekucyjnych Należności (SZOPEN), który ma zastąpić używany w urzędach skarbowych system Egapoltax.

W urzędach skarbowych wdrożony został centralny system ewidencyjno-księgowy Poltax2B Plus, służący do obsługi zadań z zakresu rachunkowości podatkowej oraz spraw wierzycielskich. Powstanie centralnych kart kontowych dla podatników i płatników pozwoliło na uzyskanie wglądu w całość rozliczeń podatkowych każdego podmiotu (w odniesieniu do podatków ewidencjonowanych w systemie Poltax2B Plus), bez potrzeby zasięgania informacji w innych urzędach, co przyspieszało i ułatwiało ustalenie zaległości. Jednak szczególnie w początkowym okresie wystąpiło wiele błędów w jego funkcjonowaniu, skutkujących m.in. problemami w sprawnym wystawianiu na początku 2020 r. upomnień i tytułów wykonawczych. Minister Finansów nie zapewnił wystarczających zasobów do pełnej realizacji projektu zgodnie z początkowo przyjętymi założeniami. Proces rozbudowy Poltax2B Plus oraz usuwania występujących w jego działaniu błędów nie został zakończony.

5.1.1. Zmiany regulacji oraz budowa narzędzi informatycznych mających na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych

Zmiany regulacji
zaproponowane przez
Ministra Finansów
(głównie u.p.e.a.)

Nowe rozwiązania w zakresie usprawnienia i przyspieszenia egzekucji wprowadziła ustawa z dnia 11 września 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw⁹. Prace rozpoczęto w połowie 2017 r., a 3 lipca 2019 r. Minister Finansów przekazał projekt ustawy do Rządowego Centrum Legislacji. Zmiany polegały między innymi na:

- elektronizacji przekazywania organowi egzekucyjnemu tytułu wykonawczego przez wierzyciela;
- umożliwieniu sprzedaży zajętych ruchomości przez zobowiązanego za wcześniejszą zgodą organu egzekucyjnego;
- umożliwieniu dobrowolnej zapłaty dochodzonej należności bądź jej pobranie w sposób bezgotówkowy, przy użyciu terminali płatniczych przez pracowników organów egzekucyjnych;

⁹ Patrz przypis nr 8.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- umożliwieniu realizacji zajęcia wierzytelności z rachunków bankowych otwartych przez zobowiązanego po otrzymaniu przez bank zawiadomienia o zajęciu;
- umożliwieniu wezwania zobowiązanego przez wierzyciela lub organ egzekucyjny przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego do złożenia oświadczenia o posiadanym majątku;
- wyeliminowaniu zbiegu egzekucji w przypadku zajęcia nadpłaty lub zwrotu podatku w wysokości do 100 zł.

Większość wprowadzonych ustawą przepisów obowiązuje od 30 lipca 2020 r. Zmiany miały wpłynąć, według szacunków Ministerstwa Finansów, na zwiększenie dochodów budżetu państwa już w roku ich wprowadzenia o 146,4 mln zł.

Kolejną zmianą, wprowadzoną od 1 listopada 2019 r. na podstawie art. 3 ustawy z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹⁰, jest możliwość przekazania środków z zajęcia na podstawie administracyjnego tytułu wykonawczego rachunku VAT¹¹ nie tylko na spłatę należności z tytułu podatku od towarów i usług, ale także na spłatę należności z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku akcyzowego, z podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, należności celnych i odsetek za zwłokę od tych należności, oraz należności z tytułu składek, do poboru których obowiązany jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych. Zmiana miała na celu zwiększenie zabezpieczenia wpływów należności publicznoprawnych w oparciu o środki zgromadzone na rachunkach VAT. Zdaniem Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego, wprowadzone rozwiązania przyczyniły się do wzrostu skuteczności egzekucji. W wyniku zajęcia rachunku bankowego naczelnicy urzędów skarbowych na podstawie tytułów wykonawczych wystawionych na należności stanowiące dochód budżetu państwa wyegzekwowali w 2019 r. 2,5 mld zł (kwota bez odsetek), tj. o 24,6% więcej niż w 2018 r.

W efekcie prac Ministerstwa Finansów od 20 lutego 2021 r., zgodnie z art. 1 pkt 31 ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw¹², organowi egzekucyjnemu mogą być zapłacone należności pieniężne, odsetki od nieterminowej wpłaty, koszty upomnienia oraz koszty egzekucyjne przez osobę inną niż zobowiązany, w przypadku gdy wysokość tych należności nie przekracza 5 tys. zł.

Nowelizacja miała na celu przede wszystkim wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 czerwca 2016 r. (sygn. akt SK 31/14¹³) o niezgodności z art. 2 Konstytucji RP przepisu art. 64 § 1 pkt 4 i 6 u.p.e.a., poprzez wprowadzenie maksymalnej wysokości naliczanych poszczególnych kosztów egzekucyjnych i wprowadzenie obniżonej stawki opłaty egzekucyjnej w przypadku dobrowolnego wykonania obowiązku po wszczęciu egzekucji administracyjnej. Prace nad ustawą rozpoczęto przygotowaniem

¹⁰ Dz. U. poz. 1751, ze zm.

¹¹ Rachunek techniczny używany w mechanizmie podzielonej płatności.

¹² Dz. U. poz. 1553, ze zm.

¹³ Dz. U. poz. 1244.

propozycji wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego bezpośrednio po jego wydaniu. Minister Finansów przekazał projekt ustawy do Rządowego Centrum Legislacji 31 października 2018 r.

Większość zmienionych przepisów obowiązuje od 20 lutego 2021 r. Zmiana systemu opłat egzekucyjnych wynikająca z tej nowelizacji, jak oszacowało Ministerstwo Finansów, wpłynie na wzrost dochodów budżetu państwa (w 2021 r. o 78,5 mln zł).

W 2020 r. prowadzone były w Ministerstwie Finansów prace nad kolejną nowelizacją przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W przygotowanym projekcie¹⁴ zaproponowano między innymi:

- zróżnicowanie stawki opłaty egzekucyjnej w celu motywowania zobowiązanych do korzystania z obrotu bezgotówkowego, tj. w przypadku wyegzekwowania lub uzyskania wpłaty gotówkowej przyjęto stawkę tej opłaty o 1 punkt procentowy wyższą w porównaniu do wpłaty bezgotówkowej (odpowiednio 11% i 10%, 6% i 5%);
- niezwłoczne przekazywanie przez bank, w przypadku egzekucji z rachunku bankowego, środków z zajętego rachunku bankowego (zamiast po upływie siedmiu dni);
- możliwość niepodejmowania przez wierzyciela czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych w zakresie należności pieniężnych nieprzekraczających dziesięciokrotności kosztów upomnienia (chyba że okres do upływu terminu przedawnienia należności jest krótszy niż sześć miesięcy).

Projekt został wpisany do *Wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów* 30 października 2020 r.

Prowadzone prace wynikały z potrzeby uregulowania przymusowego dochodzenia należności z podatku VAT deklarowanego w procedurach szczególnych od podatnika, którego miejscem zamieszkania lub siedziby jest inne państwo niż Polska, a deklaracja została złożona za granicą. Od lipca 2021 r. przepisy dyrektywy Rady nr 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹⁵ w zakresie procedur szczególnych ulegną istotnym zmianom¹⁶. Zmiany te, w ocenie Ministerstwa Finansów, wpłyną na znaczny wzrost liczby transakcji objętych procedurami szczególnymi, a w konsekwencji również na wzrost należności, które nie zostaną dobrowolnie zapłacone, i winny być dochodzone w trybie egzekucji administracyjnej.

Podjęte działania uwzględniały wniosek NIK przekazany Ministrowi Finansów po przeprowadzonej w 2019 r. kontroli (R/18/001) *Wykonywanie zadań związanych z podatkiem od wartości dodanej (VAT) rozliczanym*

¹⁴ Projekt ustawy o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw ujęty w Wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod numerem UD143.

¹⁵ Dz. Urz. UE L Nr 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.

¹⁶ W związku z dyrektywą Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość (Dz. Urz. UE L Nr 348 z 29.12.2017, s. 7) oraz dyrektywą Rady (UE) 2019/1995 z dnia 21 listopada 2019 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących sprzedaży towarów na odległość oraz niektórych krajowych dostaw towarów (Dz. Urz. UE L Nr 310 z 2.12.2019, s. 1).

w małym punkcie kompleksowej obsługi (MOSS)¹⁷. Do katalogu dokumentów stanowiących podstawę egzekucji administracyjnej zaproponowano dodanie deklaracji złożonej w państwie członkowskim identyfikacji, o której mowa w art. 364 dyrektywy VAT, oraz wyłączono warunek wszczęcia egzekucji administracyjnej od obowiązku zamieszczenia w tych deklaracjach pouczenia, że stanowią one podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego i przesłania zobowiązanemu upomnienia przez wierzyciela przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego.

W celu zwiększenia efektywności egzekucji Ministerstwo Finansów przygotowało w październiku 2020 r. i przedłożyło do uzgodnień wewnętrznych projekt ustawy zmieniającej ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁸, w którym zaproponowano wprowadzenie do u.p.e.a. nowego środka egzekucyjnego, tj. tymczasowego (do 36 godz.) zajęcia ruchomości dłużnika posiadającego zaległości podatkowe w kwocie co najmniej 5 tys. zł i wobec którego prowadzona jest egzekucja administracyjna. Pracownicy i funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej ustaliliby w ramach kontroli celno-skarbowych majątek ruchomy podmiotów kontrolowanych (np. towary lub środki transportu), który mógłby stanowić przedmiot zajęcia na poczet zaległości podatkowych tych podmiotów. Zaplanowano, że projektowane uregulowania wejdą w życie w III kwartale 2021 r. i wpłyną na wzrost skuteczności egzekucji. Oszacowano, że w efekcie wprowadzenia tego rozwiązania w 2021 r. zadłużenie zmniejszy się o 125 mln zł.

Korzystny wpływ na efekty egzekucji administracyjnej miało zastosowanie przez organy egzekucyjne narzędzi umożliwiających dostęp do przekazanych przez podatników danych z JPK_VAT oraz informacji kierowanych przez Krajową Izbę Rozliczeniową w ramach systemu STIR¹⁹ (systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej do analizy i przekazywania Szefowi KAS informacji o rachunkach osób fizycznych będących przedsiębiorcami w rozumieniu art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców²⁰, osób fizycznych prowadzących działalność zarobkową na własny rachunek niebędących przedsiębiorcami, osób prawnych, jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej). Było to możliwe dzięki rozbudowie aplikacji WRO-system, systemu informatycznego obejmującego kilkanaście modułów, z których część służyła poprawie skuteczności egzekucji administracyjnej. Moduł *Wierzytelności* został uruchomiony na potrzeby wyszukiwania składników majątku (wierzytelności) do zajęć egzekucyjnych i zabezpieczających w czerwcu 2017 r. Umożliwił wyszukiwanie wierzytelności od kontrahentów dłużnika w oparciu o dane z przekazywanych co miesiąc przez podat-

Dla bardziej efektywnego egzekwowania należności istotne znaczenie miał rozwój technik informatycznych

¹⁷ Mechanizm szczególnie rozliczania VAT stosowany do usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych oraz usług świadczonych drogą elektroniczną w tzw. małym punkcie kompleksowej obsługi. MOSS (mini One Stop Shop) umożliwia zadeklarowanie i rozliczenie VAT z tytułu świadczenia ww. usług w państwie członkowskim siedziby (identyfikacji) usługodawcy zamiast w państwie usługobiorcy (państwie członkowskim konsumpcji).

¹⁸ Dz. U. z 2020 r. poz. 505, ze zm.

¹⁹ STIR wprowadzony art. 4 pkt 3 ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych (Dz. U. poz. 2491).

²⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 162.

ników JPK_VAT. W efekcie wykorzystania tych informacji i skutecznego zajęcia wierzytelności urzędy skarbowe wyegzekwowały lub zabezpieczyły do 10 października 2020 r. kwotę 1586,6 mln zł, w tym 530,5 mln zł w 2018 r., 561 mln zł w 2019 r. oraz 138,5 mln zł w 2020 r.

Wykorzystywanie informacji STIR w dochodzeniu zaległości w trybie egzekucji administracyjnej, tj. danych z banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych przekazywanych przez Krajową Izbę Rozliczeniową do Szefa KAS, rozpoczęło się w sierpniu 2018 r. Ministerstwo Finansów udostępniło pracownikom urzędów skarbowych raport o podmiotach posiadających zaległości objęte tytułami wykonawczymi wraz z informacją o posiadanych przez te podmioty rachunkach bankowych i saldach na tych rachunkach, celem dokonania zajęcia rachunku bankowego. Raport od grudnia 2018 r. był dostępny w aplikacji WRO-system w module STIR – zakładka Egzekutor. W marcu 2019 r. udostępniono drugą zakładkę – Kartoteki, umożliwiającą wyszukiwanie podatników (po identyfikatorze NIP lub PESEL, REGON, KRS, numerze rachunku bankowego) i uzyskanie informacji o ich rachunkach bankowych. W maju 2019 r. Ministerstwo Finansów wdrożyło kolejny moduł – STIR_Przepływy, który umożliwił dostęp do danych o transakcjach finansowych oraz saldach na rachunkach bankowych podmiotu kwalifikowanego w zadanym okresie czasu.

Na bazie danych STIR, Ministerstwo Finansów przekazało także do urzędów skarbowych wygenerowane centralnie raporty, które obejmowały:

- wykaz podmiotów posiadających zaległości podatkowe ze zbliżającym się terminem przedawnienia, tj. w styczniu 2019 r. skierowano raporty obejmujące zaległości z terminem przedawnienia przypadającym na 31 grudnia 2019 r., a w lutym 2020 r. z terminem przedawnienia przypadającym na 31 grudnia 2020 r.;
- informacje o zidentyfikowanych rachunkach bankowych wykazujących środki finansowe dla podmiotów, wobec których prowadzone postępowanie egzekucyjne zostało umorzone ze względu na bezskuteczność (w marcu 2019 r.).

W rezultacie zajęć wierzytelności z rachunków bankowych (z wykorzystaniem danych STIR), urzędy skarbowe wyegzekwowały od dłużników w okresie od sierpnia 2018 r. do grudnia 2019 r. 380,6 mln zł.

Od 2019 r. pracę pracowników komórek egzekucyjnych wspomagała *Platforma Usług Elektronicznych ZUS (PUE ZUS)*, umożliwiającą organom egzekucyjnym prowadzenie elektronicznej masowej korespondencji z jednostkami organizacyjnymi ZUS w zakresie majątku i źródeł dochodu zobowiązanych w toku administracyjnego postępowania egzekucyjnego.

Od listopada 2019 r. opracowywana była aplikacja eTW, która ma służyć do komunikacji i wymiany korespondencji między wierzycielami a organami egzekucyjnymi. Przygotowanie nowej aplikacji jest związane z elektroniczną przekazywaniem tytułów wykonawczych do organu egzekucyjnego wprowadzoną ustawą z dnia 11 września 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw²¹. Na podstawie zmian wprowadzonych tą ustawą tytuły wykonawcze

Prowadzono prace służące elektronicznej wymianie między wierzycielami a organami egzekucyjnymi korespondencji, w tym zmierzające do integracji systemu Egapoltax z systemem ZEFIR2

²¹ Patrz przypis nr 8.

od 30 lipca 2020 r. miały być przekazywane do organu egzekucyjnego drogą elektroniczną, tj. za pośrednictwem systemu teleinformatycznego albo środków komunikacji elektronicznej. Na niezakończenie do tego czasu prac nad elektronicznym tytułem wykonawczym wpłynęło między innymi późne wydanie aktów wykonawczych (maj–lipiec 2020 r.) określających nowe wzory tytułów wykonawczych, zarządzeń zabezpieczenia oraz szczegółowy sposób przekazywania tytułów wykonawczych i innych dokumentów do organu egzekucyjnego. Do czasu uruchomienia systemu teleinformatycznego prowadzonego przez Szefa KAS (zgodnie z art. 28 ustawy z dnia 11 września 2019 r.) tytuły wykonawcze, wnioski egzekucyjne, dodatkowe informacje i zarządzenia zabezpieczenia są przekazywane przez wierzyciela do organu egzekucyjnego w postaci papierowej albo przez elektroniczną skrzynkę podawczą, a gdy wierzycielem jest naczelnik urzędu skarbowego – przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego używanego do obsługi Centralnego Rejestru Danych Podatkowych.

NIK po kontroli (P/18/009) *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*²² skierowała do Ministra Finansów wniosek o podjęcie skutecznych działań zmierzających (w szczególności) do wdrożenia systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS, w tym w zakresie integracji systemów Egapoltax z systemem ZEFIR2. Planowane wdrożenie aplikacji eTW uwzględnia wniosek NIK. Integracja systemu ZEFIR2 z systemem Egapoltax nastąpi pośrednio poprzez wdrożenie po stronie ZEFIR2 funkcjonalności generowania i przekazywania do organów egzekucyjnych elektronicznych tytułów wykonawczych.

Do czasu wdrożenia aplikacji eTW-tytuły wykonawcze dotyczące należności scentralizowanych (obsługiwanych w systemie ZEFIR2) przekazywane były w formie papierowej i wprowadzane ręcznie do systemu Egapoltax. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wskazał między innymi, że w pierwszej kolejności zabezpieczane i realizowane były dostosowania systemu ZEFIR2 do aktualnego stanu prawnego, a w dalszej kolejności wykonywane były funkcjonalności dodatkowe i usprawniające. Ministerstwo Finansów planuje także przeniesienie komponentu SK systemu ZEFIR2 do Poltax2B Plus i obsługę księgową wszystkich należności w tym systemie.

W celu usprawnienia postępowania egzekucyjnego Dyrektor Generalna w Ministerstwie Finansów podjęła 17 grudnia 2018 r. decyzję o uruchomieniu projektu „Reforma Egzekucji Administracyjnej Legislacja Informatyzacja Transformacja” (REALIT’y). Jego zakończenie i pełne wdrożenie zaplanowano na czerwiec 2023 r.

W ramach projektu REALIT’y prowadzone były prace nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji. Zespół Legislacyjny złożony z pracowników Ministerstwa Finansów przygotował 16 grudnia 2019 r. założenia ustawy *Prawo wykonawcze w administracji*. Zaproponowano między innymi:

- wprowadzenie elektronicznych dokumentów (upomnienia, tytułu wykonawczego, wniosku o wpis hipoteki, zgłoszenia wierzytelności w postępowaniu upadłościowym) oraz elektronicznej wymiany informacji i dokumentów pomiędzy wierzycielem a organem egzekucyjnym;

Rozpoczęto prace nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji oraz nowym systemem informatycznym obsługującym egzekucję

²² Informacja o wynikach kontroli *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*. Nr ewid. 159/2019/P/18/009/KBF, Warszawa 2019 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- elektroniczne uzyskiwanie informacji o majątku zobowiązanego z rejestrów prowadzonych w systemach informatycznych, np. EKW (nieruchomości), CEPiK (pojazdy), OGNIVO (rachunki bankowe), STIR (rachunki bankowe), JPK (wierzytelności), system ZUS (pracodawca, zleceniodawca);
- ograniczenie liczby zbiegów egzekucji poprzez przyjęcie koncepcji jednego organu egzekucyjnego – naczelnika urzędu skarbowego, zamiast ponad 500 administracyjnych organów egzekucyjnych (w tym naczelników urzędów skarbowych, dyrektorów oddziałów ZUS);
- uszczelnienie systemu egzekucji poprzez sprawdzanie prawidłowości realizacji zajęcia rachunku bankowego (kontrola banków w zakresie realizacji zajęcia egzekucyjnego przez organ egzekucyjny).

Projekt nowej ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie został przygotowany w planowanym pierwotnie terminie, tj. do 30 października 2020 r. Nowy termin ustalono na koniec września 2021 r. Zastępca Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego wyjaśnił, że przesunięcie terminu opracowania projektu nowej ustawy egzekucyjnej było spowodowane prowadzeniem intensywnych, priorytetowych prac legislacyjnych nad projektami ustaw nowelizujących ustawę o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz aktami wykonawczymi do tych nowelizacji.

W ramach projektu REALIT'y zaplanowano budowę nowoczesnego, zintegrowanego systemu informatycznego wspomagającego pracę egzekucji SZOPEN, który ma zastąpić obecnie używany system informatyczny Egapoltax. Koncepcja została przedstawiona w Studium Wykonalności Centralnego Systemu Informatycznego Wspierającego Pracę Komórek Egzekucyjnych z 25 marca 2020 r. Założono w szczególności:

- pełną automatyzację rozliczeń (w tym kosztów egzekucyjnych oraz prowizji²³);
- obsługę poszukiwania majątku zobowiązanego poprzez automatyzację zapytań kierowanych do wewnętrznych i zewnętrznych baz danych;
- automatyzację zajęć rachunków bankowych.

Zakończenie prac nad systemem zaplanowano do 31 grudnia 2022 r.

W ramach projektu REALIT'y założono utworzenie wojewódzkich urzędów egzekucji administracyjnej, w których ma być dokonywana kompleksowa obsługa spraw prowadzonych przez organ egzekucyjny, z możliwością utworzenia placówek terenowych dla sprawniejszego podejmowania działań przez pracowników w zakresie czynności egzekucyjnych w terenie.

W 2020 r. w Ministerstwie Finansów prowadzone były prace legislacyjne nad przejęciem przez urzędy skarbowe zadań wykonywanych w zakresie egzekucji administracyjnej oraz zabezpieczenia przez wyspecjalizowane urzędy skarbowe. Zmiana rozporządzenia z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia

²³ Chodzi o prowizję wypłacaną na podstawie rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 2014 r. w sprawie uprawnień szczególnych przysługujących niektórym kategoriom członków korpusu służby cywilnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 30, ze zm.) osobom zatrudnionym w komórkach egzekucyjnych urzędów skarbowych z tytułu uzyskanych kwot.

terytorialnego zasięgu ich działania²⁴ wprowadzona została od 1 stycznia 2021 r.²⁵ Ma ona w szczególności, jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wyeliminować istniejące problemy z określeniem właściwości rzeczowej organu egzekucyjnego.

5.1.2. Wprowadzenie centralnego systemu ewidencyjno-księgowego Poltax2B Plus

W dniach 11 i 12 stycznia 2020 r. we wszystkich urzędach skarbowych uruchomiono centralny system ewidencyjno-księgowy Poltax2B Plus przeznaczony do obsługi zadań z zakresu rachunkowości podatkowej i spraw wierzycielskich oraz do wydawania zaświadczeń (z wykorzystaniem Poltax2B Plus mogą być wydawane m.in. zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzające stan zaległości). W dniu 11 stycznia 2020 r. miało miejsce uruchomienie pilotażowe Poltax2B Plus w niektórych urzędach skarbowych województwa kujawsko-pomorskiego, łódzkiego i mazowieckiego, a w dniu 12 stycznia 2020 r. – w pozostałych urzędach skarbowych. Użytkownicy mogli korzystać z systemu w celu wykonywania zadań od 13 stycznia 2020 r.

Wykorzystywany lokalnie, tzn. odrębnie w każdym z 400 urzędów skarbowych, system ewidencyjno-księgowy zastąpiono systemem centralnym

Poltax2B Plus zastąpił system Poltax2B H, który był wykorzystywany lokalnie, tj. odrębnie przez każdy urząd skarbowy. Prace nad nowym systemem były realizowane w ramach projektów „Usprawnienie pracy komórek rachunkowości w urzędach skarbowych (Witraż)” i „Scentralizowana baza Poltaxplus (Poltaxplus)”. Na początku listopada 2018 r. opracowano „Specyfikację wymagań biznesowych projektu Witraż”, zawierającą opis oczekiwań wobec poszczególnych funkcjonalności Poltax2B Plus, w oparciu o którą prowadzono dalsze prace. Za podstawę funkcjonalności Poltax2B Plus przyjęto funkcjonalności, które były dostępne w Poltax2B H.

Przed uruchomieniem Poltax2B Plus utworzono (1 stycznia 2020 r.) wspólny rachunek bankowy dla podatku dochodowego od osób prawnych, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku od towarów i usług oraz określonych pozostałych należności budżetu państwa, a także indywidualne rachunki podatkowe dla każdego podatnika i płatnika (mikrorachunki)²⁶. Wspólny rachunek bankowy zastąpił rachunki bankowe prowadzone dla urzędów skarbowych, a jego obsługę powierzono Centrum Kompetencyjnemu²⁷ Rozliczeń przy Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy.

²⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 2055, ze zm.

²⁵ Rozporządzenie zmieniające Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 29 grudnia 2020 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 2444).

²⁶ Zgodnie z art. 61b ustawy Ordynacja podatkowa indywidualny rachunek podatkowy (mikrorachunek) jest to rachunek podatkowy identyfikujący m.in. podatnika lub płatnika, na który mogą oni wpłacać podatki, opłaty oraz niepodatkowe należności budżetowe na rachunek urzędu skarbowego.

²⁷ Zgodnie z § 2 pkt 16 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów (Dz. Urz. MF z 2019 r. poz. 12, ze zm.) centrum kompetencyjne to komórka organizacyjna lub zespół pracowników w izbie administracji skarbowej lub w podległym urzędzie skarbowym lub urzędzie celno-skarbowym, których celem jest wykonywanie określonego zakresu zadań należących do ministra właściwego do spraw finansów lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, pod nadzorem właściwej komórki organizacyjnej w Ministerstwie Finansów.

W Poltax2B Plus zostały zautomatyzowane księgowania płatności podatników i płatników z tytułu należności podatkowych i niepodatkowych rozliczanych w tym systemie oraz zwroty podatków i nadpłat, a także scentralizowane sprawozdawczość i dystrybucja dochodów. Centralizacja sprawozdawczości oznacza, że sporządzanie sprawozdań o stanie środków na wspólnym rachunku bankowym i z wykonania planu dochodów budżetowych oraz przekazywanie do Ministerstwa Finansów sprawozdań dotyczących gromadzonych środków finansowych i ich dystrybucji – Rb-24 i Rb-27 – realizuje Centrum Kompetencyjne Rozliczeń przy Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy. Centralizacja dystrybucji dochodów oznacza, że za przekazywanie dochodów do budżetu państwa, jednostek samorządu terytorialnego i innych wierzycieli odpowiada Centrum Kompetencyjne Rozliczeń przy Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy. Dla każdego podatnika i płatnika, odrębnie dla poszczególnych podatków rozliczanych w Poltax2B Plus, została utworzona centralna karta kontowa, tj. konto szczegółowe przedstawia historię rozliczeń podatkowych danego podmiotu. Dzięki temu organ podatkowy właściwy w danym czasie posiada informacje o zaległościach lub nadpłatach podatnika i płatnika powstałych w innych urzędach skarbowych.

Wprowadzenie centralnych kart kontowych było związane ze zmianą z dniem 1 stycznia 2020 r. brzmienia art. 62 Ordynacji podatkowej. Konstrukcja przepisu kładzie nacisk na regulowanie w pierwszej kolejności najstarszych zaległości podatkowych, zmniejszając w ten sposób ryzyko przedawnienia zaległości.

Dla użytkowników nowego systemu przeprowadzono szkolenia oraz udzielono wsparcia w innych formach, w tym w ramach telekonferencji przedwdrożeńowych i powdrożeńowych

Przed wdrożeniem nowego systemu, w okresie od 28 października 2019 r. do 6 listopada 2019 r., w Ministerstwie Finansów przeprowadzono szkolenia centralne dla trenerów lokalnych, odrębnie z rachunkowości i spraw wierzycielskich. Ich celem było przygotowanie trenerów lokalnych do przeprowadzenia szkoleń z obsługi systemu Poltax2B Plus dla pracowników działów rachunkowości i spraw wierzycielskich urzędów skarbowych. Szkolenia lokalne rozpoczęto 4 listopada 2019 r. i zakończono, z wyjątkiem województwa mazowieckiego, przed wdrożeniem systemu. Szkolenia lokalne w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie przeprowadzono w okresie od 7 listopada 2019 r. do 31 stycznia 2020 r. Dyrektor IAS w Warszawie wskazał, że zasoby lokalowe i sprzętowe, jakimi dysponowała IAS w Warszawie, okazały się niewystarczające do przeprowadzenia wszystkich szkoleń przed wdrożeniem Poltax2B Plus.

Materiały i instrukcje dla użytkowników systemu oraz komunikaty o zmianach wprowadzonych w Poltax2B Plus udostępniano za pośrednictwem serwisu Centrum Kompetencyjnego Postępowań Podatkowych (działającego przy Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie), w którym uruchomiona została Centralna Baza Wiedzy Poltax2B Plus. Użytkownikom Poltax2B Plus udzielano wsparcia w obsłudze nowego systemu, między innymi poprzez telekonferencje przedwdrożeńowe i powdrożeńowe.

Zgodnie z dyspozycją Ministerstwa Finansów z 30 kwietnia 2020 r., dyrektorzy izb administracji skarbowej przedstawili wnioski i konkluzje wynikające z własnych obserwacji, wypełnionych ankiet i ocen dokonanych przez

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

uczestników szkoleń oraz spostrzeżeń trenerów dotyczących organizacji, przebiegu i efektywności szkoleń. Niektórzy trenerzy lokalni i uczestnicy szkoleń lokalnych wskazywali na ich mankamenty, wynikające m.in. z nieudostępnienia niektórych funkcji w środowisku szkoleniowym Poltax2B Plus (np. związanych z obszarem raportowania i pozwalających na realizację zwrotów), błędów udostępnionych funkcjonalności, a także z tego, że materiał objęty szkoleniami nie zawierał całokształtu pracy z Poltax2B Plus, a baza danych wykorzystywana do ćwiczeń była niewystarczająca. Zwrócono także uwagę na to, że szkolenia rozpoczęły się zbyt późno i że przewidziano na nie niewystarczającą ilość godzin.

W dniu uruchomienia Poltax2B Plus nie udostępniono użytkownikom wszystkich planowanych początkowo do wdrożenia funkcjonalności. Przesunięto udostępnienie funkcjonalności dotyczących między innymi Rejestru Należności Publicznoprawnych, tj. pozwalających na ustalanie zaległości podlegających zawiadomieniu o zagrożeniu ujawnieniem w RNP, generowanie i obsługę tych zawiadomień oraz automatyczne przekazywanie danych z Poltax2B Plus do RNP. Zgodnie z informacją udzieloną przez Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, funkcjonalności te nie należały do priorytetowych. Za priorytetowe zostały uznane funkcjonalności, które zapewniały wpływy do budżetu państwa, obsługę zwrotów i wypełnianie obowiązków sprawozdawczych. Przesunięcie wdrożenia niektórych funkcjonalności wymusiły niewystarczające zasoby.

W dniu 23 października 2020 r. udostępniono w Poltax2B Plus funkcjonalności umożliwiające sporządzanie raportu dotyczącego zaległości, do których należy wystawić zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w RNP, oraz wystawianie i drukowanie takich zawiadomień, a 2 listopada 2020 r. – funkcjonalność umożliwiającą zbiorczy wydruk zawiadomień. W dalszej kolejności zaplanowano dodanie funkcjonalności umożliwiającej rejestrację i obsługę sprzeciwu, w tym wybór sposobu jego załatwienia, a także funkcjonalności automatycznego zasilania RNP danymi z Poltax2B Plus.

RNP utworzono 1 stycznia 2018 r. w celu wzmocnienia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego i zmniejszenia zaległości wobec Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Ministerstwo Finansów oczekiwało, że utworzenie RNP wpłynie także na dobrowolne wykonanie obowiązku zapłaty zaległości. Informacje o należnościach pieniężnych podlegających egzekucji administracyjnej wprowadza do RNP wierzyciel, tj. naczelnik urzędu skarbowego albo jednostka samorządu terytorialnego. Wierzyciel ma obowiązek doręczyć zobowiązanemu zawiadomienie o zagrożeniu ujawnieniem w RNP należności pieniężnej²⁸. Wpisowi do RNP podlegają wyłącznie należności wymagalne, z wyłączeniem wynikających z decyzji, którym nadano rygor natychmiastowej wykonalności.

W przypadku należności pieniężnych, które stały się wymagalne przed utworzeniem RNP, naczelnicy urzędów skarbowych, zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu

Niewystarczające zasoby wymusiły przesunięcie udostępnienia w systemie Poltax2B Plus niektórych funkcjonalności, w tym dotyczących RNP

²⁸ Dotyczy należności wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia jej w terminie w kwocie równej lub wyższej niż czterokrotna wysokość kosztów upomnienia.

dochodzenia wierzytelności²⁹ w brzmieniu obowiązującym do 30 grudnia 2020 r., powinni byli do 31 grudnia 2020 r. wprowadzić do rejestru dane dotyczące zobowiązanego, wierzyciela i zaległości, której dotyczy zawiadomienie. Nieudostępnienie w Poltax2B Plus od dnia jego uruchomienia funkcjonalności dotyczących RNP uniemożliwiło naczelnikom urzędów skarbowych bieżącą realizację ustawowych obowiązków. Udostępnienie niektórych funkcjonalności dopiero 23 października 2020 r. i 2 listopada 2020 r. oraz brak pozostałych funkcjonalności przewidzianych do udostępnienia w systemie uniemożliwiło w 2020 r. realizację obowiązku, o którym mowa w art. 16 ust. 1 ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu dochodzenia wierzytelności. Z uwagi na zmianę tego przepisu wprowadzoną art. 4 ustawy z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw³⁰ aktualny termin realizacji tego obowiązku to 31 grudnia 2021 r. Według informacji przekazanej przez Zastępcę Szefa KAS w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne, prace nad pełną integracją systemu Poltax2B Plus z Rejestrem Należności Publicznoprawnych powinny zakończyć się w II kwartale 2021 r.

Według stanu na dzień 14 października 2020 r. w RNP figurowało 6,9 mln wpisów obejmujących należności w kwocie 184,7 mln zł. Wpisy dotyczyły głównie osób fizycznych (5,6 mln wpisów). W 2019 r. liczba zawiadomień RNP w Poltax2B (według daty doręczenia) wyniosła 765,4 tys. na kwotę 23 614 mln zł (bez odsetek). W 2020 r. było to 9,4 tys. zawiadomień na kwotę 182,1 mln zł, wprowadzonych do systemu na początku roku, przed wdrożeniem Poltax2B Plus (tj. do 9 stycznia) lub uzupełnionych o daty doręczenia (zawiadomienia wystawione pod koniec 2019 r.). Dla porównania w zakresie należności obsługiwanych w SSP w 2019 r. wystawiono 35,9 tys. zawiadomień, a w okresie od 1 stycznia do 30 września 2020 r. – 20,7 tys.

Wykorzystywany przed wprowadzeniem Poltax2B Plus, system Poltax2B H posiadał funkcjonalność umożliwiającą pracownikowi urzędu skarbowego wystawienie zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w RNP, wydrukowanie zawiadomienia zgodnie z wzorem, przejrzanie listy zawiadomień podatnika i listy zobowiązań, których dotyczą zawiadomienia, anulowanie zawiadomienia oraz zarejestrowanie daty doręczenia zawiadomienia. Ponadto w Poltax2B H można było sporządzić raport „Zaległości bez zawiadomienia” z listą zaległości podatkowych, do których nie zostało wystawione zawiadomienie i w stosunku do których nie dokonano wpisu w RNP.

Ze „Specyfikacji wymagań biznesowych projektu Witraż” wynika, że funkcjonalności związane z RNP, umożliwiające ustalenie zaległości polegających wystawieniu zawiadomienia, wygenerowanie i wydrukowanie zawiadomienia, zewidencjonowanie daty doręczenia zawiadomienia, odnotowanie ewentualnego sprzeciwu i automatyczne zasilenie RNP danymi z Poltax2B Plus, miały być dostępne w Poltax2B Plus od jego uruchomienia.

²⁹ Dz. U. poz. 933, ze zm.

³⁰ Dz. U. poz. 2419.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Według harmonogramu prac projektu „Witraż” realizacja zadania „RNP – generowanie pisma” rozpoczęła się 16 marca 2020 r. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wskazał, że do prac wstępnych nad tym zadaniem przystąpiono przed 16 marca 2020 r. Pierwsze spotkanie, którego przedmiotem było omówienia potrzeb i wymagań biznesowych dotyczących funkcjonalności związanych z RNP, odbyło się 21 lutego 2020 r. Z uwagi na ograniczone zasoby kadrowe, w tym ekspertów i analityków biznesowych, oraz wielkoobszarowość i wysoki poziom automatyzacji procesów realizowanych w Poltax2B Plus, jak i przyjęte priorytety, działania w ramach zadania podejmowano naprzemiennie z pracami prowadzonymi w odniesieniu do pozostałych funkcjonalności systemu. Ponadto osoby biorące udział w pracach projektowych w pierwszej kolejności zobowiązane były do wypełnienia obowiązków służbowych w ramach jednostek, w których świadczyły pracę, a zadania projektowe stanowiły dla nich dodatkowe obciążenie.

Według ustaleń kontroli przeprowadzonych w wybranych urzędach skarbowych, w ocenie naczelników kontrolowanych US, z wdrożeniem systemu Poltax2B Plus wiązało się wiele korzystnych zmian, do których przede wszystkim zaliczyć należy wprowadzenie centralnej karty kontowej, umożliwiającej wgląd w dane podatnika (nadpłaty, zaległości) bez konieczności wysyłania stosownych zapytań do właściwych urzędów skarbowych, możliwość przeglądania zapisów na kartach kontowych jednocześnie przez kilku użytkowników, podgląd deklaracji złożonych przez podatnika w innych urzędach, automatyzację procesu zlecenia zwrotów podatków, automatyzację obsługi wyciągu bankowego pobieranego z systemu bankowości elektronicznej Narodowego Banku Polskiego czy uproszczenie procesu wyjaśniania wpłat poprzez dodanie indywidualnego (dla podatnika) konta wpływów do wyjaśnienia. Jednocześnie wdrożenie Poltax2B Plus spowodowało, zwłaszcza w początkowym okresie, utrudnienia w bieżącej pracy urzędów. W szczególności ze względu na występujące błędy, utrudnione było wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych, czego konsekwencją były opóźnienia w realizacji zadań wierzycielskich i podejmowaniu czynności egzekucyjnych. Ponadto utrudnieniem w monitorowaniu zaległości, związanym z wdrożeniem Poltax2B Plus, był brak migracji danych w obszarze ZALEGŁOŚCI do hurtowni danych WHTAX i aplikacji e-ORUS.

Błędy w działaniu systemu były naprawiane sukcesywnie. W ciągu pierwszych trzech kwartałów 2020 r. usunięte zostały między innymi: brak możliwości wystawienia upomnienia na należności wynikające z decyzji orzekającej o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, brak możliwości automatycznego wystawienia zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzającego zaległość podatkową na konkretny dzień wskazany przez podatnika. W październiku 2020 r. usunięto problemy z wystawianiem tytułów wykonawczych dotyczących spółek osobowych (ze względu na brak lub nieprawidłowe dane dotyczące współników), a także udostępniono część funkcjonalności związanych z RNP.

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków jako przyczynę usunięcia wymienionych problemów w działaniu Poltax2B Plus po kilku miesiącach od jego wdrożenia wskazał, że centralny system Poltax2B Plus jest aplika-

Naczelnicy US wskazywali na korzystne zmiany spowodowane wdrożeniem Poltax2B Plus, ale także na (występujące głównie początkowo) utrudnienia spowodowane błędami w tym systemie

cją wieloobszarową, cechującą się wysokim poziomem zautomatyzowania procesów i operacji, a uruchomienie produkcyjne Poltax2B Plus nie oznaczało zakończenia prac nad rozbudową i usprawnianiem poszczególnych funkcjonalności. Kolejne funkcjonalności oraz usprawnienia były wdrażane zgodnie z przyjętymi priorytetami, w ramach działań rozwojowych. Proces naprawczy zdiagnozowanych nieprawidłowości obejmował zarówno przygotowanie stosownej dokumentacji, jak i przeprowadzenie dwupoziomowych testów poprawności działania funkcjonalności, z uwzględnieniem sprawdzenia skutków zmiany dla pozostałych (niezwykle licznych i rozbudowanych) procesów, mechanizmów, algorytmów i walidacji prowadzonych w systemie Poltax2B Plus. Ponadto, jak podkreślił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, w procesie naprawczym należy uwzględnić także ograniczoną dostępność zasobów ludzkich, w tym specjalistów merytorycznych i analityków biznesowych.

Do zakończenia czynności kontrolnych nie zostały usunięte niektóre spośród zidentyfikowanych przez urzędy skarbowe problemów. Dotyczyło to m.in. braku możliwości wydrukowania karty kontowej podatnika zawierającej wszystkie zapisy oraz uzyskania salda wszystkich kart kontowych podatnika prowadzonych dla poszczególnych tytułów podatkowych, braku możliwości automatycznego wygenerowania postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu na zobowiązanie podatkowe, braków formalno-prawnych w generowanych automatycznie postanowieniach w sprawie zaliczenia wpłaty na zobowiązanie podatkowe (m.in. brak klauzuli RODO).

Jak wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, udostępnienie funkcjonalności wydruku karty kontowej podatnika zawierającej wszystkie zapisy oraz zakładki „saldo karty” planowane jest w późniejszym okresie, przy czym funkcjonalności te mają charakter usprawniający, a nie podstawowy i kluczowy dla realizacji bieżących zadań urzędów skarbowych. W zakresie postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty/ nadpłaty/ zwrotu podatku poinformował natomiast, że prowadzone są kompleksowe prace mające na celu ustabilizowanie procesu. Do czasu ich zaimplementowania system Poltax2B Plus umożliwia edycję przedmiotowych pism przez użytkownika.

W trakcie 2020 r., w poszczególnych jego kwartałach, odnotowane zostały znaczne wahania kwot figurujących w urzędach skarbowych jako zaległości lub nadpłaty. Na koniec czerwca 2020 r. przyrost zaległości podatkowych w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. wyniósł 19 887,1 mln zł, tj. 18,9% (do kwoty 125 182,6 mln zł), a w III kwartale zaległości podatkowe obniżyły się w porównaniu do stanu na koniec czerwca o 16 037,7 mln zł³¹. Na koniec września 2020 r. zaległości podatkowe wyniosły 109 144,9 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. były wyższe o 3849,4 mln zł, tj. o 3,7%. Na koniec czerwca 2020 r. wystąpiły wysokie nadpłaty podat-

³¹ Zaległości podatkowe na koniec czerwca 2019 r. wyniosły 104 689 mln zł i były o 3601,2 mln zł, tj. o 3,6% wyższe w porównaniu do stanu na koniec 2018 r., a na koniec września 2019 r. obniżyły się w porównaniu do stanu na koniec czerwca 2019 r. o 966,2 mln zł (o 0,9%) i wyniosły 103 722,8 mln zł.

kowe (42 768 mln zł). Były one o 18 661,2 mln zł wyższe w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. Stan nadpłat obniżył się do 25 883,1 mln zł na koniec września 2020 r., tj. o 16 884,9 mln zł³².

Według ustaleń kontroli prowadzonych w wybranych izbach administracji skarbowej oraz urzędach skarbowych na stan zaległości nie pozostawały bez wpływu błędne automatyczne księgowania polegające na niewiązaniu storn wersji pierwotnej zeznania z korektą, co powodowało z jednej strony powstanie „sztucznej” zaległości (przypis wynikający z wersji pierwotnej), a z drugiej strony powstanie „sztucznej” nadpłaty. Funkcjonalność automatycznego księgowania korekt deklaracji i zeznań podatkowych była stopniowo modyfikowana, jednak z uwagi na utrzymujące się problemy w działaniu tej funkcjonalności 30 lipca 2020 r. wprowadzono zmianę w sposobie działania systemu Poltax2B Plus i „storna dokumentów” pozostają na liście przypisów do zaksięgowania przez pracownika komórki ds. rachunkowości w urzędzie skarbowym.

Odnośnie zmiany w sposobie działania systemu Poltax2B Plus i ograniczenia zakresu funkcjonalności automatycznego księgowania, Zastępca Szefa KAS wyjaśniła, że *zmiana została wprowadzona po analizie zgłoszeń od urzędów skarbowych i ocenie ich zasadności. Jednocześnie planowany jest drugi etap automatyzacji księgowania korekt, jednak wymaga przebudowy modułu tytułów wykonawczych. Trwają prace analityczne w tym zakresie. W związku z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego i wieloma wyjątkami, 100% automatyzacji nie jest możliwe. Systemowo automatyzowane są funkcjonalności, do których są pełne dane i nie ma konieczności podejmowania czynności przez użytkownika.*

W okresie eksploatacji poprzedniego systemu Poltax2B H wszystkie operacje księgowe realizowane były manualnie przez pracowników komórek rachunkowości urzędów skarbowych.

Wdrażając system Poltax2B Plus, przyjęto założenie, że funkcjonalność automatycznego księgowania będzie systematycznie rozszerzana na dalszych etapach prac rozwojowych, wobec czego nie wszystkie operacje księgowe były realizowane automatycznie przez system (m.in. rozliczenie korekt) i wymagały manualnego przeprowadzenia. Dalszą rozbudowę i rozszerzenie automatu księgującego zaplanowano na okres powdrożeniowy i w ramach działań rozwojowych zbudowany został mechanizm automatycznego rozliczenia korekt. Zastępca Szefa KAS podkreśliła, że funkcjonalność ta nie była skutkiem działań naprawczych. Jest to funkcjonalność rozszerzająca i usprawniająca obszar rozliczeń. „Storna dokumentów”, zgodnie z założeniami, podlegają automatycznemu księgowaniu i, w określonych przypadkach, automatycznemu powiązaniu i rozliczeniu na centralnych kartach kontowych. W sytuacjach aktualnie nieujętych w mechanizmie automatycznego wiązania korekt, po automatycznym zaksięgowaniu podlegają manualnemu powiązaniu z właściwymi transakcjami. Zastępca Szefa KAS zapowiedziała także, że przedmiotowy mechanizm na dalszych etapach prac rozwojowych funkcjonalności systemu Poltax2B Plus będzie poszerzany o kolejne przypadki.

³² W analogicznych okresach 2019 r. zmiana kwoty nadpłat podatkowych była mniejsza. Nadpłaty na koniec czerwca 2019 r. wyniosły 28 733,5 mln zł i były wyższe niż na koniec 2018 r. o 4325 mln zł, natomiast na koniec września 2019 r. wyniosły 25 735,2 mln zł.

Dyrektorzy IAS podkreślali zalety wdrożenia centralnej karty kontowej, ale i utrudnienia wynikające z braku zasilania we wszystkich obszarach hurtowni danych WHTAX

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej pozytywnie ocenili zautomatyzowanie procesów obsługi płatności oraz zwrotów podatków i nadpłat, wprowadzenie wspólnego rachunku bankowego dla obsługi należności podatkowych i niepodatkowych rozliczanych w Poltax2B Plus wraz z indywidualnymi rachunkami podatkowymi, a także wprowadzenie centralnej karty kontowej, która umożliwia podgląd przypisów i wpłat dokonanych w różnych urzędach skarbowych. W opinii IAS, wprowadzenie centralnej karty kontowej powinno ułatwić proces zarządzania zaległościami poprzez wyeliminowanie konieczności przekazywania danych o zaległościach pomiędzy urzędami skarbowymi. Od strony technicznej, z uwagi na występujące błędy w działaniu Poltax2B Plus, zwłaszcza w początkowym okresie, wystawianie upomnień, tytułów wykonawczych czy innych dokumentów w Poltax2B Plus wymagało ręcznego poprawiania bądź uzupełniania danych przez pracowników urzędów skarbowych. W opinii dyrektorów IAS, kierunek zmian należy zatem ocenić pozytywnie, jednak pełne powodzenie projektu zależy będzie od zapewnienia dostępności wszystkich narzędzi użytkowanych przez urzędy skarbowe w poprzednim systemie oraz wyeliminowania błędów w działaniu nowego systemu, zgłaszanych przez jego końcowych użytkowników.

Dla dyrektorów kontrolowanych IAS istotnym utrudnieniem w 2020 r. był brak zasilania hurtowni danych WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI danymi z Poltax2B Plus. Hurtownia WHTAX stanowiła podstawowe narzędzie do prowadzenia monitoringu zaległości, w tym zagrożonych przedawnieniem. Brak aktualnych danych w 2020 r. uniemożliwił sporządzanie w IAS wykorzystywanych wcześniej raportów i bieżące monitorowanie stanu zaległości w podległych urzędach skarbowych.

Wdrożenie Poltax2B Plus nie przyniosło oczekiwanej przez pracowników urzędów skarbowych zmiany w zakresie komunikacji pomiędzy centralnym systemem księgowym a systemami ZEFIR2 i SSP. Nadal w celu ustalenia stanu zaległości podatnika pracownicy US muszą analizować dane w każdym systemie odrębnie. Zastępca Szefa KAS wskazała, że w *odniesieniu do kwestii komunikacji pomiędzy systemami Poltax2B Plus, ZEFIR2 a SSP sformułowano wymaganie biznesowe (WB.Witraz.4.8.007), w którym wyrażono oczekiwanie budowy funkcjonalności pozwalającej na uwidocznienie informacji o zaległościach podatkowych figurujących w systemie ZEFIR2 i SSP, bez konieczności odrębnego logowania się do wskazanych aplikacji. Przedmiotowe wymaganie biznesowe jest w trakcie realizacji.*

Prace koncepcyjne i analityczne w zakresie możliwości zintegrowania systemu ZEFIR2 oraz systemu Poltax2B Plus były prowadzone w ramach realizacji projektu EOL (jego celem jest zunifikowanie procesu obsługi podatków i niepodatkowych należności publicznoprawnych w ramach KAS, w tym cła i akcyzy, w jednym systemie informatycznym). Zastępca Szefa KAS wskazała także, że w *trakcie prac nad całościową koncepcją realizacji projektu stwierdzono, że przyjęty w Karcie Projektu zakres prac nie służy efektywnym rozwiązaniom w zakresie zunifikowania poboru należności podatkowych i niepodatkowych. W toku prac analitycznych Zespół projektowy wraz z Wykonawcą wypracował nowe rozwiązanie, które zostało przyjęte w sierpniu 2020 r. na posiedzeniu Komitetu Sterującego. Na początku*

prac nad projektem była koncepcja, aby szeroko podejść do przeniesienia funkcjonalności z ZEFIR2 do Poltax Plus/Poltax2B Plus, jednakże analiza wykazała, że koszty przeniesienia komponentu WFW³³ do Poltax Plus, z uwagi na różnice technologii są niewspółmierne do korzyści wynikających z posiadania w jednym systemie wszystkich dokumentów wymiarowych. Biorąc pod uwagę fakt, że komponent WFW zintegrowany jest z wieloma systemami dawnej służby celnej, przeniesienie z niego danych do Poltax Plus zwiększyłoby ryzyko płynności przekazywania danych między systemami w zakresie należności scentralizowanych. Proponowana zmiana uwzględnia maksymalizację korzyści i minimalizację kosztów, polega na przeniesieniu komponentu SK³⁴ systemu ZEFIR2 do systemu Poltax2B Plus. Zakłada również pozostawienie komponentu WFW w systemie ZEFIR2, który będzie zintegrowany z Poltax2B Plus. Prace nad projektem są w toku. Aktualnie procedowany jest Wniosek o zmianę w projekcie uwzględniający zmiany w obszarze, zakresie, budżetu i czasu realizacji projektu.

Dane z raportów dostępnych w hurtowni danych WHTAX, aplikacji e-ORUS i Poltax2B H³⁵ były w 2019 r. wykorzystywane w urzędach skarbowych do monitorowania należności, w tym zagrożonych przedawnieniem. W 2019 r. w tym samym celu izby administracji skarbowej i Ministerstwo Finansów wykorzystywały raporty dostępne w WHTAX.

Nie ukończono procesu zasilania hurtowni danych WHTAX danymi z Poltax2B Plus

Uruchomienie Poltax2B Plus zrodziło dodatkową, pilną potrzebę dostosowania istniejących lub zbudowania nowych narzędzi zasilających hurtownię danych (WHTAX i SPR³⁶) wykorzystywanych przez jednostki KAS.

Hurtownia WHTAX obejmowała między innymi dane z obszaru ZALEGŁOŚCI i RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ. Po wdrożeniu Poltax2B Plus dostosowania do tego systemu wymagały także raporty dostępne w aplikacji e-ORUS, do czego stopniowo dochodziło w 2020 r. Aplikacja e-ORUS i hurtownia WHTAX przetwarzały lub gromadziły dane z systemów i podsystemów dostępnych w urzędach skarbowych.

Pobór danych z Poltax2B Plus do niektórych obszarów hurtowni WHTAX uruchomiono w trakcie 2020 r. sukcesywnie. Do dnia zakończenia czynności kontrolnych nie została ona jednak zasilona ostatecznymi (zweryfikowanymi) danymi za 2020 r. z Poltax2B Plus w obszarze ZALEGŁOŚCI, wobec czego urzędy skarbowe, izby administracji skarbowej i Ministerstwo Finansów nie mogły korzystać z raportów dostępnych w tym obszarze, umożliwiających monitorowanie należności. Dla izb administracji skarbowej i Ministerstwa Finansów hurtownia WHTAX była w tym zakresie podstawowym narzędziem. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków

³³ Workflow – przepływ dokumentów.

³⁴ System Księgowy.

³⁵ Były to w szczególności raporty o należnościach: w przypadku których nie wystawiono upomnienia; w przypadku których wystawiono upomnienie, a nie wystawiono tytułu wykonawczego; w przypadku których wystawiono tytuły wykonawcze, które zostały zabezpieczone (zastaw/hipoteka).

³⁶ Hurtownia danych SPR zapewniała dostęp do danych zawartych w bazach lokalnych systemu Poltax wszystkich urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych (niektóre dane), podatku od czynności cywilnoprawnych oraz podatku od spadków i darowizn.

wskazał, że zgodnie z dobrymi praktykami dotyczącymi hurtowni danych pobranie do nich danych następuje po wdrożeniu i ustabilizowaniu systemów źródłowych, a dostosowanie mechanizmów hurtowni danych musi być przeprowadzane z uwzględnieniem zmian wprowadzonych w systemach źródłowych, zmienionych struktur danych oraz wewnętrznych procesów systemów źródłowych. W dniu 26 listopada 2020 r. hurtownia WHTAX została zasilona w obszarze ZALEGŁOŚCI danymi testowymi z systemu źródłowego Poltax2B Plus za październik 2020 r. Dane testowe zostały następnie przekazane pracownikom resortu finansów do weryfikacji ich poprawności oraz zgodności z danymi szczegółowymi z systemu źródłowego. Zgodnie z założeniami, po przeprowadzeniu weryfikacji danych testowych i obsłużeniu zgłoszeń o ewentualnych niezgodnościach dane testowe miały zostać usunięte, po czym miało nastąpić pobranie danych za wszystkie miesiące od początku roku. Prace te do końca 2020 r. nie zostały sfinalizowane.

W czerwcu 2020 r. uruchomiono automatyczne pobieranie danych z centralnego systemu księgowego do obszaru RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA w WHTAX. W wyniku pobrania danych do tego obszaru ustalono jednak, że wpłaty automatycznie księgowane w Poltax2B Plus były nieprawidłowo przypisywane do urzędów skarbowych przez opracowany w tym celu algorytm. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wskazał, że prawidłowość działania algorytmu w wysokim stopniu zależała od rzetelności danych rejestracyjnych ewidencjonowanych oraz aktualizowanych w urzędach skarbowych. W szczególności dotyczyło to płatności określanych jako PIT/Płatnik realizowanych przez płatników, którzy ze względu na składane przez nich informacje PIT-11 mieli znaczne ilości otwartych obowiązków w różnych urzędach skarbowych. W takim przypadku płatność przyporządkowywano do urzędu skarbowego, który jako ostatni otworzył obowiązek PIT/Płatnik. Zmieniony algorytm został wdrożony 4 sierpnia 2020 r.

W dniu uruchomienia Poltax2B Plus oraz stopniowo w trakcie 2020 r. udostępniono szereg raportów dotyczących obszaru zaległości

W nowym systemie Poltax2B Plus w dniu uruchomienia udostępniono 44 raporty pozwalające na monitorowanie w urzędach skarbowych zadań realizowanych w obszarach rachunkowości podatkowej, spraw wierzycielskich i zaświadczeń, a do 23 października 2020 r. kolejne 24 raporty.

Raporty dostępne w dniu uruchomienia Poltax2B Plus, które mogły być wykorzystywane do monitorowania zaległości, to m.in.: Przypisy i odpisy zaksięgowane; Raport wystawionych upomnień; Raport wystawionych tytułów wykonawczych; Wykaz największych dłużników; Wykaz zaległości z doręczonym upomnieniem nie objętych tytułem wykonawczym. Ponadto 4 września 2020 r. w Poltax2B Plus został udostępniony raport – Zmienne TW dla korekt zwiększających przypis do zapłaty, 29 września 2020 r. – Raport przedawnień, a 23 października 2020 r. – Raport dla zaległości podlegających wystawieniu zawiadomienia o RNP, które także mogły być wykorzystywane do monitorowania zaległości. Na dzień zakończenia czynności kontrolnych prowadzono prace nad udostępnieniem kolejnych raportów, również tych, które zostały zaproponowane przez izby administracji skarbowej. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów 6 czerwca 2020 r. wystąpił do dyrektorów izb administracji skar-

bowej o przeprowadzenie badania wśród pracowników urzędów skarbowych realizujących zadania z wykorzystaniem Poltax2B Plus w przedmiocie rozszerzenia listy dostępnych raportów o takie, które pozwolą na prowadzenie bieżącego monitorowania i pozyskiwanie oczekiwanych danych w zakresie rozliczeń, spraw wierzycielskich i zaświadczeń. W odpowiedzi na to pismo wpłynęło z 16 IAS 336 propozycji (część powtarzających się), które zostały poddane analizie i ocenie.

5.2. Monitorowanie zaległości podatkowych

Tempo wzrostu zaległości podatkowych z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa obniżyło się z 9,5% w 2018 r. do 4,2% w 2019 r. Sprzyjała temu dobra sytuacja makroekonomiczna oraz poprawa efektywności organów egzekucyjnych.

Na koniec września 2020 r. stan zaległości w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. wzrósł o 3,7%. W Ministerstwie Finansów, z uwagi na brak szczegółowych danych w hurtowni WHTAX, nie prowadzono na bieżąco analiz przyczyn zmiany poziomu zaległości podatkowych w trakcie 2020 r. Według ustaleń kontroli przeprowadzonych w urzędach skarbowych, po obniżeniu się w 2019 r. tempa wzrostu zaległości, w I półroczu 2020 r. nastąpiło obniżenie się ich poziomu. Było ono w dużej części efektem wzrostu kwot zaległych należności odpisanych z powodu przedawnienia, tj. kwot wynikających z decyzji wymiarowych wydanych na skutek ujawnienia przez służby skarbowe nieprawidłowości w rozliczeniach VAT w latach 2013–2014.

Zaległości podatkowe wzrosły w całym kraju z 101 087,8 mln zł na koniec 2018 r. do 109 144,9 mln zł na koniec września 2020 r., tj. o 8057,1 mln zł.

5.2.1. Ministerstwo Finansów

Ministerstwo Finansów monitorowało stan zaległości podatkowych ewidencjonowanych w urzędach skarbowych, wykorzystując głównie informatyczny magazyn danych – hurtownię danych WHTAX – zasilaną danymi pochodzącymi z systemów źródłowych urzędów skarbowych obsługiwanych przez system ewidencyjno-księgowy Poltax2B H, a następnie Poltax2B Plus. W Ministerstwie Finansów wykorzystywane były głównie raporty kwartalne lub półroczne.

W 2019 r. hurtownia WHTAX była zasilana między innymi w obszarach DOKUMENTY, ZALEGŁOŚCI i EGA-SPRAW-y, za okresy miesięczne, według odpowiedniego harmonogramu, poprzez pobranie danych ze wszystkich urzędów skarbowych. W 2020 r. hurtownia WHTAX nie była zasilana danymi z wdrożonego na początku roku systemu Poltax2B Plus w obszarze ZALEGŁOŚCI. Począwszy od czerwca 2020 r. były natomiast gromadzone w hurtowni dane o stanie należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości w szczególności odpowiadającej klasyfikacji budżetowej.

Z uwagi na brak zasilania hurtowni WHTAX danymi z systemu Poltax2B Plus nie były prowadzone, w oparciu o szczegółowe raporty z tej hurtowni, analizy przyczyn zmiany poziomu zaległości podatkowych w 2020 r.

Ministerstwo Finansów na bieżąco monitorowało w 2019 r. przyczyny zmiany stanu zaległości podatkowych, natomiast analogiczne analizy nie były prowadzone w 2020 r.

Zastępca Szefa KAS wyjaśniła, że w 2020 r. realizacja zadania, jakim jest monitoring przebiegu procesów poboru i egzekucji podatków oraz innych należności pieniężnych w zakresie kształtowania się zaległości, był utrudniony z uwagi na brak zasilenia hurtowni WHTAX danymi z systemu Poltax2B Plus. Prowadzenie monitoringu poziomu kształtowania się zaległości było możliwe na podstawie dostępnych danych, to jest danych zawartych w sprawozdaniu RB-27 „Sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych”, które zawiera ogólne informacje w zakresie należności pozostałych do zapłaty i zaległości netto. Na podstawie tych danych nie ma możliwości przeprowadzenia szczegółowej analizy przyczyn wzrostu zaległości oraz ewentualnego wpływu na ich wzrost działania mechanizmów automatycznego księgowania w systemie Poltax2B Plus. Po zasileniu hurtowni WHTAX danymi za wszystkie okresy sprawozdawcze w 2020 r. będzie możliwe dokonanie analizy przyczyny wahań kwoty zaległości, jakie miały miejsce w poszczególnych okresach tego roku.

Na podstawie sprawozdań Urzędu Skarbowego w Nowym Targu³⁷, pełniącego rolę Centrum Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym ZEFIR2, systematycznie monitorowany był stan należności pozostałych do zapłaty z tytułu podatków scentralizowanych. Sprawozdania miesięczne i kwartalne obejmowały także informacje o wpływach.

Ministerstwo Finansów monitorowało również w badanym okresie w cyklach miesięcznych, a od marca 2020 r. tygodniowych, wielkość zobowiązań podatkowych objętych decyzjami ulgowymi.

Obniżyło się tempo wzrostu zaległości podatkowych

Rok 2019 był kolejnym, w którym obniżyło się tempo wzrostu zaległości podatkowych. W relacji do 2018 r. były one wyższe o 4,2%, gdy rok wcześniej o 9,5%. Obniżeniu tempa wzrostu zaległości sprzyjała sytuacja makroekonomiczna, jak i poprawa efektywności organów egzekucyjnych. I tak:

- należności pozostałe do zapłaty na koniec 2019 r. (116 720,3 mln zł) wzrosły o 4,4% w porównaniu do stanu na koniec 2018 r., gdy w 2018 r. wzrosły o 9,1% w porównaniu do stanu na koniec 2017 r.;
- zaległości podatkowe na koniec 2019 r. wyniosły 105 295,5 mln zł i były o 4207,7 mln zł wyższe niż na koniec 2018 r., gdy w 2018 r. wzrosły o 8728,3 mln zł w porównaniu do stanu na koniec 2017 r.;
- należności pozostałe do zapłaty od największych dłużników (tj. posiadających zaległości przekraczające 1 mln zł) wyniosły na koniec 2019 r. 104 224,4 mln zł, w tym zaległości – 93 894,1 mln zł; w porównaniu do stanu na koniec lat 2017–2018 wzrosły odpowiednio o 16,9% i 5,5% (a zaległości o 17% i 5,1%).

³⁷ Urząd Skarbowy w Nowym Targu zgodnie z rozporządzeniem z dnia 27 lutego 2017 r. Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2019 r. poz. 2055, ze zm.) jest właściwy na terytorium całego kraju do ewidencjonowania w systemie ZEFIR rozliczeń z tytułu podatku akcyzowego, podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, podatku od towarów i usług z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin, należności celnych i innych opłat związanych z przywozem i wywozem towarów.

Na stan zaległości podatkowych miały wpływ trudności w egzekwowaniu zaległości podatkowych przypisanych decyzjami dyrektorów urzędów kontroli skarbowej, naczelników urzędów celno-skarbowych lub naczelników urzędów skarbowych po kontrolach prawidłowości rozliczeń VAT, w tym decyzjami wydanymi na podstawie art. 108 ustawy VAT, który to przepis nakłada na podmiot wystawiający fakturę obowiązek zapłaty wykazanego w niej podatku, także w przypadku wystawienia faktury dokumentującej czynności fikcyjne.

Należności pozostałe do zapłaty według stanu na koniec września 2020 r. wyniosły 120 841,9 mln zł i wzrosły w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. o 4121,6 mln zł, tj. o 3,5%. W podobnym tempie wzrosły zaległości podatkowe. Na koniec września 2020 r. wyniosły 109 144,9 mln zł i były wyższe o 3849,4 mln zł, tj. o 3,7% w porównaniu do stanu na koniec 2019 r. W Ministerstwie Finansów nie prowadzono na bieżąco analiz przyczyn zmiany poziomu zaległości podatkowych w trakcie 2020 r. (I–III kw.) z uwagi na brak szczegółowych danych w hurtowni WHTAX.

Należności wynikające z decyzji wydanych, po kontrolach rozliczeń VAT, na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wyniosły na koniec 2019 r. 51 595,2 mln zł i były wyższe o 2252,7 mln zł (4,6%) niż na koniec 2018 r. i o 4957,3 mln zł (10,6%) niż na koniec 2017 r. Wpłaty zrealizowane w 2019 r. na poczet należności wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu wyniosły 106,2 mln zł i były niższe od wpłat zrealizowanych w 2018 r. o 58,8% i w 2017 r. o 53,8%. Postępowanie egzekucyjne prowadzone wobec podmiotów (podatników, osób trzecich) posiadających zaległości podatkowe wymierzone po kontrolach, w tym zaległości z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, z uwagi na brak majątku (ruchomego, nieruchomości, praw majątkowych, środków pieniężnych, wierzytelności) było przeważnie nieskuteczne. Wyegzekwowanie zaległości było szczególnie trudne w przypadku, gdy zobowiązanymi były osoby biorące udział w procedurze wystawiania fikcyjnych faktur.

Udział zaległości podatkowych mających ponad pięć lat w zaległościach podatkowych ogółem wzrósł z 50,9% na koniec 2018 r. do 68% na koniec 2019 r.³⁸ Był to w dużej części efekt wykrycia przez służby skarbowe zaległości w podatku od towarów i usług, w tym z tytułu zobowiązań podmiotów wystawiających fikcyjne faktury w latach 2010–2014. Na koniec 2019 r. suma zaległości podatkowych, których termin płatności upływał z końcem 2014 r. lub w okresach wcześniejszych, wyniosła 71 620,6 mln zł. Zaległości mające ponad pięć lat były wyższe o 39,3% niż na koniec 2018 r. W większości tych spraw wystąpiły przesłanki przerywające lub zawieszające termin przedawnienia zaległości, jednak prowadzone postępowania egzekucyjne były przeważnie bezskuteczne.

Ponad dwie trzecie zaległości miało ponad pięć lat, a prowadzone w tych sprawach postępowania egzekucyjne były bezskuteczne

³⁸ Udział ten dla zaległości w VAT, CIT, PIT i podatku od niektórych instytucji finansowych wzrósł z 36,6% na koniec 2017 r. oraz 50,8% na koniec 2018 r. do 67,9% na koniec 2019 r. (dane o zaległościach w VAT nie obejmują VAT od importu towarów i usług oraz VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych).

Zaległości podatkowe, dla których termin przedawnienia był krótszy niż sześć miesięcy, zwiększyły się z 9971 mln zł na koniec 2018 r. do 16 269,9 mln zł na koniec 2019 r., tj. o 63,2%.

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych³⁹ dla podatków dochodowych (CIT, PIT), podatku od towarów i usług i podatku akcyzowego za 2019 r., mierzący relację wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 3,7% i obniżył się o 0,26 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2018 r. oraz o 0,9 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2017 r. Należności z lat ubiegłych wyniosły na koniec 2019 r. 98 584,1 mln zł i były o 7,8% wyższe niż na koniec roku poprzedniego (w 2018 r. wzrosły o 18,9%).

W 2019 r. organy KAS wydały 11,8 tys. decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych⁴⁰ w kwocie 3389,8 mln zł na majątku podatnika. Liczba decyzji wydanych na podstawie art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa była niższa o 1,8 tys. i o 1,5 tys. w porównaniu do liczby decyzji wydanych w latach 2017–2018. Kwota zobowiązań zabezpieczonych na majątku podatnika była o 934,8 mln zł niższa niż w 2017 r., natomiast o 319,5 mln zł wyższa niż w 2018 r.

Zmniejszyła się kwota zaległości bieżących wynikająca z decyzji pokontrolnych naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektorów urzędów kontroli skarbowej oraz naczelników urzędów skarbowych (wydanych w ciągu okresu sprawozdawczego) z 14 731,7 mln zł na koniec 2017 r. oraz 9765,8 mln zł na koniec 2018 r. do 6991,5 mln zł na koniec 2019 r. Relacja kwoty zaległości wynikających z tych decyzji do zaległości bieżących (w zakresie podatków CIT, PIT i VAT) na koniec 2019 r. wyniosła 42,9% i była niższa niż na koniec 2018 r. o 9,4 punktu procentowego, a w porównaniu do 2017 r. o 19,2 punktu procentowego.

Należności podatkowe w kwocie 4174,8 mln zł były rozłożone na raty lub miały odroczony termin płatności, wynikały z decyzji, których wykonanie zostało wstrzymane w związku z wniesieniem skargi do sądu administracyjnego, lub były objęte postępowaniem ugodowym lub układowym. Były one o 25,4% i o 4,6% wyższe niż na koniec 2017 r. oraz 2018 r.

Z niezapłaconych na koniec 2019 r. zobowiązań podatkowych w kwocie 116 719,8 mln zł, należności w kwocie 7063,1 mln zł (6,1%) wynikały z decyzji niewymagalnych (nieostatecznych). Relacja ta była zbliżona do poziomu z lat 2017–2018, gdy takie należności stanowiły 6,3% oraz 5,7% należności ogółem.

Na koniec 2019 r. należności objęte postępowaniem upadłościowym oraz egzekucją sądową wyniosły 5253,3 mln zł i stanowiły 4,5% należności pozostałych do zapłaty. W porównaniu do stanu na koniec 2017 r. oraz 2018 r. były odpowiednio o 16,4% i o 18,9% wyższe.

³⁹ Zaległości z lat ubiegłych to zaległości zaewidencjonowane w poprzednim okresie sprawozdawczym, tj. przed 1 stycznia bieżącego roku.

⁴⁰ W zakresie podatków CIT, PIT, VAT i podatku akcyzowego.

Zagadnienia dotyczące egzekucji zaległości podatkowych były przedmiotem siedmiu kontroli przeprowadzonych od stycznia 2019 r. do sierpnia 2020 r. przez Ministerstwo Finansów w jednostkach KAS. W ich wyniku stwierdzono przypadki niepodejmowania czynności egzekucyjnych lub podejmowania ich ze znacznym opóźnieniem, niedokonania zajęcia ruchomości, wierzytelności lub pozostałych praw majątkowych, niepodejmowania czynności mających na celu dokonanie zabezpieczenia na majątku obowiązanego, mimo pozyskania informacji o składnikach majątkowych zobowiązanego innych niż zabezpieczone, nieprzestrzegania zasad i terminów wpłat na rachunek depozytowy pieniędzy pobranych przez poborcę od zobowiązanych, podjęcia czynności egzekucyjnych, mimo że postępowanie egzekucyjne wcześniej umorzono.

Ministerstwo Finansów prowadziło w jednostkach KAS kontrole obejmujące egzekucję zaległości podatkowych

Ministerstwo Finansów przekazało do kontrolowanych jednostek wystąpienia pokontrolne lub sprawozdania z kontroli, w których rekomendowało między innymi niezwłoczne: podejmowanie postępowań egzekucyjnych i prowadzenie ich bez zbędnych przerw, dokonywanie zabezpieczeń na majątku zobowiązanego, w szczególności w przypadku pozyskania informacji o składnikach majątkowych innych niż już zabezpieczone, dokonywanie wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości, podejmowanie działań w celu przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie. Ponadto Ministerstwo Finansów zalecało jednostkom kontrolowanym, by każdorazowo przed umorzeniem postępowań egzekucyjnych w sposób wyczerpujący sprawdzać aktualną sytuację majątkową zobowiązanych, a kwoty pobrane przez poborców były niezwłocznie wpłacane na konto depozytowe. Większość kontrolowanych jednostek została oceniona negatywnie.

5.2.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych

Kontrolowane IAS rzetelnie monitorowały stan zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Systematycznie prowadzone były analizy stanu zaległych należności i przyczyn ich wzrostu oraz zaległości zagrożonych przedawnieniem. Monitorowano także dochodzenie należności od największych dłużników (podmiotów posiadających zobowiązania powyżej kwoty 1 mln zł), terminowość obsługi tytułów wykonawczych w komórkach egzekucyjnych, działania urzędów skarbowych w zakresie orzekania o odpowiedzialności osób trzecich lub następców prawnych, efektywność tych działań oraz przyczyny ich niepodejmowania. Wyniki prowadzonych analiz były podstawą formułowania wytycznych i zaleceń kierowanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej do podległych urzędów skarbowych. Izby administracji skarbowej przeprowadzały kontrole obejmujące swoim zakresem działania podejmowane przez urzędy skarbowe w odniesieniu do zaległości podatkowych.

Izby administracji skarbowej rzetelnie i systematycznie monitorowały zaległości podatkowe w podległych urzędach skarbowych

W Izbie Administracji Skarbowej w Bydgoszczy monitorowanie stanu zaległości podatkowych było jednym z zadań powołanego przez Dyrektora IAS Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań IAS i podległych jej urzędów, w tym monitorowania zagrożeń ich wykonania, w skład którego, oprócz pracowników Izby, weszli przedstawiciele podległych urzędów.

dów skarbowych. W Izbie, w cyklu miesięcznym, na podstawie informacji przekazywanych przez podległe urzędy skarbowe, monitorowano i analizowano odpisywanie zaległości przedawnionych, natomiast w cyklu kwartalnym monitorowano umorzenia powyżej 5 tys. zł oraz dokonywano analizy i oceny realizacji zadań podejmowanych przez podległe jednostki w ramach miękkiej egzekucji, w tym w zakresie działań skutkujących częściowym lub całkowitym wykonaniem obowiązku podatkowego bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej. W Izbie Administracji Skarbowej w Łodzi obowiązywały opracowane przez Zespół merytoryczny w zakresie spraw wierzycielskich „Dobre praktyki 2018”, zawierające propozycje dotyczące organizacji wybranych procesów (m.in. monitoringu zaległości, uszczelniania rejestracji, akcji informacyjnych, wymiany doświadczeń), dokumentów sporządzanych przy ich realizacji, działań mających na celu skuteczne zarządzanie zaległościami i zapobieganie ich wzrostowi. Ponadto Dyrektor IAS w Łodzi zobowiązał podległe urzędy skarbowe do prowadzenia stałego monitoringu w zakresie dynamiki wpływów i stanu zaległości w podatkach CIT, PIT i VAT oraz zobowiązał naczelników do comiesięcznego składania raportów w tym zakresie. W Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach monitorowano stan zaległości podatkowych poprzez systematyczne sporządzanie analiz obejmujących w szczególności sposób postępowania z określonymi kategoriami zaległości (według kryteriów kwotowych, podmiotowych, wieku zaległości, podejmowanych środków egzekucyjnych), sporządzane były także analizy tematyczne, na przykład odnoszące się do konkretnych środków egzekucyjnych. W Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie został wyodrębniony Dział Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami, którego zadaniem był między innymi nadzór nad urzędami skarbowymi w zakresie prawidłowości i efektywności poboru należności pieniężnych i zmniejszania zaległości oraz sporządzanie zbiorczych sprawozdań i analiz z zakresu działania pionu poboru i egzekucji.

Po wdrożeniu systemu Poltax2B Plus monitorowanie zaległości, zwłaszcza zagrożonych przedawnieniem, było utrudnione

Podstawowym narzędziem wykorzystywanym w izbach administracji skarbowej do monitorowania zaległości podatkowych, w tym zagrożonych przedawnieniem, była w 2019 r. hurtownia WHTAX, zasilana danymi pochodzącymi z systemu informatycznego dostępnego w urzędach skarbowych – Poltax2B H. Dostępne w hurtowni WHTAX raporty, przede wszystkim „Informacja o wymagalnych i niewymagalnych należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty”, umożliwiały ustalenie stanu zaległości podatkowych i przeprowadzanie analiz wyników osiągniętych w urzędach skarbowych w związku z dochodzeniem należności podatkowych, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego. Izby administracji skarbowej na bieżąco mogły prowadzić takie analizy i w przypadku wystąpienia zjawisk niepożądanych odpowiednio na nie reagować, kierując do podległych urzędów skarbowych stosowne pisemne polecenia, informacje, wytyczne lub rekomendacje bądź omawiając wyniki przeprowadzonych analiz na cyklicznych lub doraźnych spotkaniach z kierującymi urzędami skarbowymi.

W 2020 r., po uruchomieniu w dniach 11–12 stycznia w urzędach skarbowych systemu Poltax2B Plus, izby administracji skarbowej do dnia zakończenia kontroli (17 grudnia 2020 r.) nie miały możliwości korzystania z hurtowni WHTAX w celu monitorowania zaległości podatkowych

tak, jak w latach poprzednich, ze względu na niezasilanie obszaru ZALEGŁOŚCI danymi z tego systemu. W związku z przejściowymi trudnościami w zasilaniu hurtowni WHTAX, w ramach działań zaradczych Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie we wrześniu 2020 r. zobowiązał naczelników podległych urzędów skarbowych do przekazywania kwartalnych informacji o przyczynach spadku dochodów i wzrostu zaległości wymagalnych w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego oraz o podjętych w związku z tym działaniach. W Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach, w utworzonej lokalnie i wdrożonej w urzędach skarbowych województwa śląskiego aplikacji K@WA (Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację), wykorzystywany był raport zaległości, który do końca września 2020 r., to jest do dnia udostępnienia podobnego raportu w Poltax2B Plus, był wykorzystywany do przeprowadzania analiz zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem i przedawnionych. Izba Administracji Skarbowej w Łodzi podjęła działania zmierzające do zaimplementowania tego narzędzia zarówno w Izbie, jak i w podległych urzędach skarbowych województwa łódzkiego. Izba Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, z uwagi na brak zasilenia hurtowni WHTAX danymi z systemu Poltax2B Plus, w 2020 r. prowadziła monitoring odpisywania zaległości przedawnionych na podstawie comiesięcznych informacji przekazywanych przez podległe urzędy skarbowe.

W kontrolowanych izbach administracji skarbowej zaległości podatkowe na koniec 2019 r. wyniosły 59 564,2 mln zł. W porównaniu do końca 2018 r. (56 650,3 mln zł), wzrosły o 2 913,9 mln zł, to jest o 5,1%. Wzrost zaległości w 2019 r. był mniejszy niż rok wcześniej, kiedy wyniósł 10,5%. Na koniec I półrocza 2020 r. kwota zaległości (w porównaniu stanu na koniec 2019 r.) wzrosła 10 551,2 mln zł, tj. o 17,7%. Jednak ze względu na zmianę systemu Poltax2B H na Poltax2B Plus (i częściowo błędne w nowym systemie automatyczne księgowania, które były stopniowo przez pracowników urzędów skarbowych manualnie korygowane) wielkości na ten dzień mogą nie oddawać rzeczywistego stanu tej kategorii należności (o czym szerzej w pkt 5.1.2.).

Udział zaległości z tytułu podatku VAT w ogólnej kwocie zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w analizowanym okresie pozostawał na zbliżonym poziomie, na koniec 2019 r. wynosił 90,9%, a na koniec I półrocza 2020 r. – 88,5%.

Zaległości, dla których okres do upływu terminu przedawnienia był krótszy niż sześć miesięcy, na koniec 2019 r. wyniosły 10 023,2 mln zł i stanowiły 16,5% zaległości ogółem. W porównaniu do końca 2018 r. (5456,6 mln zł i 9,4%), wzrosły o 83,7%, a ich udział w zaległościach ogółem zwiększył się o 7,1 punktu procentowego. Na wzrost zaległości z terminem przedawnienia krótszym niż sześć miesięcy wpływ miały przede wszystkim zaległości wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, po kontrolach ujawniających nieprawidłowości i oszustwa podatkowe. Zaległości te, trudne do wyegzekwowania, a często praktycznie nieściągalne, obciążają stan zaległości na koniec kolejnych okresów sprawozdawczych, dopóki nie upłynie termin ich przedawnienia.

Urzędy skarbowe na bieżąco monitorowały zaległości podatkowe

W kontrolowanych urzędach skarbowych rzetelnie monitorowano zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Monitoring zaległości podatkowych prowadzony był systematycznie i na bieżąco, co najmniej kilka razy w miesiącu, zgodnie z zasadami obowiązującymi w urzędach skarbowych, wynikającymi z decyzji naczelników bądź dokumentów opracowanych przez nadzorujące izby administracji skarbowej. Prawie połowę zaległości stanowiły kwoty wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, w tym przede wszystkim niezapłacone przez największych dłużników. W 2020 r. stan zaległości zaczął się zmniejszać, głównie z powodu przedawnienia się zaległości wynikających z decyzji wymiarowych wydanych na skutek ujawnienia dużych kwot oszustw podatkowych, które wystąpiły w latach 2013–2014.

W kontrolowanych US tempo wzrostu zaległości podatkowych w 2019 r. obniżyło się, a w kolejnym roku (I półroczu) ich wielkość obniżyła się

Stan zaległości podatkowych w kontrolowanych urzędach skarbowych na koniec 2019 r. wyniósł łącznie 6375,4 mln zł i był wyższy niż na koniec 2018 r. o 494 mln zł, to jest o 8,4%. Tempo wzrostu kwoty zaległości było niższe niż w 2018 r., kiedy wyniosło 16,2%. Na koniec I kwartału 2020 r. zaległości podatkowe zmniejszyły się do kwoty 6368,6 mln zł, a na koniec II kwartału 2020 r. – do kwoty 6327 mln zł.

Wzrost zaległości zaobserwowany w latach 2018 i 2019 wynikał głównie ze wzrostu zaległości z tytułu podatku od towarów i usług. Największy, o 91,8%, wzrost zaległości w VAT na koniec 2018 r. miał miejsce w Urzędzie Skarbowym w Będzinie, co wynikało głównie z dokonania u jednego podatnika przypisu zaległości na kwotę 476,7 mln zł wynikających z decyzji wydanej na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Na koniec 2019 r. najwyższy, o 19,6%, wzrost zaległości w VAT odnotował Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście, co było przede wszystkim wynikiem przypisania zobowiązań powstałych w wyniku decyzji wydanych po kontrolach skarbowych i celno-skarbowych.

Zmniejszenie się stanu zaległości w 2020 r. było wynikiem wzrostu kwoty zaległości przedawnionych w tym okresie. Przedawnieniu uległy zaległości wynikające z decyzji wymiarowych wydanych w związku z ujawnieniem oszustw podatkowych za lata 2013–2014. Ich wzrost wiązał się z większą liczbą wyłudzeń i zwiększoną wykrywalnością dużych nieprawidłowości i oszustw podatkowych w tym okresie. Zaległości te były trudno ściągalne, a często wręcz niemożliwe do wyegzekwowania, szczególnie od zobowiązanych, którzy jako adres działalności wskazali tzw. wirtualne biura, a także podmiotów, które nie ujawniły w KRS aktualnej siedziby lub zgłosiły nieprawdziwe dane.

Udział zaległości z tytułu podatku od towarów i usług w ogólnej kwocie zaległości podatkowych w kontrolowanych urzędach skarbowych na koniec 2019 r. wynosił 90% i był nieznacznie wyższy niż na koniec 2018 r. (89,4%) i na koniec 2017 r. (88,7%). Na koniec I kwartału 2020 r. udział ten obniżył się do 89,6%, a na koniec II kwartału 2020 r. do 86,2%. W kwocie zaległości z tytułu VAT istotny udział miały kwoty wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Na koniec 2019 r. zaległości z tego tytułu stanowiły 48,8% (2795,1 mln zł) zaległości w VAT, na koniec 2018 r. – 53,9% (2834,1 mln zł), a na koniec 2017 r. – 57,3% (2558,6 mln zł)

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zaległości w tym podatku. Na koniec I kwartału 2020 r. udział zaległości z art. 108 ustawy o VAT w kwocie zaległości z tytułu tego podatku wyniósł 49,5% (2827,4 mln zł), a na koniec II kwartału – 47,7% (2599,6 mln zł).

Zaległości podatkowe największych dłużników, to jest dłużników posiadających zaległości z tytułu podatków powyżej 1 mln zł, na koniec 2019 r. (670 podmiotów) wyniosły 5254,1 mln zł i były wyższe o 8,6%, w porównaniu do 2018 r. (643 podmioty z zaległościami w kwocie 4839,3 mln zł), natomiast na koniec 201 r. ich stan wzrósł o 19,4% w odniesieniu do stanu na koniec 2017 r. (588 podmiotów z zaległościami w kwocie 4052,9 mln zł). Na koniec I kwartału 2020 r. stan zaległości największych podatników (693 podmioty) wzrósł o 2,9%, do kwoty 5406,5 mln zł, w porównaniu do stanu na koniec 2019 r., a na koniec II kwartału 2020 r. (710 podmiotów) zmniejszył się o 3,6%, do kwoty 5214,4 mln zł, w porównaniu do stanu na koniec I kwartału 2020 r.

W kwocie zaległości wynikających z kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług według stanu na koniec 2019 r. zaległości największych dłużników stanowiły 92,6% (na koniec 2018 r. – 89,9%, a na koniec 2017 r. – 91%), na koniec I kwartału 2020 r. – 92%, a na koniec II kwartału 2020 r. – 91,2%.

W 2019 r. od największych dłużników wyegzekwowano zaległości w kwocie 15,3 mln zł (w 2018 r. – 8,1 mln zł, w 2017 r. – 5,4 mln zł). Znaczny wzrost kwoty wyegzekwowanych zaległości od największych dłużników w 2019 r., w porównaniu do 2018 r. odnotowano w trzech urzędach: Urzędzie Skarbowym Łódź-Śródmieście (o 255%), Drugim Urzędzie Skarbowym w Toruniu (o 210%) oraz Urzędzie Skarbowym w Chorzowie (wzrost o 178%). Ponadto w Urzędzie Skarbowym Łódź-Polesie w 2019 r. wyegzekwowano 3 mln zł, a rok wcześniej wpływy z tego tytułu nie wystąpiły. W pierwszej połowie 2020 r. kwota wyegzekwowana od dłużników z tej grupy wyniosła 5,2 mln zł.

Z zaległych kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług kontrolowane urzędy skarbowe w 2017 r. wyegzekwowały 4,2 mln zł (w tym od największych dłużników 1,8 mln zł), w 2018 r. – 3,4 mln zł (od największych dłużników – 0,5 mln zł), a w 2019 r. – 1,8 mln zł (od największych dłużników – 0,2 mln zł). W I półroczu 2020 r. udało się wyegzekwować 1,8 mln zł (od największych dłużników – 1,7 mln zł).

Najczęstszą przyczyną niskiej efektywności egzekucji zaległości z art. 108 ustawy o VAT w sprawach największych dłużników był brak składników majątkowych zobowiązanych, z których można byłoby prowadzić skuteczną egzekucję, a także brak w KRS danych o aktualnej siedzibie zobowiązanych lub zgłoszenie nieprawdziwych danych.

Dyrektorzy izb administracji skarbowej, nadzorujący kontrolowane urzędy skarbowe, byli na bieżąco informowani o przyczynach wzrostu stanu zaległości podatkowych.

W kontrolowanych urzędach skarbowych monitorowano terminowość zapłaty należności, sprawy zagrożone przedawnieniem, sprawy, które zostały zakwalifikowane jako przedawnione. Do tego celu wykorzystywane były przede wszystkim raporty i zestawienia sporządzane w dostępnych systemach informatycznych i aplikacjach, w szczególności raport Przy-

Monitoring zaległości w US był prowadzony z wykorzystaniem dostępnych narzędzi informatycznych

pisy i odpisy zaksięgowane, zawierający wykaz podatników, którzy złożyli deklarację/zeznanie podatkowe lub wydano dla nich decyzję podatkową, a nie dokonali zapłaty należnego podatku. Wykaz tych dłużników był podstawą dalszej analizy, przeprowadzanej na podstawie zapisów na kartach kontowych podatników (w tym informacji o dokonanych wpłatach lub figurujących nadpłatach), której celem było zweryfikowanie zasadności istnienia wykazanych zaległości podatkowych.

Dla celów monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem wykorzystywane były raporty z dwóch odrębnych źródeł, tj. hurtowni WHATX oraz systemu Poltax2B H, a następnie Poltax2B Plus. W ramach hurtowni WHTAX dostępny i szeroko stosowany był raport o zaległościach przedawnionych oraz zaległościach, dla których zbliżał się termin przedawnienia. Zawierał on szczegółowe dane pochodzące z systemów Poltax2BH oraz Egaplotax dotyczące zdarzeń mających wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, które pozwalały na określenie terminów przedawnienia zaległości podatkowych przypadających w ciągu danego roku. Po wdrożeniu Poltax2B Plus, z uwagi na opóźnienia w zasilaniu hurtowni WHTAX bieżącymi danymi, urzędy skarbowe korzystały z raportów sporządzanych na dzień 31 grudnia 2019 r. Na podstawie danych z systemu Poltax2B Plus sporządzany był raport zaległości podatkowych, dla których z końcem roku podatkowego upływał ustawowy termin przedawnienia, bez danych szczegółowych dotyczących zdarzeń mających wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, pochodzących ze wskazanych systemów. Raport zawierający szczegółowe dane w tym zakresie był dostępny w systemie Poltax2B Plus od 30 września 2020 r.

Wprowadzenie systemu Poltax2B Plus, z uwagi na niezakończony w 2020 r. proces jego budowy oraz błędy występujące w początkowym okresie jego użytkowania, w ograniczonym zakresie usprawniło zarządzanie zaległościami podatkowymi

Wprowadzenie w styczniu 2020 r. centralnego systemu księgowo-ewidencyjnego Poltax2B Plus w miejsce lokalnie wykorzystywanego Poltax2B H w ograniczonym zakresie wpłynęło na usprawnienie procesu monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi. W nowym systemie, od momentu jego wdrożenia, dostępny był raport Przypisy i odpisy zaksięgowane, który pokrywał się swoim zakresem z raportem dostępnym w poprzednio użytkowanym systemie. Wartością dodaną jest przede wszystkim wprowadzenie centralnej karty kontowej, na której widoczne są wszystkie salda podatnika (z tytułu podatków obsługiwanych w Poltax2B Plus), co w przypadku powstania nadpłaty do zwrotu przy jednoczesnym istnieniu zaległości podatkowych w innym urzędzie zapobiega dokonaniu nienależnego zwrotu i pozwala na zaliczenie nadpłat i zwrotów na zaległości tego podatnika. Na usprawnienie pracy komórek wierzycielskich oraz egzekucyjnych wpływa także możliwość podglądu deklaracji złożonych przez podatników w innych urzędach skarbowych. Wdrożenie Poltax2B Plus spowodowało natomiast utrudnienia w zarządzaniu zaległościami zagrożonymi przedawnieniem. Wcześniej do tego celu wykorzystywany był przede wszystkim raport z hurtowni WHTAX: „Informacja o kwotach przedawnionych zaległości (zaległości nieodpisane z tytułu przedawnienia)”, który wspomagał monitorowanie zaległości przedawnionych, jak również zagrożonych przedawnieniem. Po wdrożeniu Poltax2B Plus dane za 2020 r. z obszaru ZALEGŁOŚCI nie były migrowane do hurtowni WHTAX i ostatni dostępny raport obejmował dane według stanu na 31 grudnia 2019 r. Ponadto

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

do 30 września 2020 r. w systemie Poltax2B Plus nie było raportu dotyczącego przedawnień, zawierającego szczegółowe dane o zdarzeniach mających wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, które pozwalały na określenie terminów przedawnienia zaległości podatkowych przypadających w ciągu danego roku. Monitorowanie odbywało się na podstawie raportów sporządzonych na dzień 31 grudnia 2019 r. oraz odrębnej analizy każdej sprawy, co powodowało, że utrudnione było wskazanie zaległości zagrożonych przedawnieniem, które pojawiały się w ciągu bieżącego roku.

W związku z brakiem migracji bieżących danych z systemu Poltax2B Plus do hurtowni WHTAX, w Urzędzie Skarbowym w Będzinie oraz w Urzędzie Skarbowym w Chorzowie korzystano z regionalnej aplikacji K@WA (udostępnionej w kwietniu 2020 r. przez IAS w Katowicach), w której dostępny był raport „Lista przedawnień”, umożliwiający monitorowanie zobowiązań podatkowych, w tym ustalenie terminów ich wymagalności.

W systemie Poltax2B Plus, zwłaszcza w początkowym okresie, wystąpiły liczne mankamenty i niedociągnięcia utrudniające między innymi wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych oraz powodujące zwiększenie ilości pracy manualnej wykonywanej przez pracowników komórek rachunkowości i wierzycielskich, co wpłynęło na obniżenie efektywności działania urzędów skarbowych.

5.3. Dochodzenie zobowiązań podatkowych

Naczelnicy kontrolowanych urzędów skarbowych, co do zasady, prawidłowo egzekwowali zaległości podatkowe. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły najczęściej opóźnień w zakresie wystawiania upomnień lub tytułów wykonawczych. Pozostałe stwierdzone nieprawidłowości miały charakter jednostkowy.

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej rzetelnie monitorowali stosowanie przez podległe organy egzekucyjne przepisów regulujących dochodzenie zaległości, przede wszystkim w ramach postępowań prowadzonych przez organ nadzoru wskutek wniesionych przez zobowiązanych zażaleń. Podejmowane działania okazały się jednak nie w pełni skuteczne. W 2019 r., w porównaniu do 2018 r., w trzech z czterech kontrolowanych IAS pogorszyła się jakość rozstrzygnięć podległych izbom organów egzekucyjnych, mierzona relacją liczby postanowień o oddaleniu wniesionych przez zobowiązanych zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, uchylonych przez dyrektorów IAS do liczby wydanych przez nich rozstrzygnięć. Poprawa, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, nastąpiła w I półroczu 2020 r.

5.3.1. Wyniki kontroli w wybranych urzędach skarbowych

W kontrolowanych urzędach skarbowych prawidłowo była prowadzona egzekucja zaległości podatkowych. Najwięcej stwierdzonych w zakresie dochodzenia zaległych należności nieprawidłowości polegało na opóźnionym wystawianiu upomnień lub tytułów wykonawczych.

Naczelnicy
kontrolowanych US
prawidłowo dochodzili
zaległych należności

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Badaniem objęto prowadzone przez ośmiu naczelników urzędów skarbowych działania windykacyjne i egzekucyjne podjęte wobec 90 dłużników posiadających zaległości podatkowe w kwocie 1505,5 mln zł, w tym wobec 40 największych dłużników, których zadłużenie wynosiło 1444,4 mln zł.

Zaległości objęte badaniem stanowiły 23,8% zaległości podatkowych ogółem kontrolowanych jednostek według stanu na 30 czerwca 2020 r. Przeważająca część badanych zaległości, tj. 1460,9 mln zł (97%), dotyczyła podatku od towarów i usług, w tym ponad jedna trzecia (520,9 mln zł) obejmowała kwoty wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

Upomnienia i tytuły wykonawcze były wystawiane zgodnie z obowiązującymi wzorami i zawierały wymagane przepisami elementy, a dane wskazane w upomnieniu i tytule wykonawczym były prawidłowe, w tym kwoty zaległych należności odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej. Wprawdzie w połowie kontrolowanych urzędów skarbowych stwierdzono nieprawidłowości w tym zakresie, jednak były to jednostkowe przypadki.

Przykłady

W **Drugim US w Toruniu** wystawiono jeden tytuł wykonawczy zawierający niewłaściwą datę, od której naliczane były odsetki, oraz niewłaściwą kwotę odsetek. Przyczyną była pomyłka pracownika komórki rachunkowości. Umożniono rozpoczęte postępowanie egzekucyjne i ponownie wystawiono tytuł wykonawczy.

W **US w Chorzowie** wystawiono jeden tytuł wykonawczy trzy dni wcześniej niż zaległość stała się wymagalna. Przyczyną była pomyłka pracownika komórki rachunkowości. W trakcie kontroli NIK ponownie wystawiono tytuł wykonawczy.

W **Pierwszym US w Bydgoszczy** wystawione upomnienie obejmowało kwotę zaległości w podatku od towarów i usług (8,1 tys. zł) zaniżoną o 26,2 tys. zł. Przyczyną było złożenie przez podatnika kolejnej deklaracji, która nie została oznaczona jako korekta pierwotnej deklaracji, i niezakończenie działań wyjaśniających w tej sprawie. W Urzędzie stwierdzono także przypadek nieprawidłowego oznaczenia w tytule wykonawczym przepisu prawa, z którego wynikała należność pieniężna (wskazano art. 33 § 1, 2, 3 i 4 pkt 2 oraz art. 207 ustawy Ordynacja podatkowa, zamiast art. 207 ustawy Ordynacja podatkowa w zw. z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług). Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że nieprawidłowość była wynikiem oczywistej omyłki.

W **US Łódź-Śródmieście** wystawiono trzy tytuły wykonawcze na kwoty niezgodne z wysokością faktycznego zobowiązania, tj. bez uwzględnienia dokonanych uprzednio przez podatnika wpłat w kwocie 39,6 tys. zł. Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich wskazał, że decyzją Naczelnika Urzędu ze stycznia 2020 r. zmieniona została wysokość należności podatnika, a z uwagi na błędy nowego systemu księgowego storno deklaracji zostało przypisane dopiero w czerwcu 2020 r. W Urzędzie stwierdzono także przypadek przekazania do organu egzekucyjnego po pół roku (we wrześniu 2020 r.) informacji o zmianie wysokości zaległości, w postaci zmienionego tytułu wykonawczego, w związku ze złożoną przez podatnika korektą deklaracji. Opóźnienie Naczelnik Urzędu tłumaczył problemami z ustaleniem właściwości miejscowej organu egzekucyjnego, trwającym stanem epidemii i zaangażowaniem odpowiedzialnego pracownika w rozpatrywanie wniosków o przyznanie ulg w spłacie zobowiązań.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W pięciu z ośmiu kontrolowanych urzędów skarbowych na bieżąco wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze. Opóźnienia stwierdzono natomiast w trzech urzędach, tj. Urzędzie Skarbowym Łódź-Polesie, Urzędzie Skarbowym Łódź-Śródmieście oraz Urzędzie Skarbowym Warszawa-Targówek.

Opóźnienia
w działaniach
windykacyjnych

Przykłady

W **US Łódź-Polesie** z opóźnieniem wystawiono 15 upomnień na kwotę 147,6 tys. zł i 18 tytułów wykonawczych na kwotę 83,7 tys. zł. Upomnienia skierowano do podatników od 32 dni do 153 dni od upływu terminu płatności lub dokonania przypisu zobowiązań podatkowych, natomiast tytuły wykonawcze wystawiono od 34 dni do 81 dni od upływu siedmiu dni od doręczenia upomnienia. Jak wyjaśnił Zastępca Naczelnika Urzędu, nieterminowe sporządzanie upomnień i wystawianie tytułów wykonawczych wynikało ze zbyt małego składu osobowego oraz absencji chorobowych pracowników.

W **US Łódź-Śródmieście** z opóźnieniem wystawiono dziewięć upomnień na kwotę 471,7 tys. zł i siedem tytułów wykonawczych na kwotę 723,6 tys. zł. Upomnienia skierowano do podatników od 31 dni do 140 dni od upływu terminu płatności lub od dokonania przypisu zobowiązań podatkowych, natomiast cztery tytuły wykonawcze wystawiono od 30 dni do 222 dni od upływu siedmiu dni od doręczenia upomnienia, a trzy tytuły po 79 dniach od otrzymania zawiadomienia o nieprzystąpieniu organu egzekucyjnego do egzekucji z uwagi na brak właściwości miejscowej. Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, wpływ na nieterminowe sporządzanie upomnień miała realizacja innych zadań, dotyczących w szczególności realizacji zwrotów nadpłat i rozliczeń deklaracji, obsługa wzmożonej liczby wniosków o udzielenie ulg (2020 r.) oraz utrudnienia wynikające z funkcjonalności systemu Poltax2B Plus (w 2020 r.). Z kolei jako przyczyny nieterminowego wystawiania tytułów wykonawczych Naczelnik wskazał między innymi na problemy z uzyskaniem pocztowego potwierdzenia odbioru upomnienia w okresie epidemii Covid-19 oraz problemy z ustaleniem właściwości miejscowej organu egzekucyjnego dla jednego z podatników.

W **US Warszawa-Targówek** upomnienia w stosunku do czterech podatników wystawiono od 86 dni do 139 dni od terminu płatności zobowiązań podatkowych na kwotę 795,3 tys. zł, a tytuły wykonawcze na kwotę 2556,2 tys. zł wystawiono od 24 dni do 133 dni od daty doręczenia upomnienia. Naczelnik Urzędu wskazał, że przyczynami opóźnień w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych była nadzwyczajna sytuacja związana z wprowadzeniem stanu epidemii, która spowodowała skierowanie pracowników komórki wierzycielskiej do pomocy przy realizacji zwrotów nadpłat z zeznań rocznych w podatku dochodowym i przy obsłudze wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań, a także spiętrzenie niezłatwionych spraw, między innymi w związku z nieobecnością pracowników przebywających na zasiłkach opiekuńczych.

Egzekucja prowadzona była zgodnie z przepisami ustawy o u.p.e.a., stosowano wyłącznie środki egzekucyjne przewidziane w u.p.e.a., zgodnie z zasadą legalności określoną w art. 7 § 1 u.p.e.a., a w przypadku, gdy istniała możliwość wyboru środka egzekucyjnego, stosowano środek najmniej uciążliwy dla zobowiązanego, zgodnie z art. 7 § 2 u.p.e.a. Działania urzędów koncentrowały się w pierwszej kolejności na poszukiwaniu i zabezpieczeniu rachunków bankowych prowadzonych przez zobowiązanych, poszukiwano także wierzytelności u kontrahentów zobowiązanego w celu ich zabezpieczenia. Dane dotyczące badanych postępowań egzekucyjnych w zakresie tytułów wykonawczych, czynności i środków egzekucyjnych

Egzekucja przebiegała
prawidłowo,
nieprawidłowości
stwierdzono niewiele

miały rzetelne i kompletne odzwierciedlenie w systemie informatycznym Egapoltax. Działania organów egzekucyjnych na etapie prowadzenia egzekucji administracyjnej, poza jednostkowymi przypadkami nieprawidłowości, były prowadzone prawidłowo.

Przykłady

W US Warszawa-Targówek wystawiono zawiadomienie o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej, które nie zawierało podpisu osoby upoważnionej do wystawienia dokumentu wraz ze wskazaniem jej imienia, nazwiska i stanowiska służbowego oraz odcisku pieczęci organu egzekucyjnego. Zgodnie z art. 67 § 2 u.p.e.a., wskazane elementy stanowią obligatoryjny element zawiadomienia. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że zawiadomienie o zajęciu wierzytelności nie zawierało podpisu osoby upoważnionej i odcisku pieczęci organu egzekucyjnego z powodu przeoczenia. W momencie spostrzeżenia omyłki, bezwzględnie sporządzone zostało kolejne zawiadomienie zawierające wszystkie elementy (tj. pięć dni po sporządzeniu błędnego zawiadomienia).

W Pierwszym US w Bydgoszczy w trzech postępowaniach egzekucyjnych obejmujących zaległości w podatku od towarów i usług w kwocie 13,3 tys. zł nie zastosowano (przed ich umorzeniem) środka egzekucyjnego w postaci zajęcia innych wierzytelności pieniężnych, podczas gdy środek ten zastosowano skutecznie i efektywnie w ramach innych postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec tego samego podmiotu. Naczelnik Urzędu wskazał między innymi, że wobec dłużnika prowadzono postępowania egzekucyjne na podstawie szeregu innych tytułów wykonawczych na łączną kwotę przekraczającą 1,5 mln zł i zastosowano skuteczny środek egzekucyjny w postaci zajęcia innych wierzytelności pieniężnych, jednak w wyniku jego zastosowania uzyskiwano jedynie kwoty od 1 do 7 tys. zł miesięcznie.

W Drugim US w Toruniu w stosunku do czterech podatników, wobec których umorzono postępowania egzekucyjne ze względu na ich bezskuteczność, nie podjęto, zgodnie z przyjętą wewnętrzną procedurą, przynajmniej raz na pół roku czynności polegających na poszukiwaniu ich majątku. Naczelnik wyjaśnił, że w przypadku jednego podmiotu, wobec którego egzekucja jest prowadzona od kilkunastu lat, nie poszukiwano majątku, gdyż działania te nie przyniosłyby żadnego rezultatu, natomiast w innej sprawie podjęto inne inicjatywy mające na celu zmniejszenie generowanych zaległości, w tym uzyskano sądowy zakaz prowadzenia przez podatnika działalności gospodarczej.

W US Warszawa-Targówek przyczyną umorzenia dwóch postępowań egzekucyjnych była bezskuteczność postępowania. Stwierdzono jednak, że tytułom wykonawczym z 6 maja 2020 r. dotyczącym zobowiązania na kwotę 2694,2 tys. zł, wystawionym przez Naczelnika US Warszawa-Wola, które wpłynęły do Urzędu 11 maja 2020 r., klauzulę wykonalności nadano po upływie ponad miesiąca. Naczelnik Urzędu wskazał, że zdarzenie miało miejsce w szczególnym czasie, w którym wprowadzono ograniczenia stanu osobowego pracowników i pracę rotacyjną w celu przeciwdziałania COVID-19, a równocześnie nastąpiło spiętrzenie obowiązków związane zarówno z rozliczeniem zeznań rocznych, jak i zapewnieniem bieżącej obsługi.

Zobowiązania wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, które stanowiły 34,6% badanych zaległości, dotyczyły podmiotów (głównie spółek z ograniczoną odpowiedzialnością), nieposiadających majątku, takiego jak nieruchomości czy pojazdy, rzeczywistej siedziby, miejsca prowadzenia działalności i miejsca przechowywania ksiąg, natomiast niewielkie kwoty udało się wyegzekwować z rachunków bankowych zobowiązanych.

Przykład

W Trzecim US Warszawa-Śródmieście spośród ośmiu badanych spraw, w których zobowiązania zostały określone na podstawie decyzji wymiarowych, pięć dotyczyło tzw. „oszustw karuzelowych”, w których podmioty (spółki z o.o.) nie prowadziły faktycznej działalności gospodarczej, a pełniły rolę tzw. „znikającego podatnika” lub „bufora”, ich rola ograniczała się do wprowadzania do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych zdarzeń gospodarczych.

W jednej sprawie tytuły wykonawcze, obejmujące zaległości za okres od stycznia do lipca 2018 r. na kwotę 28,2 mln zł, zostały wystawione na podstawie decyzji naczelnika urzędu celno-skarbowego określającej podatek na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Zgromadzony w trakcie kontroli i postępowania podatkowego materiał dowodowy wskazywał, że spółka pełniła rolę „znikającego podatnika”, starając się stworzyć pozory prawidłowo funkcjonującego przedsiębiorstwa, a jej rola ograniczała się jedynie do wprowadzania do obrotu „pustych faktur” sprzedaży, by wygenerować podatek naliczony dla innych podmiotów. Egzekucja została wszczęta poprzez doręczenie dłużnikowi zawiadomienia o zajęciu wierzytelności. Organ egzekucyjny dokonał zajęcia innej wierzytelności pieniężnej w trybie art. 89 §1 u.p.e.a. z tytułu środków zabezpieczonych w toku postępowania zabezpieczającego. Na konto organu egzekucyjnego została przekazana kwota 664,4 tys. zł. W systemie OGNIVO, służącym do elektronicznej wymiany informacji z bankami na temat rachunków, nie ujawniono innych rachunków bankowych spółki. Poszukując majątku spółki, organ egzekucyjny skierował zapytania do Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych oraz Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców. Zapytania nie doprowadziły do ujawnienia majątku ruchomego i nieruchomego będącego własnością spółki, podlegającego zajęciu i sprzedaży egzekucyjnej. Organ egzekucyjny nie ujawnił kontrahentów zobowiązanej spółki w rejestrze JPK_VAT. Następnie tytuły wykonawcze zostały przydzielone poborcy skarbowemu do realizacji w terenie. Z ustaleń pracownika terenowego wynikało, że spółka nie prowadziła działalności gospodarczej oraz nie posiadała żadnego majątku pod wskazanym adresem. Jak wynikało z KRS, prezesem zarządu spółki była osoba zagraniczna bez nadanego numeru PESEL. Pomimo podjęcia przez organ egzekucyjny czynności egzekucyjnych oraz czynności zmierzających do pozyskania informacji o majątku zobowiązanej spółki, postępowanie egzekucyjne nie doprowadziło do pełnej realizacji obowiązków objętych wystawionymi tytułami wykonawczymi i ostatecznie ze względu na bezskuteczność (na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a.) zostało umorzone.

W okresie objętym kontrolą w badanych urzędach skarbowych umorzono ogółem 16,5 tys. postępowań egzekucyjnych obejmujących zaległe należności podatkowe na kwotę 934,6 mln zł, z tego:

- 12,2 tys. postępowań na kwotę 691,4 mln zł umorzono w 2019 r., tj. o 5,5 tys. postępowań mniej i na kwotę o 3130,5 mln zł niższą niż w 2018 r. oraz o 1,2 tys. postępowań mniej i na kwotę o 496,4 mln zł niższą niż w 2017 r.;
- 4,3 tys. postępowań na kwotę 243,2 mln zł umorzono w I półroczu 2020 r., tj. o 1,4 tys. postępowań mniej niż w I półroczu 2019 r., natomiast na kwotę o 12,4 mln zł wyższą niż w I półroczu 2019 r.

Postępowania egzekucyjne były najczęściej umarzane z powodu ich bezskuteczności

Najczęściej postępowania egzekucyjne były umarzane z powodu ich bezskuteczności. Na podstawie:

- art. 59 § 2 u.p.e.a., to jest w związku ze stwierdzeniem, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne, umorzono 8,6 tys. postępowań na kwotę 536,1 mln zł w 2019 r. oraz 2,9 tys. postępowań na kwotę 78,7 mln zł w I półroczu 2020 r.;
- art. 59 § 1 u.p.e.a. umorzono 3,6 tys. postępowań na kwotę 150,7 mln zł w 2019 r. oraz 1,4 tys. postępowań na kwotę 17,2 mln zł w I półroczu 2020 r.;
- art. 34 § 4 u.p.e.a., to jest w przypadkach, gdy organy egzekucyjne uznały zgłoszone przez zobowiązanych zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej za uzasadnione, umorzono 11 postępowań na 4,6 mln zł w 2019 r. oraz 27 postępowań na kwotę 145,9 mln zł w I półroczu 2020 r.

Okolicznościami umorzenia postępowania egzekucyjnego w trybie art. 59 § 1 u.p.e.a. były najczęściej:

- brak wymagalności obowiązków określonych w tytule wykonawczym (np. ze względu na odroczenie terminu wykonania lub rozłożenie na raty spłaty należności pieniężnej) albo umorzenie lub wygaśnięcie tego obowiązku z innego powodu (np. jeżeli została uchylona decyzja wymiarowa, na podstawie której został wystawiony tytuł wykonawczy), (59 § 1 pkt 2 u.p.e.a.);
- wykonanie obowiązku przed wszczęciem postępowania (pkt 1);
- żądanie wierzyciela (pkt 9);
- błędne określenie obowiązku, śmierć lub upadłość zobowiązanego (pkt 4 oraz 6);
- niedopuszczalność egzekucji, głównie z powodu braku upomnienia (pkt 7).

W przypadku umorzenia postępowań na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a. do najczęstszych przyczyn uznania zarzutów za zasadne należało nieistnienie obowiązku (art. 33 § 1 pkt 1 u.p.e.a. w brzmieniu obowiązującym do 29 lipca 2020 r.) oraz brak wymagalności obowiązku (art. 33 § 1 pkt 2 u.p.e.a.).

Badaniem objęto 98 spraw na kwotę 166,7 mln zł, w których wydano postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w okresie od 30 czerwca 2019 r. do 30 czerwca 2020 r. Kwota objęta badaniem stanowiła 17,8% kwoty objętej umorzonymi postępowaniami egzekucyjnymi w badanym okresie.

W badanych sprawach umorzenie postępowania egzekucyjnego było poprzedzone rzetelną analizą okoliczności uzasadniających takie postanowienie. Najczęściej postępowanie egzekucyjne umarzano z powodu jego bezskuteczności. Stwierdzenie, że w postępowaniu tym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne, i wydanie rozstrzygnięcia w trybie art. 59 § 2 u.p.e.a. było każdorazowo poprzedzone analizą sytuacji majątkowej zobowiązanego. W tym celu organ egzekucyjny, wykorzystując dostępne w urzędzie skarbowym bazy danych oraz informacje uzyskane

od instytucji zewnętrznych, ustalał, czy zobowiązany posiada majątek, z którego możliwe byłoby prowadzenie egzekucji. Umorzenie postępowania z powodu jego bezskuteczności było wynikiem braku u zobowiązanych majątku podlegającego egzekucji.

W trzech urzędach skarbowych stwierdzono nieprawidłowości.

Przykłady

W **US Warszawa-Targówek** w sprawie dotyczącej zobowiązania w kwocie 189,4 tys. zł z tytułu podatku od towarów i usług za marzec 2017 r. postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 59 § 1 pkt 10 u.p.e.a. zostało wydane 10 czerwca 2020 r., pomimo że 28 grudnia 2018 r. została ogłoszona upadłość spółki. W dniu 28 grudnia 2018 r. postępowanie egzekucyjne prowadzone do majątku spółki zostało zawieszone, podczas gdy postępowanie powinno być wówczas umorzone. Przyczyną była pomyłka pracownika.

W **Pierwszym US w Bydgoszczy** w jednym z 14 badanych przypadków, w których umorzono postępowania egzekucyjne, stwierdzono błąd formalny polegający na wskazaniu nieprawidłowej podstawy prawnej umorzenia. W postanowieniu jako podstawę prawną umorzenia postępowania egzekucyjnych prowadzonych w oparciu o 33 tytuły wykonawcze obejmujące kwotę należności głównej 1322 tys. zł, wskazano art. 59 § 3 w zw. z art. 59 § 1 pkt 2 u.p.e.a., zamiast art. 59 § 3 w zw. z art. 59 § 2 u.p.e.a. Tymczasem z treści uzasadnienia wynikało jednoznacznie, że podstawą jego umorzenia była bezskuteczność egzekucji. Naczelnik wyjaśnił, że nieprawidłowość była wynikiem oczywistej omyłki.

W **Trzecim US Warszawa-Śródmieście** w trzech sprawach obejmujących zaległości w kwocie 1555,8 tys. zł umorzono postępowania egzekucyjne (na podstawie art. 59 § 3 w związku z art. 59 § 1 pkt 7 u.p.e.a.), gdyż z winy pracowników komórki spraw wierzycielskich zostały one wszczęte bez uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia, pomimo iż taki obowiązek ciążył na wierzycielu. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że dwa przypadki dotyczyły tego samego podmiotu i wiązały się z brakiem skutecznego doręczenia upomnienia pod adresem wirtualnym spółki, wskazanym również jako adres do korespondencji, z uwagi na wcześniejsze wykreślenie z KRS danych członka zarządu zobowiązanej spółki. Kolejny przypadek wynikał z „błędu ludzkiego”, polegającego na wskazaniu w tytule wykonawczym niepoprawnej daty doręczenia upomnienia.

W okresie objętym kontrolą podatnicy na podstawie art. 33 u.p.e.a. wnieśli 119 zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji, z tego:

- 102 w 2019 r., tj. o 41 więcej niż w 2018 r. oraz o 44 więcej niż w 2017 r.;
- 17 w I półroczu 2020 r., tj. dwukrotnie mniej niż w I półroczu 2019 r.

Spośród 100 rozpatrzonych przez organy egzekucyjne zarzutów:

- 30 zostało uznanych za zasadne i prowadzone postępowania egzekucyjne zostały umorzone;
- w jednym przypadku uznanie przez organ egzekucyjny zarzutów za zasadne skutkowało zastosowaniem mniej uciążliwego środka egzekucyjnego;
- w 17 sprawach zobowiązani wnieśli zażalenia na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu zarzutów, a dyrektorzy IAS wydali osiem rozstrzygnięć uchylających postanowienia organu egzekucyjnego.

Zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej

Badanie 19 postanowień naczelników urzędów skarbowych o uznaniu zarzutów zobowiązanych za uzasadnione, obejmujących zobowiązania podatkowe w kwocie 118 mln zł, wykazało, że uznanie przez organ egzekucyjny wniesionych zarzutów za zasadne wystąpiło przeważnie z powodu zaistnienia okoliczności niebędących rezultatem nieprawidłowych działań pracowników tych urzędów, a w szczególności:

- uchYLENIA przez dyrektora izby administracji skarbowej rozstrzygnięcia naczelnika urzędu celno-skarbowego, będącego podstawą do wystawienia tytułu wykonawczego;
- wadliwego doręczenia decyzji wymiarowej naczelnika urzędu celno-skarbowego, będącej podstawą przymusowego dochodzenia objętych nią zobowiązań podatkowych;
- wszczęcia postępowania egzekucyjnego w okresie, w którym zobowiązany równolegle uregulował zaległe należności.

Nieprawidłowości w działaniach pracowników stwierdzono w dwóch urzędach skarbowych.

Przykłady

W Trzecim US Warszawa-Śródmieście w jednej sprawie, dotyczącej należności na kwotę 190 tys. zł, Naczelnik US na podstawie art. 34 § 4 w związku z art. 33 § 1 pkt 2 u.p.e.a. uznał zarzut braku wymagalności obowiązku za uzasadniony i umorzył postępowanie egzekucyjne, ponieważ decyzja (będąca podstawą wystawienia tytułu wykonawczego) została doręczona osobie, która nie była pełnomocnikiem strony, wskutek czego nie weszła do obrotu prawnego.

W US Warszawa-Targówek w jednej sprawie dotyczącej należności na kwotę 1495,1 tys. zł wierzyciel uznał za uzasadniony zarzut nieistnienia obowiązku wskazanego w tytule wykonawczym. Rozpatrzenie zarzutu skutkowało umorzeniem prowadzonego postępowania egzekucyjnego (nie wyegzekwowano żadnych kwot) i uchYLENIEM dokonanych zajęć wierzytelności oraz praw z instrumentów finansowych. W innej sprawie dotyczącej należności na kwotę 409 zł przyczyną uznania zarzutu za uzasadniony było niewykonanie przez pracownika Urzędu dyspozycji podatnika dotyczącej przebiegowania wpłaconej błędnie kwoty na wskazane zobowiązanie. W rezultacie niezasadnie wystawiono tytuł wykonawczy i wszczęto postępowanie egzekucyjne. Stosownie do przepisu art. 62 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa pracownik Urzędu powinien przebiegować wpłatę zgodnie z dyspozycją podatnika na wskazane zobowiązanie. Rozpatrzenie zarzutu skutkowało umorzeniem prowadzonego postępowania egzekucyjnego, uchYLENIEM zajęcia rachunku bankowego i zwrotem pobranej kwoty 453,13 zł.

Skargi na czynności egzekucyjne

W okresie objętym kontrolą zobowiązani na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. złożyli 56 skarg na czynności organu egzekucyjnego, z tego:

- 38 skarg w 2019 r., tj. o cztery skargi więcej niż w 2018 r., a o 14 mniej niż w 2017 r.;
- 18 skarg w I półroczu 2020 r., tj. o jedną więcej niż w I półroczu 2019 r.

Spośród 38 skarg wniesionych w 2019 r. 37 zostało rozpatrzonych przez organ egzekucyjny, z tego cztery skargi zostały uznane za zasadne, a pozostałe oddalone. W 15 sprawach wniesiono zażalenia na postanowienia o oddaleniu skargi, spośród których w jednym przypadku dyrektor IAS uchylił postanowienie organu egzekucyjnego (Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Spośród 18 skarg wniesionych w I półroczu 2020 r. wszystkie, po rozpatrzeniu przez organ egzekucyjny, zostały oddalone, z tego w pięciu sprawach podatnicy wnieśli zażalenie na postanowienia organu egzekucyjnego do dyrektora IAS. Dyrektor IAS wydał do zakończenia kontroli cztery rozstrzygnięcia utrzymujące w mocy postanowienia organu egzekucyjnego.

Analiza skarg uznanych za zasadne wykazała nieprawidłowości w działaniach pracowników dwóch urzędów skarbowych.

Przykłady

W US Warszawa-Śródmieście w jednej sprawie organ egzekucyjny uznał skargę za zasadną, ponieważ dokonał zajęcia wierzytelności pieniężnych (15,7 tys. zł) u kontrahenta zobowiązanej spółki, do czego nie był uprawniony.

W US Warszawa-Targówek w jednej sprawie organ egzekucyjny uznał skargę za zasadną w związku z faktem, że należność na kwotę 5,6 tys. zł, objęta tytułem wykonawczym wystawionym 4 grudnia 2019 r., została uregulowana 28 listopada 2019 r. na rachunek US Warszawa-Praga, a 3 grudnia 2019 r. została przekazana na rachunek US Warszawa-Targówek. Wobec powyższego postępowanie egzekucyjne nie powinno zostać wszczęte.

W okresie objętym kontrolą zobowiązani nie dochodzili na podstawie art. 168b § 1 u.p.e.a. odszkodowania od organu egzekucyjnego lub wierzyciela za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego.

5.3.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej

Kontrolowane izby administracji skarbowej rzetelnie monitorowały stosowanie przez podległe organy egzekucyjne przepisów regulujących dochodzenie zaległości, przede wszystkim w ramach postępowań prowadzonych przez dyrektorów izb wskutek wniesionych przez zobowiązanych zażaleń. Do naczelników urzędów skarbowych kierowano uwagi wynikające z analiz najczęściej występujących uchybień. W toku działalności orzeczniczej analizowane były także przepisy prawa stwarzające problemy interpretacyjne oraz bieżąca ich wykładnia w orzecznictwie sądów administracyjnych. W odniesieniu do przepisów prawa, które sprawiały szczególne problemy w ich stosowaniu z uwagi na ukształtowaną linię orzeczniczą odmienną od rozstrzygnięć organów egzekucyjnych bądź przepisów, na gruncie których wykształciła się niejednolita linia orzecznicza dyrektorzy IAS występowali do Ministra Finansów o zajęcie stanowiska, wskazując na potrzebę wyjaśnienia wątpliwości interpretacyjnych lub podjęcia innych działań celem ujednolicenia praktyki stosowania takich przepisów. Dotyczyło to w szczególności naliczania kosztów egzekucyjnych (art. 64 u.p.e.a.), w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 czerwca 2016 r., sygn. akt SK 31/14, i kwestionowaniem przez niektóre sądy administracyjne naliczania opłaty egzekucyjnej za zajęcie „pustego” rachunku bankowego, dochodzenia przedawnionych należności zabezpieczonych hipoteką w drodze egzekucji z tejże hipoteki (art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa), w kontekście nierozpoznanego przez Trybunał Konstytucyjny wniosku o zbadanie zgodności tego przepisu z art. 64 ust. 2 oraz

IAS rzetelnie sprawowały nadzór nad podległymi jednostkami w obszarze dochodzenia zaległości, nie zawsze jednak przynosiło to oczekiwane efekty w postaci poprawy jakości rozstrzygnięć organów egzekucyjnych

art. 2 w związku z art. 84 Konstytucji RP czy też siedmiodniowego terminu do wniesienia przez zobowiązanego zarzutów w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego (art. 27 § 1 pkt 9 u.p.e.a.). Naczelnikom urzędów skarbowych przekazywano wytyczne i wyjaśnienia, w tym z Ministerstwa Finansów, w celu poprawy jakości ich rozstrzygnięć. Analizy prowadzone w IAS w Łodzi stanowiły podstawę opracowania i przekazania podległym jednostkom dokumentu „Propozycje dobrych praktyk oraz rozwiązań mających na celu poprawę funkcjonowania obszaru spraw egzekucji administracyjnej”.

Dyrektorzy IAS prowadzili analizy przyczyn uchylania w II instancji postanowień naczelników urzędów skarbowych w wyniku wniesionych zarzutów w sprawie egzekucji administracyjnej oraz skarg na czynności egzekucyjne. Umarzanie postępowań egzekucyjnych było przedmiotem kontroli w podległych urzędach i w ramach kontroli związanej z wnoszeniem zażaleń. Rzetelnie analizowano przyczyny i zasadność umarzania postępowań egzekucyjnych, a wyniki analiz omawiano na naradach. Począwszy od 2019 r. dyrektorzy IAS przekazywali do Ministerstwa Finansów półroczne informacje dotyczące orzecznictwa w zakresie egzekucji administracyjnej prowadzonego przez dyrektorów izb administracji skarbowej i naczelników urzędów skarbowych, głównych przyczyn stanowiących podstawę uchylecia zaskarżonych orzeczeń oraz działań mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych nieprawidłowości w przyszłości. Podejmowane działania nadzorcze okazały się jednak nie w pełni skuteczne. W 2019 r., w porównaniu do 2018 r., w trzech z czterech kontrolowanych IAS pogorszyła się jakość rozstrzygnięć podległych izbom organów egzekucyjnych, mierzona relacją liczby postanowień o oddaleniu zarzutów uchylonych przez dyrektorów IAS do liczby wydanych przez nich rozstrzygnięć. Relacja ta poprawiła się w IAS w Warszawie.

Zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej

W okresie objętym kontrolą do organów egzekucyjnych podległych kontrolowanym IAS zobowiązani na podstawie art. 33 u.p.e.a. wniesli zarzuty w 1264 sprawach dotyczących egzekucji zaległości podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa, z tego w 988 sprawach w 2019 r. i 276 w I półroczu 2020 r. W 162 sprawach uznanie zarzutów przez organy egzekucyjne za zasadne skutkowało umorzeniem postępowań egzekucyjnych (12,8% spraw, w których wniesiono zarzuty). W jednym przypadku (na terenie działania IAS w Łodzi) uznanie zarzutów przez organ egzekucyjny za zasadne skutkowało zastosowaniem mniej uciążliwego środka egzekucyjnego. Organy egzekucyjne wydały 576 postanowień o oddaleniu zarzutów, na które zobowiązani wniesli 282 zażalenia. Na skutek wniesionych zażaleń dyrektorzy kontrolowanych IAS jako organy nadzoru uchylili w badanym okresie 32,3% zaskarżonych postanowień organów egzekucyjnych.

W 2019 r. odsetek uchylonych przez dyrektorów IAS postanowień organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów w liczbie postanowień wydanych przez dyrektorów IAS wyniósł 35,2% wobec 23,9% w 2018 r. Pogorszenie się tej relacji w porównaniu do 2018 r. odnotowały IAS w Bydgoszczy – z 0% do 20,7%, IAS w Katowicach – z 28,6% do 43,8% oraz IAS w Łodzi

– z 6,5% do 41,9% w IAS w Łodzi. Poprawę tego wskaźnika odnotowano w województwie mazowieckim. Odsetek uchylonych przez Dyrektora IAS w Warszawie postanowień o oddaleniu zarzutów w stosunku do postanowień przez niego wydanych zmniejszył się z 34,3% do 31,5%.

Poprawa nastąpiła w I półroczu 2020 r. W okresie tym zmniejszyła się liczba spraw rozstrzygniętych przez dyrektorów IAS i stanowiła 27% spraw rozstrzygniętych w I półroczu 2019 r., a uchylone postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów wystąpiły jedynie w IAS w Warszawie – pięć postanowień (25% rozstrzygnięć Dyrektora Izby) wobec 15 w I półroczu 2019 r. (34,1%). W pozostałych trzech IAS dyrektorzy rozstrzygnęli w 10 z 14 spraw, nie uchylając ani jednego postanowienia naczelników US.

W toku kontroli szczegółową analizą objęto 20 rozstrzygnięć wydanych przez dyrektorów IAS uchylających postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów dotyczących postępowania egzekucyjnego.

Przyczynami uchylania postanowień organów egzekucyjnych były:

- nieprawidłowy w ocenie organu nadzoru tryb rozstrzygnięcia sprawy przez organ egzekucyjny (w trzech sprawach w IAS w Bydgoszczy i w trzech sprawach w IAS w Warszawie);
- niedostateczne wyjaśnienie lub udokumentowanie stanu faktycznego sprawy (w jednej sprawie w IAS w Łodzi, w dwóch sprawach w IAS w Bydgoszczy i w dwóch sprawach w IAS w Katowicach);
- brak odniesienia się przez organ egzekucyjny do wszystkich podnoszonych przez strony zarzutów (w IAS w Łodzi i w dwóch sprawach w IAS w Katowicach);
- zawyżenie wysokości dochodzonych zobowiązań z tytułu odsetek w związku z nieuwzględnieniem przewidzianej w art. 54 § 1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa przerwy w naliczaniu odsetek (w dwóch sprawach w IAS w Katowicach i w IAS w Łodzi);
- błędna kwalifikacja przez naczelnika urzędu skarbowego żądań zobowiązanych (w IAS w Warszawie i w IAS w Łodzi).

W 2019 r. dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej wydali 156 postanowień utrzymujących w mocy postanowienia naczelników urzędów skarbowych oddalające zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, z których 78 zobowiązani zaskarżyli do WSA. Sądy administracyjne rozstrzygnęły 47 spraw, uchylając w 11 przypadkach postanowienia dyrektorów IAS. W I półroczu 2020 r. z 74 postanowień wydanych przez dyrektorów kontrolowanych IAS zaskarżono do WSA 30 postanowień. Z rozstrzygniętych przez WSA 25 spraw uchylone zostało jedno postanowienie (wydane przez Dyrektora IAS w Łodzi).

Na podstawie analizy 14 rozstrzygnięć WSA, w których sądy administracyjne uchylły postanowienia wydane przez dyrektorów kontrolowanych IAS utrzymujące w mocy postanowienia organów egzekucyjnych (oddalające zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej), ustalono, że w 13 sprawach sądy administracyjne stwierdziły naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy (art. 145 § 1 pkt 1 lit c ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu

przed sądami administracyjnymi⁴¹); w trzech sprawach, oprócz błędów proceduralnych, sądy orzekły także o naruszeniu prawa materialnego, które miało wpływ na wynik sprawy (art. 145 § 1 pkt 1 lit a ww. ustawy); a w jednej analizowanej sprawie sąd przychylił się do rozstrzygnięcia Dyrektora IAS w Warszawie, jednak uchylił postanowienie, powołując się na art. 134 § 1 ww. ustawy i orzekł w innym zakresie niż złożone zarzuty. Przyczynami uchylecia przez sądy administracyjne postanowień dyrektorów IAS oraz poprzedzających je postanowień organów egzekucyjnych w analizowanych sprawach były w szczególności:

- niedostateczne udokumentowanie faktów, na które w swoim rozstrzygnięciu powołał się organ nadzoru (w IAS w Bydgoszczy i w IAS w Warszawie w dwóch sprawach);
- brak ustalenia przez wierzyciela wszystkich okoliczności przerywających bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz brak stanowiska wierzyciela co do dokonania czynności powiadomienia zobowiązanego na podstawie art. 70 § 6 pkt 2 Ordynacji podatkowej o okolicznościach przerywających bieg terminu przedawnienia egzekwowanego zobowiązania (w IAS w Katowicach);
- niewyjaśnienie przez organ egzekucyjny wszystkich okoliczności faktycznych sprawy (w IAS w Katowicach);
- nieuwzględnienie przez organ egzekucyjny zgłoszonych przez zobowiązanego uwag do sporządzonego w toku postępowania egzekucyjnego operatu szacunkowego, m.in. do zastosowanej metody wyceny nieruchomości (w IAS w Katowicach);
- nieuwzględnienie w tytułach wykonawczych wszystkich przerw w naliczaniu odsetek, co skutkowało nieprawidłowym określeniem wysokości kwot zaległości objętych zajęciem egzekucyjnym (w IAS w Łodzi);
- błędne stwierdzenie przez organ egzekucyjny niedopuszczalności zarzutów w zakresie nieistnienia obowiązku oraz błędu co do osoby zobowiązanego (organ egzekucyjny powinien ustosunkować się do tego zagadnienia merytorycznie) (w IAS w Bydgoszczy);
- błędne przyjęcie przez organ egzekucyjny i organ nadzoru, że wniesienie zarzutów w postępowaniu egzekucyjnym przed doręczeniem tytułu wykonawczego jest bezskuteczne (w IAS w Warszawie).

Skargi na czynności egzekucyjne

W 2019 r. do organów egzekucyjnych nadzorowanych przez dyrektorów kontrolowanych IAS zobowiązani na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. wniesli 425 skarg na czynności egzekucyjne (w 2018 r. wniesiono 393 skargi, a w 2017 r. – 505). Organy egzekucyjne uznały za zasadne 35 skarg, tj. 8,2%, w tym trzy skargi na przewlekłość postępowania egzekucyjnego, oraz wydały 388 postanowień o oddaleniu skargi. Na wydane postanowienia zobowiązani złożyli 122 zażalenia do organów nadzoru. W wyniku rozpatrzenia złożonych zażaleń dyrektorzy IAS uchylili 16 postanowień organów egzekucyjnych oddalających skargi (13,1%).

W I półroczu 2020 r. zobowiązani na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. wniesli 127 skarg na czynności egzekucyjne organów egzekucyjnych (wobec 213 skarg w I półroczu 2019 r.). Organy egzekucyjne uznały za zasadne sie-

⁴¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, ze zm.

dem skarg, tj. 5,5%, w tym dwie skargi na przewlekłość postępowania egzekucyjnego, oraz wydały 111 postanowień o oddaleniu skarg. Na wydane postanowienia zobowiązani złożyli 42 zażalenia do dyrektorów IAS. W wyniku rozpatrzenia 36 złożonych zażaleń dyrektorzy IAS uchylili osiem (22,2%) postanowień organów egzekucyjnych oddalających skargi.

Jakość rozstrzygnięć podległych organów egzekucyjnych mierzona relacją liczby postanowień organów egzekucyjnych oddalających skargi i uchylonych przez dyrektorów IAS do liczby dokonanych przez dyrektorów IAS rozstrzygnięć w 2019 r. poprawiła się lub utrzymała na zbliżonym poziomie jak w roku poprzednim w trzech z czterech kontrolowanych IAS (w Warszawie, Łodzi i Bydgoszczy). Dyrektor IAS w Warszawie wydał sześć postanowień uchylających na 58 rozstrzygnięć wobec 12 takich postanowień na 59 rozstrzygnięć w 2018 r. (poprawa z 20,3% do 10,3%). Dyrektor IAS w Łodzi uchylił jedno postanowienie na 19 rozstrzygnięć, podobnie jak w 2018 r., gdy uchylił również jedno postanowienie na 15 rozstrzygnięć. Dyrektor w IAS w Bydgoszczy uchylił dwa postanowienia na 14 rozstrzygnięć, a w 2018 r. jedno postanowienie na 18 rozstrzygnięć. W IAS w Katowicach analizowana relacja pogorszyła się z 11,1% w 2018 r. (cztery postanowienia na 36 rozstrzygnięć) do 22,6% w 2019 r. (siedem postanowień na 31 rozstrzygnięć). W trzech z czterech IAS poprawa utrzymywała się w I półroczu 2020 r. Dyrektorzy IAS w Bydgoszczy i w Łodzi nie uchylili żadnego postanowienia organów egzekucyjnych (odpowiednio na dwa i trzy rozstrzygnięcia). Dyrektor IAS w Warszawie uchylił trzy postanowienia na 22 rozstrzygnięcia wobec dwóch postanowień na 21 rozstrzygnięć w I półroczu 2019 r. Natomiast Dyrektor IAS w Katowicach uchylił pięć postanowień na dziewięć rozstrzygnięć, co oznaczało pogorszenie w stosunku do I półrocza 2019 r., w którym uchylił sześć postanowień na 20 rozstrzygnięć.

Analizą objęto 13 postanowień wydanych przez dyrektorów kontrolowanych IAS uchylających postanowienia organów egzekucyjnych oddalających skargi na czynności egzekucyjne. Przyczyną uchyleń przez dyrektorów kontrolowanych IAS postanowień naczelników urzędów skarbowych o oddaleniu skarg było w szczególności:

- niewłaściwe rozpoznanie przez organy egzekucyjne rzeczywistego charakteru pism złożonych przez strony;
- niezachowanie przez organ egzekucyjny zasad doręczania stronie pism oraz doręczenie protokołu zajęcia samochodu niewłaściwej osobie, z pominięciem zobowiązanego;
- błędne rozpatrzenie przez organ egzekucyjny w trybie skargi na czynności egzekucyjne skargi na czynności materialno-techniczne o charakterze informacyjnym, które nie stanowiły czynności egzekucyjnych w rozumieniu art. 1a pkt 2 u.p.e.a., tym samym zobowiązanemu nie przysługiwało prawo do ich zaskarżenia w trybie przepisów dotyczących skargi na czynności egzekucyjne;
- niedokonanie przez naczelnika US merytorycznego rozpatrzenia sprawy;
- wadliwe, z naruszeniem przepisów art. 80 § 1 u.p.e.a., przeprowadzenie przez naczelnika US czynności zajęcia rachunku bankowego, w wyniku czego doszło do przedwczesnego przekazania przez bank zajętej kwoty należności;

- uznanie skargi za zasadną z innych powodów niż wymienione w skardze; w ocenie organu nadzoru przeprowadzona przez naczelnika US czynność zajęcia ułamkowej części udziału w nieruchomości nie została przeprowadzona zgodnie z wymogami zawartymi w art. 114a u.p.e.a., ponieważ w przypadku zajęcia ułamkowej części nieruchomości organ egzekucyjny zobowiązany jest zawiadomić pozostałych współwłaścicieli, czego nie zrobił.

W 2019 r. dyrektorzy kontrolowanych IAS wydali 96 postanowień utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalających skargi, z których połowa zastała zaskarżona. W wyniku rozstrzygnięcia 36 spraw WSA uchylił cztery postanowienia (w 2018 r. jedno postanowienie na 56 rozstrzygnięć) – jedno postanowienie Dyrektora IAS w Warszawie i trzy postanowienia Dyrektora IAS w Katowicach, przy czym uchylone postanowienia Dyrektora IAS w Katowicach dotyczyły tego samego zobowiązanego – sąd podzielił wątpliwości skarżącego co do prawidłowości doręczeń tytułów wykonawczych z uwagi na brak w aktach sprawy dowodów doręczenia dziesięciu tytułów wykonawczych i brak informacji o dacie ich doręczenia, stąd – z uwagi na wymóg art. 26 § 5 u.p.e.a. brak było przesłanek uznania, że doszło do wszczęcia postępowania egzekucyjnego, a tym samym skargi na czynności zajęcia nieruchomości uznano za zasadne. Postanowienie Dyrektora IAS w Warszawie utrzymujące w mocy postanowienie organu egzekucyjnego o oddaleniu skargi na czynności egzekucyjne zostało uchylone przez WSA, ponieważ w ocenie sądu organ odwoławczy nie podjął czynności celem wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy i nie odniósł się do załączonego przez skarżącego do zażalenia dowodu w postaci zapisu monitoringu, czym naruszył art. 7, art. 77 oraz art. 80 K.p.a. oraz art. 107 § 3 w związku z art. 126 K.p.a. W I półroczu 2020 r. dyrektorzy kontrolowanych IAS wydali 46 postanowień utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalających skargi, z których 18 (39,1%) zostało zaskarżonych. WSA do zakończenia kontroli NIK rozstrzygnął jedną sprawę, nie uchylając postanowienia dyrektora IAS.

W 2019 r. i w I półroczu 2020 r. na terenie działania kontrolowanych IAS zobowiązani nie dochodzili na podstawie art. 168b § 1 u.p.e.a., to jest według przepisów Kodeksu cywilnego, odszkodowań od organów egzekucyjnych lub wierzycieli za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego.

Umarzanie postępowań egzekucyjnych

W okresie objętym kontrolą w urzędach skarbowych podległych kontrolowanym IAS umorzono 120,6 tys. postępowań egzekucyjnych obejmujących kwotę 9047,9 mln zł. Najwięcej postępowań egzekucyjnych umorzyły organy egzekucyjne podległe Dyrektorowi IAS w Warszawie (53,2% liczby i 70,3% kwot zaległości umorzonych spraw w objętych kontrolą IAS).

Postępowania umarzono głównie na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. (67,5% liczby umorzonych postępowań egzekucyjnych i 83,9% kwot wynikających z umorzonych postępowań), to jest w związku ze stwierdzeniem, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne. W 2019 r. umo-

rzono na tej podstawie 63,2 tys. postępowań obejmujących zaległości w kwocie 6610,1 mln zł, a w I półroczu 2020 r. umorzono 18,2 tys. postępowań na kwotę 980 mln zł. Głównymi przyczynami umarzania postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. były: brak majątku, z którego możliwa byłaby efektywna egzekucja, brak rzeczywistej siedziby spółki i miejsca prowadzenia działalności (w szczególności podmioty zarejestrowane w tzw. biurach wirtualnych), brak możliwości ustalenia miejsca zamieszkania zobowiązanego i dokonania skutecznych czynności egzekucyjnych (na przykład w IAS w Łodzi z tego powodu umorzono 202 postępowania egzekucyjne dotyczące należności w podatku od towarów i usług wymierzonych po kontrolach podatkowych podmiotów biorących udział w oszustwach karuzelowych, na kwotę 20,5 mln zł).

Ponad 30% spraw w okresie objętym kontrolą umorzono z powodów określonych w art. 59 § 1 u.p.e.a. Na podstawie tego przepisu umorzono 36,9 tys. postępowań egzekucyjnych obejmujących kwotę 1217,8 mln zł, w tym w I półroczu 2020 r. – 9,8 tys. postępowań na kwotę 615,9 mln zł. Głównymi przyczynami umarzania postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. były: wykonanie obowiązku przed wszczęciem postępowania, brak wymagalności obowiązku, umorzenie bądź wygaśnięcie obowiązku, nieistnienie obowiązku, umorzenie postępowania na żądanie wierzyciela.

Postępowania egzekucyjne umorzone na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a., to jest w przypadkach, gdy organy egzekucyjne uznały zgłoszone przez zobowiązanych zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej postępowań egzekucyjnych za uzasadnione, stanowiły 0,1% wszystkich umorzonych spraw i obejmowały zaległości w kwocie 159,9 mln zł (1,8% kwot zaległości wynikających ze wszystkich umorzonych w badanym okresie w kontrolowanych IAS postępowań egzekucyjnych). W 2019 r. na terenie działania kontrolowanych IAS na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a umorzono 84 postępowania egzekucyjne obejmujące zaległości w kwocie 10,7 mln zł. W I półroczu 2020 r. umorzono na tej podstawie 70 postępowań na kwotę 149,2 mln zł. Okoliczności, jakie były najczęściej przedmiotem zarzutów, których uznanie przez organy egzekucyjne za uzasadnione stanowiło przesłankę umorzenia postępowań egzekucyjnych, dotyczyły między innymi: przedawnienia obowiązku, wykonania obowiązku przed wszczęciem egzekucji administracyjnej, braku wymagalności obowiązku, braków formalnych w tytułach wykonawczych.

W IAS w Bydgoszczy i IAS w Łodzi analizowano przyczyny i zasadność umarzania postępowań egzekucyjnych, a wyniki analiz omawiano na naradach z pracownikami podległych urzędów skarbowych. W IAS w Katowicach w wyniku przeprowadzonej w 2020 r. analizy postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2019 r. ze względu na ich bezskuteczność wykazano m.in. dużą skalę umorzeń dokonanych w jednym z podległych urzędów w przeciągu jednego miesiąca. Dalsze ustalenia co do podjętych w wybranych postępowaniach czynności skutkowały powzięciem podejrzeń odnośnie zasadności tych umorzeń, czego skutkiem było skierowanie pisma w tej sprawie do Prokuratury Regionalnej w Katowicach, a także pisma do rzecznika dyscyplinarnego o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego w stosunku do osób odpowiedzialnych. W Izbie prowadzono także monitoring zapy-

tań we WRO-system o złożone pliki JPK przez podmioty, wobec których umorzono postępowanie egzekucyjne. W IAS w Katowicach działania organów egzekucyjnych przed umorzeniem postępowania egzekucyjnego były przedmiotem audytu wewnętrznego. W wyniku przeprowadzonego zadania, na przykładzie trzech urzędów skarbowych, stwierdzono m.in.: niewystarczającą kontrolę sprawowaną przez naczelników nad umarzaniem postępowań egzekucyjnych, błędy w uzasadnieniach postanowień o umorzeniu, brak indywidualnego podejścia w sporządzanych kalkulacjach, opóźnienia w przepływie informacji pomiędzy komórkami egzekucyjnymi i wierzycielskimi. Wydane po audycie zalecenia oceniono jako wdrożone. W IAS w Warszawie dokonywano oceny prawidłowości wydawanych przez organy egzekucyjne rozstrzygnięć w ramach dwuinstancyjnego postępowania administracyjnego. Zalecenia i wytyczne formułowane były w uzasadnieniach dokonanych rozstrzygnięć w indywidualnych sprawach. NIK zwróciła uwagę, że w IAS w Warszawie nie sporządzano zbiorczych analiz przyczyn umarzania postępowań egzekucyjnych. Wyniki okresowych analiz w tym obszarze mogłyby być, w ocenie NIK, istotnym uzupełnieniem prowadzonych działań nadzorczych.

5.4. Skuteczność postępowań egzekucyjnych

W 2019 r. kontynuowany był trend wzrostowy zarówno skuteczności jak i efektywności egzekwowania przez organy egzekucyjne zaległości podatkowych. W I półroczu 2020 r. wystąpiło pogorszenie osiągniętych przez administrację skarbową wyników, głównie ze względu na ograniczenia związane z pandemią COVID-19 lub zadania podejmowane w celu łagodzenia jej skutków gospodarczych i społecznych. Wystąpił spadek liczby tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe do załatwienia spowodowany między innymi absencjami pracowników w związku z uprawnieniami do opieki nad dziećmi, obowiązkową kwarantanną lub izolacją, a także pogorszeniem sytuacji części podatników w wyniku epidemii oraz przekierowaniem zasobów administracji skarbowej w celu priorytetowego rozpatrywania zwiększonej liczby wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. W celu ochrony zdrowia i życia pracowników administracji skarbowej, jak i podatników wystąpiły okresy ograniczenia dostępu do urzędów skarbowych, obniżenia liczby pracowników świadczących pracę w urzędach, jak i ograniczenia prowadzenia egzekucji w terenie. Na procesy egzekwowania należności wpłynęły także zmiany regulacji umożliwiające późniejsze rozliczenie podatków dochodowych za 2019 r. oraz czasowe wyłączenie przepisów dotyczących nieodebranych pism podlegających doręczeniu za potwierdzeniem odbioru przez operatora pocztowego (ograniczenie możliwości uznania za doręczone pism nieodebranych w okresie stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii).

5.4.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe

Cele wyznaczone przez Szefa KAS jednostkom administracji skarbowej

Minister Finansów w celu zapewnienia skutecznej i efektywnej realizacji zadań Krajowej Administracji Skarbowej, zgodnie z art. 7 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, określił kierunki działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej, aby zapewnić realizację czteroletnich kierunków, corocznie określał kierunki działania i rozwoju KAS do realizacji w poszczególnych latach. Kierunki i cele dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych wyznaczone na 2019 r. oraz na 2020 r. były spójne z kierunkami czteroletnimi.

W ramach kierunku „Pobór i egzekucja należności podatkowych i niepodatkowych budżetu państwa przez organy podatkowe i celne” realizowany był cel „Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych”. Jego osiągnięcie w 2019 r. było mierzone trzema, a w 2020 r. jednym miernikiem. Pomiaru mierników dokonywano przy wykorzystaniu raportów dostępnych w hurtowni WHTAX w obszarze EGZEKUCJA.

Realizacja celów i mierników zawartych w kierunkach rocznych była systematycznie monitorowana, w tym na podstawie kwartalnych raportów składanych przez izby administracji skarbowej. Jednostki informowały o stopniu realizacji celów, poziomie osiągniętych wartości mierników w danym okresie sprawozdawczym oraz wynikach analizy ryzyka.

W 2019 r. osiągnięto planowane wartości wszystkich mierników służących do pomiaru celu dotyczącego egzekwowania zaległości podatkowych:

- miernik *Efektywność egzekucji*⁴² wyniósł 42,49%, przy planie wynoszącym ponad 37,43%;
- miernik *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* wyniósł 78,52%, przy planie wynoszącym ponad 75%;
- miernik *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*⁴³ wyniósł 1,56%, przy planie wynoszącym poniżej 6%.

W 2020 r., według stanu na koniec marca i koniec czerwca, nie osiągnięto zaplanowanej wartości miernika *Efektywność egzekucji*:

- na koniec I kwartału miernik wykonano na poziomie 8,5% (przy planie wynoszącym ponad 9,9%),
- na koniec I półrocza miernik wykonano na poziomie 14,9% (planowano ponad 19,7%).

Większość izb administracji skarbowej nie osiągnęła planowanej wartości miernika na koniec I kwartału (11 z 16) i I półrocza (15 z 16). Obniżyła się w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego liczba tytułów wykonawczych w egzekucji oraz kwota wyegzekwowanych zaległości.

W 2020 r., według stanu na koniec marca i koniec czerwca, nie osiągnięto także zaplanowanej wartości miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych* służącego do pomiaru realizacji celu „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych” (miernik został wyliczony wstępnie, gdyż nie dochodziło do zasilania danymi hurtowni WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI).

⁴² Miernik liczony jako relacja kwoty wyegzekwowanych podatkowych i innych należności (w tym celnych) stanowiących dochód budżetu państwa do kwot objętej tytułami wykonawczymi.

⁴³ Miernik liczony jako relacja tytułów wykonawczych obejmujących podatkowe i inne należności stanowiące dochód budżetu państwa, dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu, do liczby tytułów wykonawczych ogółem.

Ministerstwo Finansów identyfikowało ryzyka mające wpływ na osiągnięcie celu w okresach kwartalnych. Niewykonanie w I półroczu miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych*, według analiz Ministerstwa Finansów, związane było z dużym wzrostem zaległości wynikającym z sytuacji podmiotów w okresie epidemii, a miernika *Efektywność egzekucji*:

- zawieszaniem działalności gospodarczej w większości branż, a przez to pogorszeniem płynności finansowej zobowiązanych, a także utratą pracy przez osoby zatrudnione na etatach lub innych umowach;
- zamknięciem urzędów skarbowych i obniżeniem stanu osobowego w organach egzekucyjnych, celem ochrony zdrowia i życia pracowników, jak i klientów KAS;
- ograniczeniem prowadzenia egzekucji w terenie (w I półroczu 2020 r. przeprowadzono o 62,5% mniej czynności egzekucyjnych w terenie w ramach spraw przydzielonych poborcom niż w I półroczu 2019 r.);
- znacznym spadkiem liczby tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe do załatwienia, na rzecz przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatnikom poszkodowanym w wyniku epidemii (liczba decyzji w sprawie odroczenia terminu płatności wzrosła z 2,2 tys. w 2019 r. do 35,6 tys. w I półroczu 2020 r., a liczba decyzji w sprawie rozłożenia na raty zobowiązania podatkowego z 2 tys. w I półroczu 2019 r. do 3,6 tys. w I półroczu 2020 r.).

Na obniżenie się liczby tytułów wykonawczych w egzekucji w I półroczu 2020 r. miały wpływ także problemy związane z funkcjonowaniem Poltax2B Plus dotyczące wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych.

W Ministerstwie Finansów w związku z występującymi zagrożeniami dla osiągnięcia celów wyznaczonych przez Szefa KAS były podejmowane działania zaradcze. Zostały one w szczególności ukierunkowane na sprawne usunięcie błędów w funkcjonowaniu systemu Poltax2B Plus.

Szef KAS nie zmienił wartości mierników do osiągnięcia przez administrację skarbową. Ryzyka związane z epidemią, zidentyfikowane w I kwartale 2020 r., pozostały aktualne w kolejnych kwartałach. Zastępca Dyrektora Departamentu Organizacji i Współpracy Międzynarodowej wskazał, że zmiana miernika byłaby uzasadniona, gdyby istniała realna możliwość wyeliminowania bądź ograniczenia zidentyfikowanych ryzyk. Ze względu na zachowanie zdrowia, pracę w siedzibach urzędów świadczyła pomniejszona kadra pracownicza, a gwarancja jej stabilności była niska (zwolnienia lekarskie, kwarantanna). Istotne było również, że nie było i nadal nie jest możliwe do przewidzenia, w jaki sposób potoczy się epidemia choroby COVID-19.

Liczba tytułów wykonawczych w egzekucji

W 2019 r. wzrosła liczba tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe (do załatwienia i załatwionych) oraz kwoty nimi objęte. W I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, liczba tytułów wykonawczych w egzekucji obniżyła się.

Organy egzekucyjne miały do załatwienia w 2019 r. 2140,7 tys tytułów wykonawczych na kwotę 11 399,6 mln zł. Liczba tytułów była o 6,4% wyższa niż w roku poprzednim, gdy w 2018 r. była o 0,3% niższa niż w 2017 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Kwota zaległości objęta tytułami była o 12,8% wyższa niż w 2018 r., gdy w 2018 r. o 6,7% niż w roku poprzednim. W I półroczu 2020 r. organy egzekucyjne miały do załatwienia 1259,6 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 7944,3 mln zł, tj. mniej niż w analogicznym okresie 2019 r. (1556,2 tys. tytułów na kwotę 9177,4 mln zł).

W 2019 r. załatwionych zostało 1170 tys. tytułów wykonawczych. W porównaniu do wielkości z lat 2017–2018, liczba załatwionych tytułów wykonawczych była wyższa odpowiednio o 5,3% i o 5,6%. W I półroczu 2020 r. załatwionych zostało 316,8 tys. tytułów wykonawczych, tj. mniej niż w analogicznym okresie 2019 r. (565,1 tys.).

Największe kwoty organy egzekucyjne wyegzekwowały w wyniku zajęcia wierzytelności na rachunkach bankowych dłużników. W 2019 r. była to kwota 2454,5 mln zł, tj. wyższa niż w latach 2017–2018 odpowiednio o 769,4 mln zł i o 485 mln zł. W I półroczu 2020 r. w ten sposób wyegzekwowano 588,8 mln zł (w analogicznym okresie 2019 r. – 1116,1 mln zł).

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w latach 2017–2019, kształtował się na zbliżonym poziomie (55%). W I kwartale 2020 r. wskaźnik ten wyniósł 15,1%, a w I półroczu 2020 r. – 25,2%, gdy w analogicznych okresach 2019 r. – 20,6% i 36,3%.

W 2019 r. wzrosła kwota wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne zaległości podatkowych oraz relacja tej kwoty do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi. W I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, wielkości te obniżyły się.

Kwoty
wyegzekwowane
przez organy
egzekucyjne

Kwota wyegzekwowanych zaległości podatkowych wzrosła z 3731,7 mln zł w 2017 r. oraz 4229,5 mln zł w 2018 r. do 4996,7 mln zł w 2019 r. W I półroczu 2020 r. wyniosła 1249,8 mln zł, tj. mniej niż w analogicznym okresie 2019 r. (2273,9 mln zł).

Relacja zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi w 2019 r. wyniosła 43,8% i była o 2 punkty procentowe wyższa niż w 2018 r. oraz o 4,4 punktu procentowego niż w 2017 r. Relacja ta w 2020 r. wyniosła 9% w I kwartale i 15,7% w I półroczu, wobec w 2019 r. odpowiednio 14,3% i 24,8%.

W związku z nadzwyczajną sytuacją związaną z pandemią COVID-19, od połowy marca 2020 r. ograniczane były czynności wykonywane przez pracowników organów egzekucyjnych w terenie (a zobowiązanym rekomendowano korzystanie z elektronicznych form płatności) oraz odwoływane zaplanowane na marzec 2020 r. licytacje publiczne bądź przetargi ofert. Zalecano dokonywanie czynności egzekucyjnych, które nie wymagają bezpośredniego fizycznego kontaktu z zobowiązanym lub osobami trzecimi. Zalecenia dotyczące powstrzymywania się od podejmowania czynności egzekucyjnych w związku z wprowadzeniem stanu epidemii przestały obowiązywać 27 maja 2020 r.

**Kwoty
wyegzekwowane
średnio przez
pracownika komórki
egzekucyjnej**

W 2019 r. wzrosła efektywność egzekucji mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej. W I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, wielkość ta obniżyła się.

Zatrudniony w komórce egzekucyjnej wyegzekwował średnio w 2019 r. należności podatkowe w kwocie 1208,1 tys. zł, tj. o 43% więcej niż w 2017 r. i o 19,2% niż w 2018 r. Kwota wyegzekwowanych (samy)ch należności podatkowych przypadająca na 1 złoty poniesionych wydatków na wynagrodzenia dla pracowników i funkcjonariuszy organów egzekucyjnych wzrosła z 8,95 zł w 2017 r. oraz 9,28 zł w 2018 r. do 10,16 zł w 2019 r.

Liczba tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe zrealizowanych średnio przez jednego pracownika lub funkcjonariusza zatrudnionego w komórce egzekucyjnej wyniosła 252 w 2017 r., 265 w 2018 r. oraz 283 w 2019 r.

W efekcie epidemii Covid-19 i przekazanych przez Ministerstwo Finansów zaleceń obowiązujących od marca do maja 2020 r. odnoszących się do ograniczenia czynności egzekucyjnych, zatrudniony w komórce egzekucyjnej wyegzekwował średnio w I półroczu 2020 r. mniej należności podatkowych niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Była to średnio kwota 307,7 tys. zł wyegzekwowana na podstawie 78 tytułów wykonawczych, wobec 551,4 tys. zł na podstawie 137 tytułów wykonawczych.

**Kwoty objęte
umorzonymi z powodu
bezskuteczności
postępowaniami
egzekucyjnymi**

Organy egzekucyjne umorzyły postępowania egzekucyjne z powodu bezskuteczności egzekucji prowadzonej na podstawie 182,5 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 16 283,8 mln zł w 2017 r., 164,8 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 13 143 mln zł w 2018 r. i 137,3 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 9942,6 mln zł w 2019 r. Z tego powodu organy egzekucyjne umorzyły postępowania egzekucyjne w I półroczu 2019 r. dotyczące 52,8 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 4424,4 mln zł, a w I półroczu 2020 r. 43,8 tys. tytułów wykonawczych na kwotę 1921,6 mln zł.

5.4.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych

**Realizacja celów
Szefa KAS przez
wybrane IAS oraz US**

Kontrolowane izby administracji skarbowej (wraz z podległymi urzędami skarbowymi) osiągnęły wszystkie wyznaczone na 2019 r. przez Szefa KAS cele oraz planowane wartości mierników stopnia ich realizacji dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych. Odmierna sytuacja była w 2020 r. Planowane na I półrocze 2020 r. wartości mierników osiągnęła jedynie IAS w Bydgoszczy, a jeden z dwóch mierników (dotyczący ograniczenia przyrostu zaległości) IAS w Łodzi.

Dyrektorzy kontrolowanych IAS wskazywali, że na nieosiągnięcie celów wpływ miało występowanie zagrożeń związanych z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 i wprowadzone w związku z tym regulacje prawne oraz ograniczenia aktywności pracowników urzędów, a także błędy w funkcjonowaniu wprowadzonego w styczniu 2020 r. systemu Poltax 2B Plus. Na procesy egzekwowania należności wpłynęły m.in.: wzrost decyzji ulgowych (odroczenia, raty), zmiany regulacji umożliwiające późniejsze rozliczenie podatków dochodowych za 2019 r., czasowe wyłączenie prze-

pisów dotyczących fikcji doręczenia. Z uwagi na pandemię ograniczono również liczbę pracowników świadczących pracę w urzędach skarbowych i izbach skarbowych. Praca w organach KAS odbywała się rotacyjnie oraz zdalnie. W początkowej fazie wystąpiły też utrudnienia wynikające z niepraktykowanej wcześniej pracy zdalnej, co przełożyło się na efektywność tej formy świadczenia pracy przez pracowników. Wzrosła absencja pracowników w związku z uprawnieniami do opieki nad dziećmi, obowiązkową kwarantanną lub izolacją. Zmniejszyła się liczba czynności prowadzonych przez poborców w terenie. Na efektywność egzekucji wpływ miała także utrata płynności finansowej przez część przedsiębiorców.

Izby systematycznie monitorowały wyniki pracy podległych jednostek przy wykorzystaniu danych dostępnych w hurtowni WHTAX lub dodatkowo, z uwagi na opóźnienia w dostępności danych za 2020 r., na podstawie danych otrzymywanych z poszczególnych urzędów skarbowych (w IAS w Bydgoszczy). W 2020 r. ze względu na brak bieżącego zasilania danymi hurtowni WHTAX w obszarze ZALEGŁOŚCI analiz nie prowadzono w IAS w Warszawie.

Kontrolowane urzędy skarbowe realizowały cele wyznaczone przez dyrektorów izb administracji skarbowej, w ślad za celami wskazanymi przez Szefa KAS. Wszystkie osiągnęły w 2019 r. oczekiwaną wartość miernika *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*, natomiast wartości pozostałych mierników (*Efektywność egzekucji* oraz *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych*) osiągnęło siedem z ośmiu urzędów. Naczelnik US Warszawa-Targówek, który jako jedyny nie osiągnął założonych wielkości mierników, rzetelnie monitorował przyczyny rozbieżności między stanem oczekiwanym a uzyskanymi wynikami oraz informował o nich Dyrektora IAS w Warszawie.

Planowanych na I półrocze 2020 r. wartości (obu) mierników, z takich samych powodów jak wskazali dyrektorzy IAS, nie osiągnęła większość US. Dyrektor IAS w Warszawie, z uwagi na stan pandemii, nie wyznaczył dla poległych urzędów skarbowych oczekiwanych wartości mierników na I półrocze.

W kontrolowanych izbach administracji skarbowej oraz urzędach skarbowych odnotowano, analogiczną jak w skali kraju, poprawę (lub utrzymanie na wysokim poziomie) skuteczności egzekwowania należności podatkowych w 2019 r., obniżenie natomiast nastąpiło w I półroczu 2020 r.

Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia wzrosła w badanych IAS średnio z 32,6% w 2017 r. oraz 34,4% w 2018 r. do 36,3% w 2019 r. W I półroczu 2020 r. wyniosła natomiast 17,1%, gdy w I półroczu 2019 r. – 23,7%. Kwota wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych zaległości podatkowych zwiększyła się z 1817,5 mln zł w 2017 r. oraz 2009,9 mln zł w 2018 r. do 2492,6 mln zł w 2019 r. W I półroczu 2020 r. wyniosła 616,5 mln zł i była niemal dwukrotnie niższa niż w I półroczu 2019 r. (1132,2 mln zł).

Skuteczność
egzekucji w badanych
IAS i US

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W 2019 r. wzrosła liczba tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe (do załatwienia i załatwionych). W I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, liczba tytułów wykonawczych w egzekucji obniżyła się.

Kwoty objęte miękką egzekucją

W badanych IAS miękką egzekucją objęto w 2019 r. zaległości podatkowe w kwocie 703,3 mln zł, tj. niższej niż w 2017 r. (885,7 mln zł) oraz w 2018 r. (802,1 mln zł). Obniżenie to wystąpiło głównie w województwie mazowieckim (z 384,1 mln zł w 2017 r. do 107,2 mln zł w 2019 r.), natomiast w IAS w Łodzi i IAS w Bydgoszczy odnotowano wzrost kwoty objętej działaniami informacyjnymi.

Wzrosła relacja kwoty uzyskanej do kwoty zaległości, których dotyczyły działania informacyjne – dla czterech IAS średnio z 51,8% w 2017 r. oraz 56,8% w 2018 r. do 65,9% w 2019 r. Najlepszy wynik osiągnęła IAS w Łodzi, w której odsetek ten wzrósł z 60,4% w 2017 r. do 82% w 2019 r., a najniższy IAS w Warszawie (34,1% w 2017 r. oraz 34,9% w 2019 r.).

Kwoty objęte zawiadomieniami o zagrożeniu wpisem do RNP

W badanych IAS w wyniku skierowania do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do Rejestru Należności Publicznoprawnych objęto w 2018 r.⁴⁴ zaległości podatkowe w kwocie 9528,1 mln zł oraz w 2019 r. w kwocie 13 470,2 mln zł. Relacja kwoty uzyskanej od dłużników, do których skierowano zawiadomienia do kwoty zaległości, których dotyczyły te działania wyniosła 2,9% w 2018 r. oraz 7,9% w 2019 r. Jednak nie jest możliwe jednoznaczne określenie, czy skutek w postaci zapłaty zaległości wynikał ze skierowania zawiadomienia o grożącym wpisie do RNP, gdyż przepisy umożliwiają wysyłanie zawiadomień wraz z upomnieniem.

5.5. Przedawnienie zobowiązań podatkowych

Minister Finansów monitorował przyczyny przedawniania się zaległości podatkowych na podstawie corocznych informacji przekazywanych przez izby administracji skarbowej. Głównymi przyczynami przedawnienia się zobowiązań podatkowych były: brak możliwości zastosowania skutecznych środków egzekucyjnych i zabezpieczających ze względu na brak u zobowiązanych majątku, z którego można było prowadzić egzekucję; nieustalenie faktycznego miejsca zamieszkania podatnika lub siedziby dłużnika oraz brak jakiegokolwiek kontaktu z podatnikiem celem ustalenia majątku podlegającego egzekucji lub niemożność wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego z uwagi na brak osób do reprezentacji spółek.

W 2019 r. z powodu przedawnienia odpisane zostały należności podatkowe w kwocie 6953,1 mln zł, tj. kwocie ponad dwukrotnie wyższej niż w 2017 r. Wzrost przedawnionych zobowiązań podatkowych był spowodowany głównie wzrostem ujawnionych przez służby skarbowe zaległych należności podatkowych za lata 2013–2014 związanych z wykryciem nadużyć w zakresie podatku od towarów i usług oraz brakiem u zobowiąza-

⁴⁴ Przy czym rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 czerwca 2018 r. w sprawie Rejestru Należności Publicznoprawnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1124) weszło w życie w dniu 13 czerwca 2018 r.

nych majątku, z którego można było prowadzić egzekucję. Często brak majątku stwierdzany był już na etapie gromadzenia materiału dowodowego w postępowaniu mającym na celu wydanie decyzji wymiarowej.

W jednym na osiem kontrolowanych urzędów skarbowych stwierdzono nieprawidłowości, które były przyczyną przedawnienia 13,2% kwoty badanych (w tej jednostce) zobowiązań podatkowych. Nieprawidłowości polegały na niewykorzystaniu we właściwym czasie części prawnych możliwości zmierzających do wymierzenia lub wyegzekwowania należności podatkowej. Z kolei w dwóch innych urzędach skarbowych stwierdzono opóźnienia w przypisywaniu na kartach kontowych należności oraz wystawianiu tytułów wykonawczych, które mogły przyczynić się do przedawnienia 13,9% badanych kwot zobowiązań podatkowych. Jednak nieprawidłowości te miały miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres.

5.5.1. Ministerstwo Finansów

Wzrosła kwota zobowiązań z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa odpisanych z tytułu przedawnienia. W 2017 r. wyniosła 2955,5 mln zł, następnie w 2018 r. zwiększyła się do 5184,5 mln zł (o 75,4% w porównaniu do 2017 r.), a w 2019 r. do 6953,1 mln zł (o 34,1% w porównaniu do 2018 r.).

Wzrosła kwota
należności
podatkowych
odpisanych z powodu
przedawnienia

Dwie trzecie odpisanych z tytułu przedawnienia zobowiązań podatkowych stanowiły zobowiązania z tytułu VAT. W 2017 r. zobowiązania te wyniosły 1993,8 mln zł (67,5%), w 2018 r. – 3101,7 mln zł (59,8%) oraz w 2019 r. – 4720,4 mln zł (67,9%). Tempo przyrostu przedawnionych zobowiązań z tytułu VAT w 2018 r. wyniosło 55,6%, a w 2019 r. – 52,2%.

Analiza przyczyn przedawnień zobowiązań podatkowych w Ministerstwie Finansów była dokonywana na podstawie wyjaśnień przekazywanych corocznie, na wniosek Ministerstwa, przez dyrektorów izb administracji skarbowej i dotyczących przyczyn przedawnień w roku poprzednim. Według informacji przekazanych przez dyrektorów IAS w 2019 r. (za 2018 r.) i w 2020 r. (za 2019 r.) do głównych przyczyn przedawnień zobowiązań podatkowych należały: nieskuteczność prowadzonych postępowań egzekucyjnych z powodu braku możliwości zastosowania środka egzekucyjnego przerywającego bieg terminu przedawnienia, między innymi ze względu na brak majątku podlegającego egzekucji, niemożność ustalenia faktycznego miejsca zamieszkania/siedziby podatnika i brak kontaktu z podatnikiem, brak osób do reprezentacji spółek lub występowanie innych zobowiązań ciążących na podatniku, mających pierwszeństwo zaspokojenia przed zaległościami podatkowymi. Na wzrost przedawnionych kwot miało w szczególności wpływ dokonywanie odpisów znacznych kwot zaległości wynikających z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Na podstawie tego artykułu wydawane były decyzje wymiarowe w związku z wprowadzeniem do obrotu fikcyjnych faktur wystawianych w głównej mierze przez tzw. „firmy słupy”. Prowadzone postępowania egzekucyjne wobec takich podmiotów w większości przypadków okazywały się bezskuteczne.

Ministerstwo
analizowało problemy
ze stosowaniem
przepisów dotyczących
przedawnienia
zobowiązań

Ministerstwo Finansów do zakończenia kontroli NIK nie dysponowało danymi o kwocie zobowiązań podatkowych odpisanych z powodu przedawnienia w 2020 r. Wdrożony w styczniu 2020 r. system Poltax2B Plus, nie był zintegrowany w obszarze ZALEGŁOŚCI z hurtownią danych WHTAX, która była podstawowym narzędziem monitorowania zaległości podatkowych.

Jednostki KAS zgłaszały do Ministerstwa Finansów problemy ze stosowaniem niektórych przepisów regulujących przedawnienie zobowiązań podatkowych, w tym w związku z linią orzecniczą sądów administracyjnych. Właściwe departamenty Ministerstwa Finansów przygotowywały wyjaśnienia oraz wytyczne i przekazywały je podległym jednostkom zgłaszającym problem bądź do wiadomości – wszystkim jednostkom.

Zgłaszane problemy dotyczyły w szczególności przepisów art. 76 § 1 w związku z art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej w przedmiocie zaliczenia nadpłaty na poczet zaległości podatkowych zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym po upływie terminu przedawnienia zobowiązania, w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, oraz zapadającymi orzeczeniami sądów administracyjnych w tym zakresie.

Wyrokiem z dnia 8 października 2013 r. Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. W uzasadnieniu wyroku Trybunał zauważył, że odpowiednikiem zakwestionowanego przepisu jest art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, który budzi podobne wątpliwości i wymaga pilnej interwencji ustawodawcy.

NIK po kontroli P/15/012 *Przedawnianie się zobowiązań podatkowych*⁴⁵ skierowała do Ministra Finansów wnioski o wypracowanie, we współdziałaniu z innymi organami państwa, koncepcji wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r. Minister Finansów, w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne, poinformował o zawieszeniu prac do czasu zakończenia postępowań przed Trybunałem Konstytucyjnym, które wyznaczają właściwy kierunek zmian legislacyjnych art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

Po wydaniu przez Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 8 października 2013 r. w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, a rozstrzygnięcia organów podatkowych wydawanych w oparciu o ten przepis, w razie ich zaskarżenia do sądów administracyjnych, były konsekwentnie uchylane przez sądy, co pociągało za sobą konieczność zwrotu przez organy podatkowe kosztów postępowania sądowego.

W dniu 24 lutego 2016 r. Rzecznik Praw Obywatelskich skierował do Trybunału Konstytucyjnego wnioski o stwierdzenie niezgodności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej z art. 64 ust. 2 oraz art. 2 w związku z art. 84 Konstytucji RP (sygn. K 10/16), a 9 marca 2016 r. Sąd Rejonowy Poznań-Nowe Miasto i Wilda w Poznaniu przedstawił Trybunałowi pytanie prawne,

⁴⁵ Informacja o wynikach kontroli *Przedawnianie się zobowiązań podatkowych*. Nr ewid. 23/2016/P/15/012/KBF, Warszawa 2016 r.

czy art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2013 r., jest zgodny z 64 ust. 2 Konstytucji RP (sygn. P 6/2016). Do zakończenia kontroli NIK w sprawach tych nie zostały wyznaczone terminy rozpraw.

W dniu 8 kwietnia 2016 r. do Sejmu RP wpłynął poselski projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa⁴⁶ przewidujący uchylenie § 8 w art. 70 Ordynacji podatkowej. W ocenie Rady Ministrów⁴⁷, propozycja uchylenia tego przepisu nie zasługiwała na akceptację. Rada Ministrów wniosła o zawieszenie prac nad projektem do czasu zakończenia postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym. Do końca VIII kadencji Sejmu RP projekt nie został rozpatrzony.

W okresie objętym kontrolą w Ministerstwie Finansów były prowadzone prace legislacyjne nad rządowym projektem nowej ustawy – Ordynacja podatkowa, w którym zaproponowano zmianę regulacji dotyczących przedawnienia zobowiązań podatkowych, w tym rezygnację z odpowiednika przepisu art. 70 § 8. Projekt nowej ustawy – Ordynacja podatkowa 28 lutego 2019 r. został przyjęty przez Komitet Stały Rady Ministrów, a 28 maja 2019 r. przez Radę Ministrów i 4 czerwca 2019 r. został skierowany do Sejmu RP⁴⁸. Ze względu na upływ VIII kadencji Sejmu RP nie doszło do uchwalenia ustawy. Dyrektor Departamentu Systemu Podatkowego wskazał, że istotny wpływ na propozycje zawarte w nowej ustawie będzie miał rządowy projekt ustawy o doręczeniach elektronicznych⁴⁹, który wpłynął do Sejmu RP 6 lutego 2020 r., i przed zakończeniem procesu legislacyjnego tego projektu nie było rekomendowane podejmowanie prac nad projektem nowej ustawy – Ordynacja podatkowa. Ustawa o doręczeniach elektronicznych została uchwalona 18 listopada 2020 r.⁵⁰

Pismami z 30 lipca 2020 r., które zostały przekazane do Ministra Finansów, Prezes Trybunału Konstytucyjnego zwrócił się o przedstawienie opinii o skutkach finansowych, jakie może wywołać wyrok Trybunału Konstytucyjnego w związku z pytaniem prawnym Sądu Rejonowego Poznań-Nowe Miasto i Wilda w Poznaniu oraz w sprawie zainicjowanej wnioskiem Rzecznika Praw Obywatelskich. Przedmiotowe opinie zostały przedstawione w pismach Ministra Finansów z 28 września 2020 r. Minister Finansów oszacował, że negatywne skutki finansowe potencjalnego wyroku Trybunału Konstytucyjnego orzekającego o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej mogą w dłuższej perspektywie czasu sięgnąć nawet 10 mld zł.

Odpowiadając na pytania kierowane przez podległe jednostki w sprawie przepisu art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, Ministerstwo Finansów przedstawiło m.in. w pismach z 21 lipca 2017 r., z 19 lipca 2018 r. i z 9 października 2018 r. stanowisko, wskazując w szczególności, że organy

⁴⁶ Sejm RP VIII kadencji, druk sejmowy nr 449.

⁴⁷ Stanowisko Rządu do druku sejmowego nr 449.

⁴⁸ Sejm RP VIII kadencji, druk sejmowy nr 3517.

⁴⁹ Sejm RP IX kadencji, druk sejmowy nr 239.

⁵⁰ Dz. U. poz. 2320.

podatkowe są związane przepisami prawa powszechnie obowiązującego i nie są uprawnione do samodzielnej oceny konstytucyjności przepisów, a dopóki Trybunał Konstytucyjny nie stwierdzi niezgodności danego przepisu z Konstytucją RP, organy podatkowe muszą respektować domniemanie jego konstytucyjności.

Departament Poboru Podatków 15 lipca 2019 r. skierował do izb administracji skarbowej zalecenia, aby w przypadkach, w których ma zastosowanie art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, organ nadzoru rozważył możliwość zastosowania art. 23 § 6 u.p.e.a., tj. wstrzymania postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez nadzorowany organ do czasu rozpoznania przez Trybunał Konstytucyjny wniosku o zbadanie zgodności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej z art. 64 ust. 2 oraz art. 2 w związku z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej lub zmiany przepisów ustawy Ordynacja podatkowa w kontekście wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12.

Problemy interpretacyjne zgłaszane przez podległe jednostki dotyczyły także innych przepisów Ordynacji podatkowej lub ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Wątpliwości dotyczące zakresu stosowania art. 70 Ordynacji podatkowej w zakresie przedawnienia zaległości podmiotów objętych postępowaniem upadłościowym z możliwością zawarcia układu (w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2015 r.) i postępowaniem restrukturyzacyjnym (obowiązującym od 1 stycznia 2016 r.) skierował do Ministra Finansów Dyrektor IAS w Gdańsku. Problem polegał na tym, że ustawa z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne⁵¹, która zastąpiła obowiązujące wcześniej przepisy dotyczące postępowania naprawczego, nie wprowadziła przepisów regulujących kwestie ewentualnego zawieszenia bądź przerwania biegu terminu przedawnienia w przypadku otwarcia postępowania restrukturyzacyjnego. Nastąpiło oddzielenie postępowań restrukturyzacyjnych od postępowań upadłościowych, regulowanych w ustawie z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe⁵² i od wejścia w życie tej ustawy przepisy art. 70 Ordynacji podatkowej nie miały zastosowania do przerwania biegu lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych objętych postępowaniem restrukturyzacyjnym. Dyrektor IAS w Gdańsku zgłosił postulat zmiany legislacyjnej w tym zakresie. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków przedstawił stanowisko⁵³, w którym wskazał, że w sytuacji gdy przepisy Ordynacji podatkowej nie wymieniają wprost otwarcia postępowania restrukturyzacyjnego jako okoliczności przerywającej bieg terminu przedawnienia, wierzytelności objęte układem mogą ulec przedawnieniu w wyniku upływu czasu w trakcie wykonywania przez dłużnika układu. Zastosowanie mogą znaleźć wówczas przepisy art. 116 Ordynacji podatkowej, który reguluje odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania spółki kapitałowej. Dyrektor

⁵¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 814, ze zm.

⁵² Dz. U. z 2020 r. poz. 1228, ze zm.

⁵³ Pismo z 30 kwietnia 2019 r.

Departamentu Poboru Podatków, w odpowiedzi przekazanej do wiadomości wszystkim IAS, wskazał ponadto, że w projekcie nowej ustawy – Ordynacja podatkowa znalazła się proponowana zmiana.

Ministerstwo Finansów, w odpowiedzi na zgłaszane przez podległe jednostki problemy w stosowaniu niektórych przepisów prawa regulujących przedawnianie się zobowiązań podatkowych, kierowało do podległych jednostek wyjaśnienia i wytyczne dotyczące interpretacji tych przepisów.

Przedawnianie się zobowiązań podatkowych nie było przedmiotem odrębnych kontroli resortowych w jednostkach KAS. Działania urzędów skarbowych mogące mieć wpływ na przedawnianie się zobowiązań były badane w ramach kontroli prowadzonych w zakresie: weryfikacji prawidłowości działań podejmowanych wobec wybranych podmiotów, prawidłowości i terminowości realizacji zadań w wybranych obszarach, umarzania i zawieszania postępowań egzekucyjnych oraz prawidłowości podejmowanych działań w zakresie wykonywania zadań wierzyciela.

5.5.2. Wyniki kontroli w wybranych izbach administracji skarbowej i urzędach skarbowych

W 2019 r. kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych objętych właściwością czterech kontrolowanych izb administracji skarbowej wyniosła 2984,8 mln zł i była o 47,4% (o 960,5 mln zł) wyższa niż w 2018 r. i o 114,8% (o 1595,3 mln zł) wyższa niż w 2017 r. Blisko 82% przedawnionych zobowiązań podatkowych stanowiły zobowiązania z tytułu podatku VAT (w 2018 r. udział ten wyniósł 85%, a w 2017 r. – 80,4%).

W kontrolowanych IAS kwota przedawnionych w 2019 r. należności była ponad dwa razy wyższa niż w 2017 r.

Spośród czterech kontrolowanych IAS największy udział w kwotach przedawnionych miała IAS w Warszawie (59,3% w 2019 r., 61,7% w 2018 r. i 46,1% w 2017 r.). W I półroczu 2020 r. kwoty przedawnione w IAS w Warszawie stanowiły 48,1%.

W I półroczu 2020 r. przedawnione zobowiązania podatkowe w IAS w Katowicach, IAS w Łodzi oraz IAS w Warszawie wyniosły ogółem 2566,5 mln zł i w porównaniu do I półrocza 2019 r. (2003,2 mln zł) zwiększyły się o 28,1% (o 563,3 mln zł)⁵⁴. W tym czasie 85,3% przedawnionych zobowiązań podatkowych stanowiły zobowiązania z tytułu podatku VAT (w I półroczu 2019 r. – 78,5%).

Zwiększenie się kwoty przedawnionych zobowiązań podatkowych wynikało ze wzrostu ogólnej kwoty zaległości ujawnionych za lata 2013–2014, wiążących się z większą liczbą wyłudzeń VAT i zwiększoną wykrywalnością dużych nieprawidłowości. Obowiązek zapłaty podatku wynikał w dużym stopniu z faktur dokumentujących czynności fikcyjne, wystawionych przez tzw. „firmy słupek”, oraz decyzji wymierzających podatek na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, a egzekucja takich zaległości była nieskuteczna. Udział tych kwot w 2019 r. stanowił 42,8% przedawnionych należności podatkowych ogółem i był wyższy niż w latach poprzednich (w 2018 r. – 23,3%, w 2017 r. – 22,4%). W I półroczu 2020 r. udział

⁵⁴ ISA w Bydgoszczy nie posiadała danych o przedawnionych zobowiązaniach podatkowych w I półroczu 2020 r.

przedawnionych należności wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o VAT stanowił 57,7% przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem i był wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (39,2%).

Główną przyczyną przedawnienia zobowiązań podatkowych był brak majątku, do którego można było skierować skuteczną egzekucję bądź dokonać zabezpieczenia, zwłaszcza wobec podmiotów uczestniczących w wyłudzeniu podatku VAT. Zobowiązania te dotyczyły odległych okresów podatkowych. Często było tak, że w momencie skierowania takich zaległości na drogę przymusowej egzekucji, a nawet wcześniej, już na etapie postępowania kontrolnego i wydania decyzji, brak było możliwości ustalenia aktualnego miejsca zamieszkania, siedziby czy miejsc prowadzenia działalności, adresy były niezgodne ze zgłoszonymi do organu podatkowego, a podatnicy unikali kontaktu z organem podatkowym.

Dyrektorzy IAS
rzetelnie monitorowali
przyczyny
przedawniania się
zaległości

Dyrektorzy kontrolowanych izb administracji skarbowej rzetelnie monitorowali dane dotyczące skali przedawnień i identyfikowali przyczyny przedawniania się zaległości podatkowych. Analizy te przeprowadzano w oparciu o dane z systemu WHTAX oraz przedkładane przez naczelników podległych urzędów skarbowych cyklicznie sprawozdania o przedawnionych zaległościach podatkowych (na przykład w IAS w Bydgoszczy za okresy miesięczne, w IAS w Łodzi w 2017 r. sprawozdania składane były kwartalnie, a w 2018 i 2019 r. za okresy półroczne). Informacje o przyczynach przedawnień zobowiązań podatkowych były corocznie przekazywane do Ministerstwa Finansów (w 2019 r. zostały przekazane analizy za 2018 r., a w 2020 r. za 2019 r.).

Działania nadzorcze polegały w szczególności na opracowaniu procedur określających monitorowanie zaległości w celu ograniczenia skali przedawnień i trybu postępowania w przypadku zaległości podatkowych, które ulegną przedawnieniu w najbliższym czasie. W IAS w Warszawie monitorowano zaległości podatkowe zagrożone przedawnieniem oraz zaległości, dla których z końcem 2019 r. i 2020 r. mijał pięcioletni okres do wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich. W IAS w Łodzi pracownicy komórek spraw wierzycielskich zobowiązani zostali do corocznego analizowania wszystkich zaległości podatkowych, które ulegną przedawnieniu w następnym roku. Zalecenia dotyczyły m.in. weryfikacji najstarszych tytułów wykonawczych, przeanalizowania i wprowadzania prawidłowych danych dotyczących przerw biegu przedawnienia, w tym spowodowanych toczącymi się postępowaniami karnymi, w celu zapewnienia prawidłowej identyfikacji w systemie takich zaległości. IAS w Bydgoszczy wprowadziła w podległych jednostkach obowiązek sporządzania kwartalnego sprawozdania w zakresie zobowiązań podatkowych, które mogą ulec przedawnieniu w danym roku. W IAS w Katowicach zaległości przedawnione i przedawniające się były przedmiotem analiz przeprowadzonych w 2019 r. w ramach prowadzonego od 2015 r. procesu likwidacji (weryfikacji) tytułów wykonawczych z lat 1999–2013. Przekazywano także wytyczne dotyczące wykorzystania udostępnionych narzędzi wspierających zadania związane z egzekucją administracyjną (STIR).

Z uwagi na brak zasilenia hurtowni danych WHTAX danymi za 2020 r. w obszarze ZALEGŁOŚCI przez system Poltax2B Plus, kontrolowane IAS nie prowadziły bieżących analiz przedawnionych zobowiązań podatkowych.

Z inicjatywy IAS w Katowicach w urzędach skarbowych województwa śląskiego w maju 2020 r. wdrożono Katowicką Aplikację Wspomagającą Administrację K@WA. Posiadała ona funkcjonalności usprawniające pracę komórek egzekucyjnych poprzez m.in. zebranie o zobowiązanych informacji rozproszonych w wielu systemach, z jakich korzystają pracownicy urzędów skarbowych (wspomaganie w zakresie wyszukiwania i zestawiania danych dotyczących prowadzonych postępowań). Aplikacja umożliwiała także generowanie pism (np. zapytań do banków, ZUS, do zobowiązanych, do innych urzędów skarbowych) oraz pobieranie pism (np. odpowiedzi z ZUS) celem zapoznania się z ich treścią, a także realizację innych czynności (np. generowanie notatek). Ministerstwo Finansów we wrześniu 2020 r. wyraziło zgodę na wdrożenie tej aplikacji we wszystkich urzędach skarbowych w kraju, a w październiku 2020 r. IAS w Katowicach udostępniła pozostałym izbom pliki umożliwiające rozpoczęcie prac instalacyjnych.

Izby podejmowały działania mające na celu zmniejszenie skali przedawnień zobowiązań podatkowych i działając w trybie nadzoru kierowały do podległych urzędów wytyczne i zalecenia dotyczące konieczności eliminowania sytuacji prowadzących do przedawnienia zobowiązań podatkowych. Problematyka przedawnienia zobowiązań podatkowych była także poruszana na organizowanych przez dyrektorów IAS naradach roboczych pracowników komórek organizacyjnych do spraw wierzycielskich, rachunkowości podatkowej, egzekucji administracyjnej urzędów skarbowych. W trakcie spotkań z przedstawicielami podległych jednostek omawiano m.in. bieżące problemy i zagadnienia oraz aktualne orzecznictwo sądów administracyjnych w zakresie przedawnień.

Obszar przedawnień zobowiązań podatkowych był jednym z zagadnień 11 kontroli, jakie IAS w okresie objętym kontrolą przeprowadziły w zakresie zaległości podatkowych w podległych urzędach skarbowych (IAS w Bydgoszczy przeprowadziła dziewięć kontroli, IAS w Katowicach i IAS w Warszawie – po jednej kontroli). IAS w Warszawie kontrolowała także podległe urzędy skarbowe w zakresie działań podejmowanych wobec podmiotów, których zobowiązania podatkowe były zagrożone przedawnieniem. Obszar ten był przedmiotem audytu przeprowadzonego przez IAS w Łodzi.

Badaniem objęto prowadzone przez ośmiu naczelników urzędów skarbowych działania windykacyjne i egzekucyjne podjęte wobec 80 dłużników posiadających zaległości podatkowe w kwocie 336,8 mln zł i odpisane z tytułu przedawnienia. Badana próba stanowiła 39,8% kwoty przedawnionych i odpisanych w badanym okresie zobowiązań podatkowych w tych jednostkach.

W jednym urzędzie, Pierwszym US w Bydgoszczy, wystąpiły w kontrolowanym okresie nieprawidłowości polegające na zaniechaniach bądź opóźnionych działaniach pracowników, które przyczyniły się do przedawnienia zobowiązań podatkowych w kwocie 117,7 tys. zł. Nieprawidłowości dotyczyły trzech z 10 badanych spraw i 13,2% kwoty badanych zaległości.

W jednym na osiem kontrolowanych US stwierdzono nieprawidłowości, które przyczyniły się do przedawnienia zaległych należności podatkowych

Do przedawnienia doszło na skutek niewykorzystania we właściwym czasie części prawnych możliwości zmierzających do wymierzenia lub wyegzekwowania należności podatkowej.

Przykład

W **Pierwszym US w Bydgoszczy**, mimo posiadania wiedzy o istnieniu w 2019 r. skutecznych środków, których zastosowanie mogło przerwać bieg terminu przedawnienia, nie wszczęto ponownie postępowania egzekucyjnego umorzonego w 2016 r., przez co przedawniło się zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2013 w kwocie 93 tys. zł. W 2019 r. w odniesieniu do innych zaległości podatkowych tego samego dłużnika, jednak z późniejszym terminem płatności, prowadzono egzekucję, stosując zajęcie emerytury, jak i pobierając środki bezpośrednio u zobowiązanego. Naczelnik US tłumaczył brak ponownego wszczęcia postępowania egzekucyjnego w tej sprawie uznaniem, że byłoby to działanie nieefektywne, gdy z tytułu zajęcia emerytury uzyskuje się około 0,2 tys. zł miesięcznie, a zaległości dłużnika przekraczają 140 tys. zł. NIK nie może zgodzić się z takim argumentem, gdyż zadaniem naczelnika US jest podejmowanie wszelkich możliwych działań mających na celu niedopuszczenie do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Ponadto w dwóch przypadkach postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe na członków lub byłych członków zarządu wszczęto na mniej niż trzy miesiące przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Na skutek tego w jednym z trzech przypadków przed przedawnieniem badanych zobowiązań spółki decyzja o solidarnej odpowiedzialności osób trzecich nie uzyskała przymiotu ostateczności, a w żadnym nie doszło do wszczęcia wobec tych osób egzekucji.

W pozostałych badanych US nie stwierdzono, aby pracownicy mogli w kontrolowanym okresie przyczynić się (poprzez zaniechanie, błędne lub opóźnione działanie) do przedawnienia zaległości. Jednak NIK zwraca uwagę, że w dwóch urzędach skarbowych stwierdzono opóźnienia, które miały miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres i mogły przyczynić się do przedawnienia badanych kwot zobowiązań podatkowych. Były to opóźnienia w przypisywaniu na kartach kontowych zaległości wynikających z decyzji wymiarowych lub deklaracji oraz opóźnienia w wystawianiu tytułów wykonawczych.

W Trzecim US Warszawa-Śródmieście opóźnienia w ewidencjonowaniu zaległości lub wystawianiu tytułów wykonawczych dotyczyły trzech z 10 badanych spraw oraz 13,9% kwoty badanych zobowiązań podatkowych (3 mln zł z 21,6 mln zł) i miały miejsce w latach 2012–2014.

W US Warszawa-Targówek opóźnienia w ewidencjonowaniu zaległości dotyczyły dwóch z 10 badanych spraw oraz 19,7% kwoty badanych zobowiązań podatkowych (1,5 mln zł z 7,6 mln zł) i miały miejsce w 2010 r. oraz 2014 r. Ponadto w sprawie dotyczącej zobowiązania w podatku VAT za grudzień 2009 r. na kwotę 417,5 tys. zł, wymierzonego decyzją wydaną po kontroli podatkowej, w której została zakwestionowana wewnętrzna dostawa towarów i zakwalifikowana jako dostawa towaru na terytorium kraju, przedawnieniu uległa kwota 397,3 tys. zł. Pismo Urzędu Celnego II w Warszawie (wraz materiałem dowodowym świadczącym o wykonanych transakcjach) informujące, że Urząd ten przeprowa-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

dził kontrolę w spółce na zlecenie administracji celnej Niemiec, wpłynęło do US Warszawa-Targówek w lipcu 2010 r. Natomiast kontrola podatkowa w spółce została ujęta w planie kontroli prawie dwa i pół roku po wpływie zawiadomienia (w planie na II kwartał 2013 r.), a z powodu braku kontaktu z osobami reprezentującymi spółkę została przeprowadzona w czerwcu i lipcu 2014 r. Sama zaś decyzja wymierzająca zobowiązanie została wydana 2 stycznia 2015 r.

W dwóch urzędach stwierdzono opóźnienia w odpisywaniu przedawnionych zaległości z ewidencji księgowej, które dotyczyły:

- w US Łódź-Polesie dwóch z 10 badanych spraw i 10,3% kwoty badanych zaległości;
- w US Łódź-Śródmieście jednej z dziesięciu badanych spraw i 0,6% kwoty badanych zaległości.

Odpisy przedawnionych zaległości z ewidencji księgowej były dokonywane po okresie sprawozdawczym, w którym nastąpiło ich przedawnienie.

Przykład

W **US Łódź-Polesie** z ponad 16 miesięcznym opóźnieniem odpisano zobowiązanie w kwocie 28,2 mln zł, gdyż błędnie ustalono, że w sprawie nastąpiło przerwanie biegu terminu przedawnienia.

W kontrolowanych urzędach skarbowych monitorowano zaległości zagrożone przedawnieniem oraz podejmowano próby ustalenia majątku zobowiązanych i egzekucji zaległych należności.

Głównymi przyczynami przedawniania się zobowiązań podatkowych były brak majątku dłużników, do którego można było skierować skuteczną egzekucję, zwłaszcza wobec podmiotów fikcyjnych, uczestniczących w oszustwach, lub trudności w ustaleniu miejsca zamieszkania, siedziby czy miejsc prowadzenia działalności zobowiązanych w przypadku, gdy adresy były niezgodne ze zgłoszonymi, a podmioty unikały kontaktu z urzędem już na etapie postępowania kontrolnego lub podatkowego.

Kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych w kontrolowanych urzędach skarbowych wzrosła z 132,4 mln zł w 2017 r. oraz 170,9 mln zł w 2018 r. do 332,6 mln zł w 2019 r. Tendencja wzrostowa utrzymała się w I półroczu 2020 r., w którym z tytułu przedawnienia odpisano zobowiązania w kwocie 513 mln zł. Relacja kwoty przedawnionych zaległości do średniego stanu zaległości podatkowych (na początek i koniec roku) wzrosła z 3,1% w 2018 r. do 5,4% w 2019 r.

Wzrost przedawnionych zaległości w okresie objętym kontrolą wynikał głównie ze zwiększenia się przedawnionych kwot wymierzonych decyzjami dyrektorów urzędów kontroli skarbowych, w tym podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Przypisy dotyczyły podmiotów nieposiadających majątku, przeważnie pełniących w „oszustwach karuzelowych” rolę „bufora” lub „znikającego podmiotu”. Podmioty te były zaangażowane w łańcuch dostaw pozorujących obrót w celu wyłudzenia podatku VAT. Kontakt z przedstawicielami spółek był ograniczony lub niemożliwy.

Wzrost zaległych należności podatkowych ujawnionych za lata 2013–2014 oraz bezskuteczność działań egzekucyjnych przełożyły się na wzrost przedawnionych zobowiązań

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W latach 2017–2019 udział przedawnionych zaległości w podatku od towarów i usług w kwotach przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem wzrósł odpowiednio z 74,7% i 83,5% do 87,4%, a w I półroczu 2020 r. wyniósł 89,9%.

Przedawnione kwoty podatku wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług w latach 2017–2018 stanowiły 24,3% i 30,4% przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem. W 2019 r. udział ten wyniósł 39,3% (130,8 mln zł), a w I półroczu 2020 r. – 51,3% (263,2 mln zł).

W połowie badanych
US stwierdzono
przypadki opóźnień
we wszczęciu
postępowania karnego
skarbowego

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.

Badanie 31 spraw, w których postępowanie karne skarbowe wszczęto w ostatnim kwartale przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (oraz 13 spraw, w których do upływu terminu przedawnienia pozostało dłużej niż trzy miesiące i nie dłużej niż sześć miesięcy) wykazało opóźnienia w ich wszczynaniu w połowie kontrolowanych jednostek.

Przykłady

W **US Warszawa-Targówek** badanie (wszystkich) ośmiu postępowań karnych skarbowych wszczętych w 2019 r. w ostatnim kwartale przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wykazało, że w siedmiu sprawach od daty przekazania informacji o naruszeniu przepisów do komórki karnej skarbowej do dnia wydania postanowienia o wszczęciu dochodzenia minęło więcej niż rok, tj. w dwóch przypadkach czynności zostały podjęte po więcej niż dwunastu miesiącach, a w pozostałych sprawach okres ten wyniósł ponad 25, 28, 37,43 i 47 miesięcy.

W **US w Chorzowie** badanie (wszystkich) trzech postępowań karnych skarbowych wszczętych w 2019 r. w ostatnim kwartale przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wykazało, że w dwóch sprawach wszczęcie to nastąpiło po upływie 33 i 36 miesięcy od otrzymania przez komórkę karną skarbową stosowanych wniosków, a w pozostałym jednym przypadku termin wszczęcia wynikał z późnego otrzymania od innego organu podatkowego wniosku o ukaranie.

W **US w Będzinie** badanie (wszystkich) trzech postępowań karnych skarbowych wszczętych w 2019 r. w ostatnim kwartale przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wykazało, że wszczęcie to nastąpiło po upływie 37, 46 oraz 52 miesięcy od otrzymania przez komórkę karną skarbową stosownych wniosków w tych sprawach.

W **US w Toruniu** badanie 10 spraw, w których wszczęto postępowanie karne skarbowe w 2019 r. w ostatnim półroczu przed upływem terminu przedawnienia, w tym (wszystkich) dwóch spraw, w których wszczęto takie postępowanie w ostatnim kwartale, wykazało, że wszczęcie to w jednym przypadku nastąpiło po ponad dwunastu miesiącach od daty przekazania zawiadomienia o naruszeniu przepisów do komórki karnej skarbowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Naczelnicy US wyjaśniali opóźnienia ograniczeniami spowodowanymi istotnymi brakami kadrowymi w komórkach spraw karnych skarbowych, zgłaszanymi do dyrektorów IAS. W szczególności w US Warszawa-Targówek w komórce spraw karnych skarbowych w latach 2012–2018 postępowaniami przygotowawczymi zajmowało się dwóch pracowników, następnie do listopada 2019 r. – trzech, a od listopada 2019 r. – sześciu pracowników. W US w Chorzowie w latach 2017–2018 w komórce spraw karnych skarbowych było zatrudnionych dwóch, a od lutego 2019 r. trzech pracowników.

NIK zwraca uwagę, że wszczynanie postępowań karnych skarbowych tuż przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania, aczkolwiek legalne, nie spełnia kryterium rzetelności. Znaczny upływ czasu od naruszenia przepisów do dnia podjęcia stosownych działań może utrudnić postępowanie dowodowe lub uniemożliwić ustalenie stanu faktycznego.

W kontrolowanych urzędach skarbowych postępowania karne skarbowe, w których do upływu terminu przedawnienia pozostało nie dłużej niż trzy miesiące, stanowiły 2,9% wszystkich postępowań wszczętych w 2019 r., tj. mniej niż w 2017 r. (3,6%) oraz w 2018 r. (7,1%).

Postępowania karne skarbowe wszczęte w IV kwartale 2019 r. stanowiły mniej niż jedną czwartą ogólnej liczby postępowań wszczętych w 2019 r. (23,1%). Odsetek ten był wyraźnie niższy niż w 2017 r. (36,8%) oraz w 2018 r. (42,9%).

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Cel główny kontroli	Czy prawidłowo i skutecznie egzekwowano zaległości podatkowe?
Cele szczegółowe	Czy dochodzenie zobowiązań podatkowych przebiegało zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników? Czy prawidłowo i skutecznie zarządzano procesem egzekwowania zaległości podatkowych? Czy badano przyczyny powstawania przedawnień zobowiązań podatkowych oraz podejmowano adekwatne i skuteczne działania mające na celu ograniczenie skali przedawnień zobowiązań podatkowych?
Zakres podmiotowy	Kontrolą objęto 13 jednostek: Ministerstwo Finansów, cztery izby administracji skarbowej oraz osiem urzędów skarbowych. Dobór jednostek kontrolowanych był konsekwencją wytypowania czterech z dziewięciu województw, w których wielkość zaległości podatkowych na koniec 2018 r. przekraczała 2 mld zł, oraz urzędów skarbowych, w których w danym województwie wielkość zaległości podatkowych należała do największych (po dwa urzędy skarbowe w każdym wybranym województwie).
Kryteria kontroli	Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁵⁵ z uwzględnieniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 1 ustawy, tj.: legalności, rzetelności, celowości i gospodarności.
Okres objęty kontrolą	Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2019 r. do 30 czerwca 2020 r. Kontrolę przeprowadzono od 26 sierpnia do 17 grudnia 2020 r.
Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK	W ramach przygotowania przedkontrolnego uzyskano informacje od Ministra Finansów oraz Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, Katowicach, Łodzi i Warszawie. Informacje dotyczyły między innymi systemów informatycznych wykorzystywanych w jednostkach KAS do zarządzania oraz obsługi procesów windykacji lub egzekucji administracyjnej należności podatkowych, wdrożenia systemu ewidencyjno-księgowego Poltax2B Plus, a także wytycznych dla wierzycieli lub organów egzekucyjnych w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych ⁵⁶ oraz z jej zmianami.
Stan realizacji wniosków pokontrolnych	Wyniki kontroli przedstawiono w 13 wystąpieniach pokontrolnych. W siedmiu wystąpieniach pokontrolnych sformułowano ogółem 22 wnioski pokontrolne. Z informacji o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych wynika, że zrealizowano dziewięć wniosków, siedem wniosków było w trakcie realizacji, a sześć wniosków było niezrealizowanych. Cztery zastrzeżenia do wystąpienia złożył Minister Finansów, z których dwa zostały uwzględnione. Pozostali kierownicy jednostek kontrolowanych nie zgłosili zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych.

⁵⁵ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200.

⁵⁶ Dz. U. poz. 1842, ze zm.

ZAŁĄCZNIKI

Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w wymiarze finansowym wyniosły 172,2 tys. zł. Na kwotę tą złożyły się *uszczuplenia środków lub aktywów* z tytułu przedawnienia zobowiązań podatkowych na kwotę 117,7 tys. zł, z którymi wiązały się odsetki na kwotę 54,4 tys. zł.

Wykaz jednostek kontrolowanych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej ⁵⁷
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Tadeusz Kościński, Jerzy Kwieciński, Mateusz Morawiecki, Marian Banaś, Teresa Czerwińska
2.		Izba Administracji Skarbowej w Warszawie	Bartosz Zbaraszczyk, Robert Antoszkiewicz
3.		Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście	Bożena Pietrzak
4.		Urząd Skarbowy Warszawa-Targówek	Lidia Poprawa
5.	Delegatura NIK w Bydgoszczy	Izba Administracji Skarbowej w Bydgoszczy	Beata Adamowicz, Andrzej Pasek
6.		Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy	Paweł Wiśniewski Wojciech Purczyński
7.		Drugi Urząd Skarbowy w Toruniu	Urszula Maszewska
8.	Delegatura NIK w Katowicach	Izba Administracji Skarbowej w Katowicach	Mariusz Gojny
9.		Urząd Skarbowy w Będzinie	Małgorzata Waluda
10.		Urząd Skarbowy w Chorzowie	Ilona Woźna, Renata Miękina-Mika
11.	Delegatura NIK w Łodzi	Izba Administracji Skarbowej w Łodzi	Marek Kołaciński, Arkadiusz Paluszkiewicz
12.		Urząd Skarbowy Łódź-Polesie	Jarosław Jagodziński
13.		Urząd Skarbowy Łódź-Śródmieście	Olga Zagdan-Mucha, Katarzyna Tomczak

⁵⁷ W badanym okresie.

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
1.	Ministerstwo Finansów	w formie opisowej	Minister Finansów podjął szereg inicjatyw, które zakończyły się przyjęciem zmian w u.p.e.a. oraz rozpoczęciem prac nad kolejnymi projektami mającymi na celu zwiększenie skuteczności lub efektywności egzekucji zaległości podatkowych. Rozpoczęto prace nad nową ustawą regulującą postępowanie egzekucyjne w administracji (ma ona usprawnić dochodzenie zaległych należności) oraz nad powstaniem nowoczesnego, zintegrowanego systemu informatycznego wspomagającego pracę egzekucji. W US zastąpiono lokalne systemy ewidencyjno-księgowe centralnym systemem Poltax2B Plus, w którym udostępniono funkcje usprawniające proces zarządzania zaległościami. Minister Finansów rzetelnie monitorował stan zaległości podatkowych w 2019 r. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do wyników z lat 2017–2018, skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi. Zwiększyła się kwota wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych zaległości ogółem, jak i jej efektywność mierzona kwotą zaległych należności wyegzekwowanych średnio przez pracownika komórki egzekucyjnej. Systematycznie monitorowane były przyczyny przedawniania się zaległości podatkowych.	W początkowym okresie wystąpiło wiele błędów w działaniu systemu Poltax2B Plus, które utrudniły realizację zadań związanych z zarządzaniem zaległościami. Nie były na bieżąco prowadzone analizy przyczyn zmiany poziomu zaległości za poszczególne kwartały 2020 r. w oparciu o raporty z hurtowni danych WHTAX. Proces monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi był utrudniony ze względu na brak migracji danych do hurtowni w obszarze ZALEGŁOŚCI, spowodowany zmianą systemu Poltax2B H na Poltax2B Plus. W związku z tym MF nie dysponował danymi o zaległościach podatkowych odpisanych z tytułu przedawnienia w 2020 r. Poziom zaległości podatkowych pozostawał wysoki i na koniec września 2020 r. przekroczył 109 mld zł. W I półroczu 2020 r. wyniki organów egzekucyjnych, w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, obniżyły się. Miała na to wpływ sytuacja epidemiczna i kierowane przez podatników wnioski o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, a także początkowe problemy w obsłudze bieżących zaległości spowodowane błędami w działaniu nowego systemu Poltax2B Plus.
2.	Izba Administracji Skarbowej w Warszawie	Pozytywna	Dyrektor IAS rzetelnie monitorował na terenie województwa mazowieckiego stan zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, w tym zaległości uznawanych za zagrożone przedawnieniem. Poprawiła się jakość rozstrzygnięć podległych IAS organów egzekucyjnych mierzona relacją liczby postanowień tych organów o oddaleniu zarzutów, uchylonych przez DIAS, do liczby dokonanych przez DIAS rozstrzygnięć. IAS osiągnęła w 2019 r. planowany poziom wartości mierników stopnia realizacji celów, dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych, wyznaczonych przez Szefa KAS. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do poprzednich okresów, skuteczność egzekucji. W IAS rzetelnie identyfikowano przyczyny wystąpienia przedawnień. Dyrektor IAS kierował do podległych jednostek wytyczne i zalecenia w celu zapobiegania przedawnianiu się zobowiązań podatkowych.	Ze względu na sytuację epidemiczną w I półroczu 2020 r. nie zostały osiągnięte wyznaczone przez Szefa KAS cele dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych. Pogorszyła się w tym okresie również skuteczność egzekucji. Miały na to wpływ także utrudnienia w obsłudze bieżących zaległości spowodowane błędami w funkcjonowaniu, wprowadzonego w styczniu 2020 r. nowego systemu POLTAX2B Plus.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
3.	Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście	w formie opisowej	Naczelnik US prawidłowo i skutecznie zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych, pomimo stwierdzonych nielicznych nieprawidłowości. Naczelnik US należycie monitorował stan zaległości podatkowych. Zgodnie z wytycznymi IAS i MF zgłaszał zidentyfikowane błędy lub luki w systemie Poltax2B Plus oraz podejmował działania zaradcze mające na celu ograniczenie możliwych z tego powodu negatywnych skutków. Dochodzenie zobowiązań podatkowych przebiegało generalnie zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników. Prawidłowo generalnie prowadzono postępowania egzekucyjne, w tym niezwłocznie wszczynano egzekucję administracyjną. Skala zgłoszonych przez zobowiązanych zarzutów i skarg oraz liczba zarzutów i skarg uznanych za uzasadnione była niewielka. US osiągnął w 2019 r. wszystkie, wyznaczone przez Dyrektora IAS, wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do wielkości z lat 2017–2018, skuteczność egzekucji. Urząd systematycznie badał przyczyny powstawania przedawnień zobowiązań podatkowych i podejmował adekwatne działania zaradcze w celu ich ograniczenia.	W I półroczu 2020 r., głównie z powodu ograniczeń i zmian w funkcjonowaniu US, wynikających z zaleceń i wytycznych obowiązujących po wprowadzeniu stanu epidemicznego na terytorium kraju, obniżyła się w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, skuteczność egzekucji. Stwierdzono nieprawidłowości polegające na wszczeniu postępowania egzekucyjnego bez uprzedniego doręczenia zobowiązaniem upomnienia, umorzeniu postępowania z uwagi na błędne doręczenie decyzji będącej podstawą wystawienia tytułu wykonawczego, dokonaniu zajęcia wierzytelności w zakresie, do którego organ egzekucyjny nie był uprawniony, sporządzenia z opóźnieniem aktu oskarżenia.
4.	Urząd Skarbowy Warszawa-Targówek	w formie opisowej	Dochodzenie zobowiązań przebiegało zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników. Postępowanie egzekucyjne umarzono zgodnie z przepisami i przyjętymi procedurami. Poprawiła się skuteczność egzekucji w roku 2019 w porównaniu do lat 2017-2018 i zwiększyła się kwota zaległości wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych. W Urzędzie ustalono procedurę monitorowania i rzetelnie analizowano skalę i przyczyny przedawniania się zobowiązań podatkowych. W badanych sprawach przestrzegano ustalonych procedur. Przedawnione zobowiązania były na bieżąco odpisywane z ewidencji. Naczelnik Urzędu rzetelnie monitorował stan zaległości podatkowych. Zgodnie z wytycznymi IAS oraz MF zgłaszał zidentyfikowane błędy i luki w systemie Poltax2B Plus oraz podejmował działania mające na celu ograniczenie negatywnych skutków tych błędów.	Z opóźnieniem wystawiono upomnienia lub tytuły wykonawcze. W jednej sprawie nadano klauzulę wykonalności dwóm tytułom wykonawczym po upływie ponad miesiąc od ich wystawienia. Opóźnienia powstały głównie w okresie ograniczeń wynikających z zaleceń i wytycznych obowiązujących po wprowadzeniu stanu epidemii. Urząd nie osiągnął w pełni wyznaczonego na 2019 r. przez Dyrektora IAS celu w obszarze poboru i egzekucji. W I półroczu 2020 r. obniżyła się skuteczność egzekucji, co było wynikiem wprowadzenia ograniczeń stanu osobowego i zmiany priorytetów organizacji pracy związanych z wprowadzeniem stanu epidemii. Na proces egzekucyjny wpłynęło również czasowe wyłączenie fikcji doręczenia związanej z dwukrotną awarią przesyłki. Stwierdzono opóźnienia we wszczynaniu postępowań karnych skarbowych.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
5.	Izba Administracji Skarbowej w Bydgoszczy	Pozytywna	W IAS rzetelnie monitorowano zaległości podatkowe i identyfikowano problemy oraz ryzyka występujące w procesach ich dochodzenia, a także podejmowano adekwatne działania w zakresie ograniczenia ich wpływu. IAS skutecznie zarządzała procesem egzekwowania zaległości podatkowych i osiągnęła wraz z podległymi jej urzędami skarbowymi cele wyznaczone w tym zakresie przez Szefa KAS. W 2019 r. poprawiła się skuteczność egzekucji zaległości podatkowych mierzona relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi oraz miernik realizacji tytułów wykonawczych.	W I półroczu 2020 r. obniżyła się skuteczność egzekucji zaległości podatkowych, główną przyczyną tego zjawiska była pandemia COVID-19. Dodatkowym czynnikiem były problemy związane z wdrożeniem Poltax2B Plus.
6.	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy	w formie opisowej	W ponad 90% badanych spraw działania windykacyjne oraz postępowania egzekucyjne prowadzono zgodnie z przepisami. Egzekucję wszczynano bez opóźnień. Stosowano środki adekwatne do kwoty zaległości. W celu ujawnienia nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu monitorowano majątek dłużników, w szczególności tych, wobec których prowadzone wcześniej postępowania egzekucyjne zostały umorzone z uwagi na ich bezskuteczność. Rzetelnie rozpatrywano zarzuty dotyczące prowadzenia egzekucji oraz skargi na czynności egzekucyjne. Przyczynę przedawnienia zobowiązań podatkowych były analizowane zgodnie z wewnętrzną procedurą. Osiągnięto planowany poziom mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych na 2019 r. przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych.	Stwierdzono nieprawidłowości, które przyczyniły się do przedawnienia zobowiązań podatkowych na kwotę 117,7 tys. zł. W dwóch przypadkach postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe na członków lub byłych członków zarządu wszczęto na mniej niż trzy miesiące przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Na skutek tego w jednym z trzech przypadków przed przedawnieniem badanych zobowiązań spółki decyzja o solidarnej odpowiedzialności osób trzecich nie uzyskała przymiotu ostateczności, a w drugim nie doszło do wszczęcia wobec tych osób egzekucji. Stwierdzono także błędne naliczenie odsetek za zwłokę w upomnieniu oraz tytułe wykonawczym, niewystawienie tytułu wykonawczego pomimo niewpłacenia przez podatnika należności wynikającej z doręzonego mu upomnienia, niezastosowanie w ramach trzech postępowań egzekucyjnych części dostępnych środków egzekucyjnych w celu wyegzekwowania zaległych należności. W I półroczu 2020 r. nie osiągnięto planowanych wartości mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez Dyrektora IAS, jednak odchylenia te nie przekraczały 20% i były spowodowane sytuacją epidemiczną.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
7.	Drugi Urząd Skarbowy w Toruniu	Pozytywna	Naczelnik Urzędu prawidłowo i skutecznie zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych. Przestrzegano przy podejmowaniu działań wierzytelności przepisów regulujących dochodzenie zobowiązań podatkowych. Działania w zakresie egzekwowania należności prowadzono prawidłowo, niezwłocznie wszczynano postępowania egzekucyjne stosując bez opóźnień odpowiednie środki egzekucyjne oraz umarzano po wystąpieniu wymaganych przesłanek. W Urzędzie rzetelnie rozpatrywano wniesione skargi i zarzuty. Osiągnięte zostały zaplanowane wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do roku poprzedniego, skuteczność egzekucji. Działania podejmowane w celu ograniczenia skali przedawnień były adekwatne do rozpoznanych zagrożeń.	W I półroczu 2020 r. obniżyła się kwota wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych zaległości podatkowych, na co miała wpływ sytuacja epidemiczna. Wprowadzenie nowego systemu Poltax2B Plus w początkowym etapie nie usprawniło procesu monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi oraz obsługi czynności windykacyjnych, w porównaniu do okresu sprzed jego wdrożenia. Wielokrotnie monity odnosiły błędów w funkcjonowaniu oprogramowania spowodowały polepszenie jego funkcjonalności.
8.	Izba Administracji Skarbowej w Katowicach	w formie opisowej	Dyrektor IAS podjął prawidłowe działania w obszarze organizacji i nadzoru nad procesem egzekwowania zaległości podatkowych. W IAS podjęto prawidłowe działania w zakresie tworzenia i ulepszania narzędzi informatycznych wspierających proces zarządzania wierzytelnościami i zaległościami, które skutkowały wdrożeniem we wszystkich urzędach skarbowych województwa śląskiego regionalnej aplikacji pn. „Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację” (K@WA). Jej funkcjonalność ułatwiała realizację zadań w obszarze zarządzania należnościami i zaległościami, w szczególności w okresie występowania ograniczeń w dostępie do danych w systemach centralnych w I półroczu 2020 r. W IAS rzetelnie monitorowano stosowanie przez organy egzekucyjne przepisów regulujących dochodzenie zaległości. W badanym okresie poprawiła się jakość rozstrzygnięć Dyrektora IAS mierzona odsetkiem postanowień uchylonych przez WSA. IAS osiągnęła w 2019 r. mierniki wyznaczone przez Szefa KAS dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych. W 2019 r. wzrosła także kwota wyegzekwowanych należności podatkowych, a na poziomie zbliżonym do osiągniętego w latach 2017–2018, kształtowała się skuteczność egzekucji, mierzona relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi.	W I półroczu 2020 r. obniżyła się skuteczność egzekucji (jednak odepstwa nie przekraczały 20%), co było spowodowane przede wszystkim ograniczeniami związanymi z wprowadzeniem stanu epidemicznego, zamrożeniem gospodarki i spadkiem obrotów przedsiębiorców skutkującym brakiem środków na zapłatę zobowiązań. Wzrósł z 8,3% w 2018 r. do 12,5% w 2019 r. i 34,5% w I półroczu 2020 r. odsetek spraw, w których nadzorowane organy egzekucyjne uznały wniesione przez zobowiązanych zarzuty. Wzrósł w 2019 r. odsetek uchylonych przez Dyrektora IAS postanowień organów egzekucyjnych w sprawach wniesionych zarzutów. Podjęte przez Dyrektora IAS prawidłowe działania w obszarze organizacji i nadzoru nad procesem egzekwowania zaległości podatkowych nie zapobiegły systematycznemu wzrostowi zaległości podatkowych, których przyczyną były głównie trudności w prowadzeniu skutecznych działań egzekucyjnych wobec zaległości wynikających z decyzji wymierzających podatek na podstawie art. 108 ustawy o VAT. Systematycznie wzrastała kwota zaległości przedawnionych.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
9.	Urząd Skarbowy w Będzinie	Poztywna	W Urzędzie rzetelnie prowadzono monitoring zaległości podatkowych. W ramach prowadzonych działań wierzycielskich wystawiano upomnienia oraz tytuły wykonawcze zgodnie z przepisami prawa. Prawidłowo prowadzono postępowania egzekucyjne. W przypadku zaistnienia przesłanek, zgodnie z przepisami umarzono postępowania egzekucyjne. Naczelnik Urzędu w okresie objętym kontrolą osiągnął zaplanowane wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących prowadzonych działań windykacyjnych i egzekucyjnych należności podatkowych. Poprawiła się w 2019 r. skuteczność egzekucji. W Urzędzie prowadzono adekwatne działania w celu ograniczenia skali przedawnień zobowiązań podatkowych.	W I półroczu 2020 r. obniżyła się skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia oraz realizacja tytułów wykonawczych, z uwagi na ograniczenia i obostrzenia związane z wprowadzonym stanem epidemicznym w kraju. Obniżyła się także w I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, skuteczność egzekucji. Wystąpiły pojedyncze przypadki opóźnień w wszczynaniu postępowań karnych skarbowych.
10.	Urząd Skarbowy w Chorzowie	w formie opisowej	Naczelnik prawidłowo i skutecznie zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych. W Urzędzie rzetelnie prowadzono monitoring zaległości podatkowych. W ramach prowadzonych działań wierzycielskich zgodnie z przepisami prawa wystawiano upomnienia oraz poza jednym przypadkiem tytuły wykonawcze. Prawidłowo prowadzono postępowania egzekucyjne. Urząd osiągnął planowane na koniec 2019 r. wartości mierników stopnia realizacji celów w zakresie egzekwowania należności podatkowych. Poprawiła się w 2019 r., skuteczność egzekucji. W Urzędzie prowadzono adekwatne działania w celu ograniczenia skali przedawnień zobowiązań podatkowych. Naczelnik Urzędu zgłaszał zidentyfikowane błędy i luki we wdrożonym w 2020 r. systemie Poltax2B Plus oraz podejmował działania mające na celu ograniczenie negatywnych skutków tych błędów.	Na koniec I półroczu 2020 r. nie osiągnięto planowanych wartości mierników stopnia realizacji celów w zakresie egzekwowania należności podatkowych, z uwagi na ograniczenia i obostrzenia związane z wprowadzonym stanem epidemicznym w kraju. Obniżyła się także w I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, skuteczność egzekucji. Wystąpiły pojedyncze przypadki opóźnień w wszczynaniu postępowań karnych skarbowych.
11.	Izba Administracji Skarbowej w Łodzi	w formie opisowej	Dyrektor IAS prawidłowo i skutecznie zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych. IAS rzetelnie monitorowała stan zaległości podatkowych. Dyrektor IAS cyklicznie analizował przyczyny uchylania przez organ nadzoru postanowień naczelników US. Wysoka była jakość rozstrzygnięć Dyrektora IAS. WSA w badanym okresie uchylilo jedno na 44 rozstrzygnięć tego organu. Na koniec 2019 r. osiągnięto mierniki efektywności działań egzekucyjnych, a na koniec I kwartału 2020 r. miernik dotyczący ograniczenia przyrostu zaległości podatkowych. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu wyników z lat 2017–2018, skuteczność egzekucji. W IAS rzetelnie analizowano skalę i przyczyny przedawniania zobowiązań podatkowych.	W I półroczu 2020 r. nastąpił spadek skuteczności egzekucji spowodowany okolicznościami związanymi z wprowadzeniem z początkiem 2020 r. w US systemu Poltax2B Plus oraz z pandemią. Wzrósł w 2019 r. odsetek postanowień dyrektora IAS uchylających w całości zaskarżone rozstrzygnięcia naczelników US dotyczące wniesionych przez zobowiązanych zarzutów w sprawie egzekucji administracyjnej. W I półroczu 2020 r. ograniczono analizę zaległości oraz przedawnionych zobowiązań, z uwagi na brak, po wprowadzeniu Poltax2B Plus narzędzi informatycznych oraz ograniczenia związane z pandemią i zmianą priorytetów działań US określonych przez MF.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			Prawidłowe	Nieprawidłowe
12	Urząd Skarbowy Łódź-Polesie	w formie opisowej	Naczelnik US prawidłowo zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych, rzetelnie monitorując ich stan i informując Dyrektora IAS o zmianie oraz o przyczynach zmiany stanu zaległości podatkowych, ze szczególnym uwzględnieniem zaległości, których termin przedawnienia zbliżał się. Po wprowadzeniu systemu Poltax2B Plus monitorowanie zaległości, było znacznie utrudnione w związku z lukami i błędami w funkcjonowaniu tego systemu. Urząd monitorował skutki jego wdrożenia i zgłaszał usterki zgodnie z przyjętymi zasadami. W Urzędzie w sposób prawidłowy włączano i prowadzono postępowanie egzekucyjne, w szczególności stosowano środki egzekucyjne przewidziane w ustawie, mniej uciążliwe dla zobowiązanych i adekwatne do kwoty zaległości. Dochodzenie zobowiązań podatkowych następowało z poszanowaniem praw podatników. Poprawiła się w 2019 r., w porównaniu do lat 2017–2018, skuteczność egzekucji. Zgodnie z procedurami analizowano przyczyny przedawniania się zobowiązań podatkowych.	Stwierdzono opóźnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych. W I kwartale 2020 r. nastąpiło pogorszenie skuteczności egzekucji. Niepełna realizacja mierników w I kwartale 2020 r. spowodowana była usterkami wprowadzonego systemu Poltax2B Plus skutkującymi m.in. niemożnością wystawiania nowych tytułów wykonawczych w okresie do 25 lutego 2020 r. Obniżyła się skuteczność egzekucji w I półroczu 2020 r. W związku z wprowadzeniem systemu Poltax2B Plus i utratą możliwości generowania aktualizacji raportów z hurtowni WHTax lub systemu ORUS, weryfikację danych dotyczących przedawniających się zobowiązań w I półroczu 2020 r. dokonywano na podstawie raportów z roku poprzedniego z uwzględnieniem bieżących informacji dotyczących podejmowanych w Urzędzie działań.
13.	Urząd Skarbowy Łódź-Śródmieście	w formie opisowej	Naczelnik US prawidłowo zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych, na bieżąco monitorując ich stan i informując Dyrektora IAS o zmianie oraz o przyczynach zmiany stanu zaległości podatkowych. Po wprowadzeniu systemu Poltax2B Plus monitorował skutki jego wdrożenia i zgłaszał błędy oraz luki w systemie zgodnie z przyjętymi zasadami. Naczelnik US prawidłowo prowadził działania egzekucyjne. Urząd dokonywał analizy przyczyn przedawniania się zobowiązań podatkowych, nie stwierdzono przyczynienia się Urzędu do przedawnienia się zobowiązań podatkowych.	Stwierdzone w zakresie dochodzenia zobowiązań podatkowych nieprawidłowości wynikały przede wszystkim z nierzetelnego działania Urzędu jako organu wierzytelskiego. Były to opóźnienia w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, opóźnienie w informowaniu organu egzekucyjnego o zmianach wysokości zobowiązań, a także niezgodności wskazanych w tytułach wykonawczych kwot z faktycznym zadłużeniem podatnika. Nie poprawiła się skuteczność egzekucji.

*) pozytywna / negatywna / w formie opisowej

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Pojęcie zaległości podatkowej

Pojęcie zaległości podatkowej określono w art. 51 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Za zaległość podatkową uważa się także niezapłaconą w terminie płatności zaliczkę na podatek (art. 51 § 2 O.p.). Zgodnie z art. 47 § 3 O.p. jeżeli podatnik jest obowiązany sam obliczyć i wpłacić podatek, za termin płatności uważa się ostatni dzień, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata powinna nastąpić. Termin ten ma zastosowanie do zdecydowanej większości zobowiązań podatkowych, tj. zobowiązań powstałych z mocy prawa. Na podstawie art. 47 § 1 O.p. termin płatności podatku wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. Termin ten ma zastosowanie jedynie do zobowiązań podatkowych powstałych w drodze doręczenia, tzw. decyzji ustalającej.

Zasady prowadzenia egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych

Zasady prowadzenia egzekucji administracyjnej określono w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Zgodnie z art. 15 § 1 ustawy, egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie siedmiu dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Zgodnie z art. 26 § 1 organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego. Jeżeli wierzyciel jest jednocześnie organem egzekucyjnym, przystępuje z urzędu do egzekucji na podstawie tytułu wykonawczego przez siebie wystawionego (art. 26 § 4). Zgodnie z art. 26 § 5 ustawy wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje generalnie z chwilą doręczenia zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego. Elementy które powinien zawierać tytuł wykonawczy określono w art. 27 § 1 ustawy.

Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych wierzyciel był obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych (§ 2). Zgodnie z § 4 rozporządzenia, jeżeli zachodziło uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel mógł podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przed przesłaniem: upomnienia, tytułu wykonawczego – w przypadku gdy egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Przepisu tego nie stosowało się, jeżeli: okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej był krótszy niż sześć miesięcy; został ujawniony majątek lub źródła dochodu zobowiązanego przewyższające kwotę wydatków egzekucyjnych po uprzednim odstąpieniu od czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych. Działania informacyjne były podejmowane w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej, w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wia-

domość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks. Działania informacyjne były rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności: formy działania informacyjnego, daty podjęcia działania informacyjnego. Zgodnie z §7 ust. 1 rozporządzenia wierzyciel przysyłał zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie, w szczególności jeżeli: łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczyła dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynikało, że obowiązek nie został dobrowolnie wykonany. Wierzyciel przysyłał również zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie, nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany. Elementy, które powinno zawierać upomnienie określono w § 8 rozporządzenia. Zasady wystawiania tytułu wykonawczego przez wierzyciela w przypadkach, w których egzekucja administracyjna mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, określono w § 9 rozporządzenia.

Zgodnie z art. 1 a pkt 12 ustawy, środkiem egzekucyjnym w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnych jest egzekucja: z pieniędzy, z wynagrodzenia za pracę, ze świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego oraz ubezpieczenia społecznego, a także z renty socjalnej, z rachunków bankowych, z innych wierzytelności pieniężnych, z praw z instrumentów finansowych, z papierów wartościowych niezapisanych na rachunku papierów wartościowych, z weksla, z autorskich praw majątkowych i praw pokrewnych oraz z praw własności przemysłowej, z udziału w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością, z pozostałych praw majątkowych, z ruchomości, z nieruchomości. Organem egzekucyjnym obowiązków o charakterze pieniężnym jest generalnie naczelnik urzędu skarbowego. Naczelnik urzędu skarbowego jest organem egzekucyjnym uprawnionym do stosowania wszystkich środków egzekucyjnych w egzekucji administracyjnej należności pieniężnych.

Rejestr Należności Publicznoprawnych utworzono 1 stycznia 2018 r. Celem utworzenia RNP było wzmocnienie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego i zmniejszenie zaległości wobec Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 18 a § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Rejestr Należności Publicznoprawnych, jest prowadzony w systemie teleinformatycznym przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. W rejestrze gromadzi się informacje o należnościach pieniężnych, podlegających egzekucji administracyjnej, dla których wierzycielem jest naczelnik urzędu skarbowego (art. 18b). Przed wprowadzeniem do rejestru danych zobowiązanego, wierzyciel doręcza zobowiązanemu zawiadomienie o zagrożeniu ujawnieniem w rejestrze. Zawiadomienie zawiera imię i nazwisko, stanowisko służbowe oraz podpis osoby upoważnionej do działania w imieniu wierzyciela. Zawiadomienie generowane automatycznie może nie zawierać podpisu tej osoby (art. 18c).

Postępowanie zabezpieczające jest postępowaniem pomocniczym wobec postępowania egzekucyjnego, co do zasady toczy się ono przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego i służy stworzeniu gwarancji wykonania obowiązku w toku postępowania egzekucyjnego.

Środki egzekucyjne
i Rejestr Należności
Publicznoprawnych

Postępowanie
zabezpieczające

Zgodnie z art. 154 § 1 ustawy, organ egzekucyjny dokonuje zabezpieczenia należności pieniężnej lub wykonania obowiązku o charakterze niepieniężnym, jeżeli brak zabezpieczenia mógłby utrudnić lub udaremnić egzekucję, w szczególności jeżeli stwierdzono: brak płynności finansowej zobowiązanego, unikanie wykonania przez zobowiązanego obowiązku przez nieujawnianie zobowiązań powstających z mocy prawa lub nierzetelne prowadzenie ksiąg podatkowych, dokonywanie przez zobowiązanego wyprzedaży majątku, niezłożenie oświadczenia, o którym mowa w art. 39 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, mimo wezwania do jego złożenia albo niewykazanie w złożonym oświadczeniu wszystkich rzeczy lub praw podlegających ujawnieniu. Zgodnie z art. 154 § 2 ustawy zabezpieczenie może być dokonane także przed terminem płatności należności pieniężnej lub przed terminem wykonania obowiązku o charakterze niepieniężnym. Zgodnie z art. 154 § 4 ustawy, zajęcie zabezpieczające przekształca się generalnie w zajęcie egzekucyjne z dniem wystawienia tytułu wykonawczego, pod warunkiem że nastąpiło nie później niż przed upływem dwóch miesięcy od dnia doręczenia ostatecznej decyzji lub innego orzeczenia podlegającego wykonaniu w sprawie, w której dokonano zabezpieczenia, bądź doręczenia postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności oraz z dniem podjęcia zawieszonego postępowania egzekucyjnego w przypadkach określonych w ustawie.

Na podstawie art. 154 § 5 ustawy w przypadku wniesienia skargi do sądu administracyjnego i wstrzymania wykonania decyzji, o której mowa w art. 154 § 4 pkt 1, zajęcie zabezpieczające przekształca się w zajęcie egzekucyjne z dniem wystawienia tytułu wykonawczego, pod warunkiem że nastąpiło nie później niż przed upływem dwóch miesięcy od dnia doręczenia odpisu prawomocnego orzeczenia o oddaleniu lub odrzuceniu skargi bądź umorzeniu postępowania sądowego. Zajęcie zabezpieczające nie przekształca się w zajęcie egzekucyjne w przypadku uchylenia przez organ odwoławczy lub sąd administracyjny decyzji stanowiącej podstawę do dokonania zabezpieczenia, o ile wydanie nowej decyzji nakładającej obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie nastąpi w terminie sześciu miesięcy od dnia doręczenia decyzji organu odwoławczego lub prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego organowi właściwemu do wydania decyzji (art. 154 § 6). Zgodnie z art. 154 § 7, w dniu przekształcenia się zajęcia, o którym mowa w art. 154 § 4 i 5, powstają skutki związane z zastosowaniem środka egzekucyjnego. Na podstawie art. 155 a § 1 pkt 1 ustawy organ egzekucyjny dokonuje zabezpieczenia na wniosek wierzyciela i na podstawie wydanego przez niego zarządzenia zabezpieczenia.

Zadania IAS i US

Organizacja urzędów skarbowych i izb administracji skarbowej została określona zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w *sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów*⁵⁸.

⁵⁸ Dz. Urz. Ministra Finansów, poz. 12.

Zgodnie ze statutem urzędu skarbowego:

- 1) do zadań komórki spraw wierzycielskich należy między innymi:
 - wykonywanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych;
 - wykonywanie zadań wierzyciela w ramach postępowania zabezpieczającego i egzekucyjnego;
 - prowadzenie spraw w zakresie: orzekania o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych zarządzeń zabezpieczenia, przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz Skarbu Państwa skutkującego wygaśnięciem zobowiązań podatkowych, nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności, wstrzymania wykonania decyzji, odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe;
 - przekazywanie danych do Rejestru Należności Publicznoprawnych;
- 2) do zadań komórki egzekucji administracyjnej należy w szczególności:
 - badanie prawidłowości otrzymanych tytułów wykonawczych, zarządzeń zabezpieczenia i innych dokumentów zabezpieczenia oraz dopuszczalności prowadzenia egzekucji administracyjnej i zabezpieczenia;
 - prowadzenie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych,
 - zabezpieczanie należności pieniężnych;
 - poszukiwanie majątku zobowiązanych w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających;
- 3) do zadań komórki rachunkowości należy między innymi:
 - prowadzenie ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków;
 - dokonywanie rozliczeń z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości oraz zwrotów podatków i ceł oraz wydawania postanowień w tym zakresie.

Zgodnie ze statutem izby administracji skarbowej:

- 1) do zadań komórki spraw wierzycielskich należą między innymi:
 - orzecznictwo w sprawach dotyczących zabezpieczenia, wymagalności oraz realizacji zobowiązań podatkowych;
 - nadzór nad urzędami skarbowymi w zakresie prawidłowości i efektywności poboru należności pieniężnych i zmniejszania zaległości;
 - prowadzenie spraw dotyczących RNP;
- 2) do zadań komórki egzekucji administracyjnej należą w szczególności:
 - orzecznictwo w postępowaniu egzekucyjnym i zabezpieczającym;
 - nadzór nad egzekucją administracyjną należności pieniężnych.

Podstawowym system informatycznym wykorzystywanym w urzędach skarbowych do zarządzania oraz obsługi procesów egzekucji administracyjnej należności pieniężnych jest system Egapoltax. Służy on do ewidencjonowania tytułów wykonawczych, czynności i środków egzekucyjnych,

Systemy informatyczne wykorzystywane w US w procesie egzekwowania zaległości podatkowych

obsługi pracownika wykonującego czynności w terenie, rozliczania uzyskanych kwot, sporządzania dokumentów wydawanych przez organ egzekucyjny oraz drukowania dokumentów w procesie egzekucji administracyjnej. Organy egzekucyjne zostały zobligowane do obsługi wszystkich tytułów wykonawczych w tym systemie od dnia 1 sierpnia 2002 r.

Systemami o charakterze pomocniczym są między innymi:

- OGNIVO – system służący do elektronicznej wymiany informacji z bankami na temat rachunków bankowych dłużników; usługa świadczona przez Krajową Izbę Rozliczeniową S.A.
- CBDKW/EKW – system Księgi Wieczyste, który jest serwisem komunikacyjnym umożliwiającym pozyskiwanie informacji z Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych (CBD KW) w oparciu o techniczne parametry określone przez Ministerstwo Sprawiedliwości. Dostęp elektroniczny do centralnej bazy danych ksiąg wieczystych za pośrednictwem strony Ministerstwa Sprawiedliwości pozwala na wyszukiwanie informacji o księgach wieczystych w czasie rzeczywistym, przyczyniając się do pozyskiwania informacji o nieruchomościach należących do zobowiązanych.
- CEIDG – Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej pozwala na uzyskanie danych dotyczących działalności gospodarczej zobowiązanego, w tym na dostęp do danych niepublicznych takich jak numer PESEL czy adres zamieszkania zobowiązanego.
- CEPiK – system zawiera informacje o pojazdach zarejestrowanych w Polsce i kierowcach posiadających polskie prawo jazdy. CEPiK obejmuje dwie ewidencje: centralną ewidencję pojazdów (CEP) oraz centralną ewidencję kierowców (CEK). W celu uzyskania informacji o pojazdach zobowiązanego, do których może zostać skierowana egzekucja, pracownicy komórek egzekucyjnych urzędów skarbowych mają możliwość automatycznego kierowania zapytań do CEPiK.
- SeRCe – System Rejestracji Centralnej to aplikacja działająca na rejestrze CRP KEP. System służy do centralnej rejestracji podatników i płatników w bazie CRP oraz realizacji zapytań o dane identyfikacyjne podatników i płatników na potrzeby związane z prowadzonymi przez urzędy skarbowe postępowaniami.

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 505, ze zm.).
4. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483, ze zm.).
5. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 1294).

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Senacka Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
10. Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej

6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTERSTWO FINANSÓW

DPP4.0811.16.2021

Warszawa, dnia 12 kwietnia 2021 r.

Pani
Małgorzata Motylow
Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli

Szanowna Pani Prezes,

w związku z pismem z dnia 29 marca 2021 r. nr KBF.430.001.2021 (data wpływu do Ministerstwa Finansów: 29 marca 2021 r.), którym Najwyższa Izba Kontroli przesłała Informację o wynikach kontroli P/20/010 nt. *Egzekwowanie zaległości podatkowych*, uprzejmie informuję, iż wnoszę do niniejszej Informacji następujące stanowisko na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹.

W obszarze zwiększenia zasobów biznesowych zaangażowanych w pracę nad rozwojem funkcjonalności Poltax2B Plus informuję, że podjęto następujące działania. Poszerzono grono ekspertów biznesowych o kolejnych dziewięciu pracowników jednostek KAS, co pozwoli na zwiększenie efektywności prowadzonych prac. Dodatkowo, zwiększono liczbę testerów funkcjonalności systemu Poltax2B Plus o 48 pracowników urzędów skarbowych, co przyczyni się do usprawnienia poszczególnych etapów testowania, poprzedzających wdrożenie produkcyjne projektowanych procesów, funkcjonalności i usprawnień.

Ponadto informuję, że przywrócono pełne zasilanie Hurtowni WHTAX danymi z systemu Poltax2B Plus, we wszystkich obszarach. Obecnie, zasilanie Hurtowni WHTAX odbywa się bez zakłóceń, zgodnie harmonogramem pobrań przyjętym na 2021 r. Ponadto, na podstawie przekazanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej informacji, zostały również zidentyfikowane przyczyny zmiany stanu zaległości podatkowych w poszczególnych kwartałach 2020 r.

Z upoważnienia
Ministra Finansów, Funduszy
i Polityki Regionalnej

Anna Chalupa

Podsekretarz Stanu,

Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej

*/pismo zostało wydane w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym/*

¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200.