



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.004.04.2020

Pani
Bożena Pietrzak
Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego
Warszawa-Śródmieście
ul. Williama Lindleya 14
02 013 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/010 – Egzekwowanie zaległości podatkowych

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa
T +48 22 444 50 00, F +48 22 444 57 93
nik@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście, dalej: Urząd lub Trzeci US, ul Williama Lindleya 14, 02-013 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Bożena Pietrzak, Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście od 22 listopada 2018 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Monitorowanie zaległości podatkowych2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych3. Skuteczność postępowań podatkowych.4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych5. Działania podejmowane w okresie obowiązywania art. 15zss ustawy COVID¹ wpływające na skuteczność egzekucji
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2019 r. do 30 czerwca 2020 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust.1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none">1. Sławomir Sońta, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/68/2020 z 2 września 2020 r.2. Michał Pindel, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/83/2020 z 14 września 2020 r.3. Tomasz Kiercz, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/76/2020 z 3 września 2020 r.

(akta kontroli str. 1-6)

¹ Ustawa COVID, tj. ustawa 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 (Dz. U. poz. 1842).

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia, że Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście prawidłowo i skutecznie zarządzał procesem egzekwowania zaległości podatkowych, pomimo stwierdzonych nielicznych nieprawidłowości.

Naczelnik Urzędu należycie monitorował stan zaległości podatkowych, wykorzystując w tym celu dostępne aplikacje i systemy informatyczne. Zgodnie z wytycznymi Izby Administracji Skarbowej w Warszawie⁴ oraz Ministerstwa Finansów⁵ 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 zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników.

W wyniku kontroli działań windykacyjnych oraz postępowań egzekucyjnych (obejmujących kwotę 297,7 mln zł, tj. 10,2% stanu zaległości podatkowych na 30 czerwca 2020 r.) prowadzonych wobec 12 podmiotów stwierdzono, że upomnienia i tytuły wykonawcze wystawiano zgodnie z przepisami, a w przypadku umorzenia postępowania egzekucyjnego, rzetelnie analizowano sytuację majątkową zobowiązanych. Prawidłowo prowadzono postępowania egzekucyjne, w tym niezwłocznie wszczynano egzekucję administracyjną, stosowano wszystkie dostępne środki egzekucyjne w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych, a w sytuacji gdy zastosowane środki okazały się bezskuteczne, przydzielano tytuły wykonawcze poborcy skarbowemu. W większości zbadanych spraw podjęte działania były nieskuteczne. Urząd odzyskał 1% kwot dochodzonych zaległości podatkowych objętych badaniem. Główną przyczyną bezskuteczności postępowań egzekucyjnych był brak, w większości przypadków, jakiegokolwiek majątku u zobowiązanych, do którego można byłoby skierować skuteczną egzekucję, zwłaszcza wobec podmiotów uczestniczących w wyłudzeniu podatku VAT.

Skala zgłoszonych przez zobowiązanych zarzutów i skarg oraz liczba zarzutów i skarg uznanych za uzasadnione była niewielka. Spośród 22 zarzutów i 18 skarg wniesionych przez podatników, dwa zarzuty i dwie skargi zostały uznane przez organ egzekucyjny za zasadne, w tym jeden zarzut i jedna skarga w związku z nieprawidłowym działaniem Urzędu. Wszystkie zażalenia na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu zarzutów i skarg wniesione przez podatników zostały przez Dyrektora IAS oddalone.

Trzeci Urząd Skarbowy osiągnął w 2019 r. oraz w III kwartale 2020 r.⁶ wszystkie, wyznaczone przez Dyrektora IAS, wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych.

W 2019 r. wzrosła (w porównaniu do wielkości z lat 2017-2018) skuteczność egzekwowania należności podatkowych, mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi, oraz wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych⁷. Obniżenie

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną, jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dalej: IAS.

⁵ Dalej: MF.

⁶ Mierniki na I oraz II kwartał 2020 r. z uwagi na sytuację epidemiczną nie zostały Naczelnikowi Urzędu wyznaczone przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej.

⁷ Wskaźnik liczony, jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia.

wskaźników nastąpiło w I półroczu 2020 r., w porównaniu do analogicznego okresu poprzedniego roku, głównie z powodu ograniczeń i zmian w funkcjonowaniu Urzędu, wynikających z zaleceń i wytycznych obowiązujących po wprowadzeniu w marcu 2020 r. stanu epidemicznego na terytorium całego kraju.

Urząd systematycznie badał przyczyny powstawania przedawnień zobowiązań podatkowych i podejmował adekwatne działania zaradcze w celu ich ograniczenia. Nie stwierdzono, aby Urząd w okresie objętym kontrolą przyczynił się (poprzez zaniechanie, błędne lub opóźnione działanie) do przedawnienia badanych zaległości. Przedawnione zobowiązania podatkowe w badanych sprawach były na bieżąco odpisywane z ewidencji.

W okresie od 31 marca do 22 maja 2020 r. działania Urzędu skoncentrowane były na sprawnym i terminowym realizowaniu zwrotów wynikających z zeznań podatkowych oraz rozpatrywaniu wniosków podatników o zastosowanie ulg w spłacie należności podatkowych. Okres ten wykorzystano również na uporządkowanie zakończonych postępowań egzekucyjnych oraz poszukiwanie w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych majątku, źródeł dochodu i wierzytelności zobowiązanych przy użyciu dostępnych baz danych.

Stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Spośród 12 zbadanych spraw, w których umorzono postępowanie egzekucyjne, w trzech wszczęto to postępowanie bez uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia, pomimo iż taki obowiązek ciążył na Wierzycielu.
2. Spośród dwóch zbadanych spraw o uznaniu zarzutów zobowiązanych za uzasadnione, w jednej sprawie, z uwagi na błędne doręczenie decyzji (będącej podstawą wystawienia tytułu wykonawczego) rzekomemu pełnomocnikowi, zamiast stronie, decyzja nie weszła do obrotu prawnego i nie wywołała skutku związania decyzją organu podatkowego i w konsekwencji postępowanie egzekucyjne zostało umorzone.
3. W jednej sprawie organ egzekucyjny dokonał zajęcia wierzytelności pieniężnej u kontrahenta zobowiązanej spółki, do czego nie był uprawniony.
4. W jednej sprawie akt oskarżenia został sporządzony z opóźnieniem, tj. po roku od sporządzenia protokołu z przesłuchania świadka (ostatniej czynności procesowej).

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁸ kontrolowanej działalności

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

1. Monitorowanie zaległości podatkowych

Zaległości podatkowe były monitorowane poprzez sporządzanie odpowiednich raportów/zestawień z dostępnych w Urzędzie systemów informatycznych i aplikacji (Poltax2B Plus, Poltax2B). Zaległości podatkowe były monitorowane w zakresie: terminowości zapłaty należności podatkowych, spraw zagrożonych przedawnieniem, spraw, które wstępnie zostały zakwalifikowane jako przedawnione. W celu bieżącej analizy sald zaległości na kartach kontowych oraz systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności podatkowych, co najmniej raz w tygodniu sporządzane były wydruki przypisów zaległości podatkowych, dla których w systemie Poltax2B Plus nie odnotowano wpłat. Do 30 września 2020 r.

⁸ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana, jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

w systemie Poltax2B Plus nie było raportu dotyczącego przedawnień, zawierającego szczegółowe dane dotyczące zdarzeń 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. Powyższe utrudniało wskazanie zaległości zagrożonych przedawnieniem, które pojawiały się w ciągu bieżącego roku. *Raport przedawnień – WB.R.4.83* był dostępny od 30 września 2020 r. w systemie Poltax2B Plus. W Trzecim US raport został wykonany 21 października 2020 r. według stanu na dzień 30 września 2020 r. (zakończenie kwartału).

(akta kontroli str. 7-13)

Proces kontroli terminowości zapłaty należności podatkowych był dokumentowany w formie papierowej poprzez wydrukowanie analizowanych raportów lub w formie elektronicznej w postaci raportów zapisanych w programie Excel.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, z uwagi na dużą ilość raportów wykonywanych w powyższym zakresie, nie wszystkie zestawienia są przechowywane i archiwizowane. Zdaniem NIK, proces kontroli terminowości zapłaty należności podatkowych powinien być dokumentowany w taki sposób, aby umożliwiać identyfikację zakresu i charakteru podjętych działań, także w celu uniknięcia podejmowania kilkakrotnie takich samych działań wobec danych zaległości.

(akta kontroli str. 301-313)

Zaległości zagrożone przedawnieniem, objęte tytułami wykonawczymi, na podstawie których prowadzone jest postępowanie egzekucyjne, monitorowane były przez komórkę egzekucyjną za pomocą raportu e-ORUS „Wykaz przedawnione zaległości wg terminu płatności/przedawnienia”. Raporty sporządzone zostały 18 lutego 2019 r. oraz 3 stycznia 2020 r. (w formie tabeli Excel) i obejmowały zaległości z terminem przedawnienia do końca roku.

(akta kontroli str. 373)

Urząd prowadził analizy zaległości podatkowych według poszczególnych rodzajów podatków. Kluczową rolę wspomagającą funkcjonowanie komórki wierzyciela, egzekucji i rachunkowości do 31 grudnia 2019 r. spełniała hurtownia danych WHTAX. Od połowy stycznia 2020 r. analiza zaległości podatkowych odbywa się na podstawie raportów sporządzanych w systemie Poltax2B Plus. Realizowane w Urzędzie w badanym okresie działania monitorujące zaległości podatkowe obejmowały m.in. analizę:

- zaległości przedawniających się, zaległości nieobjętych upomnieniami oraz tytułami wykonawczymi;
- aktualnej liczby zaległości, w stosunku do których nie podjęto czynności windykacyjnych wynikających z deklaracji lub z decyzji pokontrolnych (w tym decyzji, którymi wymierzono podatek na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług);
- podmiotów z dużymi kwotami zaległości podatkowych.

(akta kontroli str.: 7-13, 321)

Wyniki prowadzonych analiz były wykorzystywane do podjęcia stosownych działań windykacyjnych mających na celu wykonanie obowiązku zapłaty przez dłużnika zaległości podatkowych lub w przypadku bezskuteczności działań egzekucyjnych doprowadzenie do wszczęcia postępowania podatkowego w zakresie przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania dłużników na osoby trzecie. Naczelnik Trzeciego US w komunikacie nr 29/2018 z 19 listopada 2018 r., następnie

komunikacie nr 22/2020 z 31 sierpnia 2020r., określił zasady niepodjęcia postępowania o odpowiedzialności osób trzecich, następców prawnych. Zgodnie z nimi odstępowano, ze względu na ekonomikę prowadzonych postępowania, od przeprowadzania postępowania podatkowych wszczynanych z urzędu w trybie art. 165 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa w odniesieniu do orzeczenia o odpowiedzialności osoby trzeciej do kwoty 1500 zł zaległości głównej.

(akta kontroli str. 350)

Stan zaległości podatkowych na koniec 2017 r. wyniósł 2 230 733 tys. zł, na koniec 2018 r. – 2 462 075 tys. zł, a na koniec 2019 r. – 2 908 954 tys. zł. Na koniec I kwartału 2020 r. zaległości podatkowe wynosiły 2 804 946 tys. zł, a na koniec II kwartału 2020 r. – 2 910 150 tys. zł.

Zaległości podatkowe na koniec 2019 r. wzrosły o 18,1% w stosunku do stanu na koniec 2018 r., natomiast na koniec 2018 wzrosły o 10,4% w odniesieniu do stanu na koniec 2017 r. Na koniec I kwartału 2020 r. stan zaległości zmniejszył się o 3,6%, natomiast na koniec II kwartału wzrósł o 3,8%.

(akta kontroli str. 14)

Największy wzrost zaległości podatkowych wg stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. w porównaniu do stanu na dzień 31 grudnia 2018 r. wystąpił w podatku od towarów i usług w kwocie 436 303 tys. zł, co stanowiło 97,6 % wzrostu wszystkich zaległości we wskazanym okresie. Kwota zaległości w podatku od towarów i usług według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. w wysokości 2 663 440 tys. zł, stanowiąca 91,6 % wszystkich zaległości we wskazanym okresie, wynikała z przypisania na kartach kontowych zobowiązań podatkowych powstałych w wyniku:

- decyzji administracyjnych w łącznej kwocie 2 234 927 tys. zł, co stanowiło 76,83% wszystkich zaległości, w tym: decyzji wydanych przez UKS/UCS w łącznej kwocie 1 953 234 tys. zł, co stanowiło 67,1% wszystkich zaległości;
- decyzji wydanych przez tutejszy organ podatkowy w łącznej kwocie 246 737 tys. zł, co stanowiło 8,5% wszystkich zaległości; decyzji utrzymujących w mocy przez organ II instancji w łącznej kwocie 34 956 tys. zł, co stanowiło 1,2 % wszystkich zaległości;
- nieuregulowania przez podatników deklarowanego podatku w łącznej kwocie należności 428 513 tys. zł, co stanowiło 14,7% wszystkich zaległości.

(akta kontroli str. 321)

Udział zaległości w podatku od towarów i usług w ogólnej kwocie zaległości podatkowych na koniec 2017 r. wynosił 89,4%, na koniec 2018 r. – 90,5%, a na koniec 2019 r. – 91,6%. Na koniec I kwartału 2020 r. udział ten obniżył się do 90%, a na koniec II kwartału 2020 r. obniżył się do 86,9%.

Stan zaległości największych dłużników⁹ na koniec 2017 r. wynosił 1 985 403 tys. zł, na koniec 2018 r. – 2 193 768 tys. zł, a na koniec 2019 r. – 2 604 572 tys. zł. Na koniec I kw. 2020 r. stan tych zaległości wynosił 2 731 043,7 tys. zł, a na koniec II kw. 2020 r. – 2 776 309,7 tys. zł.

Na koniec 2019 r. zaległości największych dłużników wzrosły o 18,7% w stosunku do stanu na koniec 2018 r., natomiast na koniec 2018 r. ich stan wzrósł o 10,5% w odniesieniu do stanu na koniec 2017 r. Na koniec I kw. 2020 r. stan tych zaległości wzrósł o 4,9% (w porównaniu do stanu na koniec 2019 r.) a na koniec II kw. 2020 r. o 1,7% (w porównaniu do stanu na koniec I kw. 2020 r.).

⁹ Podmioty o zaległościach ponad 1 mln zł.

Na koniec 2017 r. liczba największych dłużników wynosiła 236. W latach 2018-2020 (I połowa) liczba największych dłużników kształtowała się na poziomie 267-303.

W 2017 r. od największych dłużników wyegzekwowano łączną kwotę 3271 tys. zł zaległości, w 2018 r. – 4393 tys. zł, w 2019 r. – 3294 tys. zł, natomiast w pierwszej połowie 2020 r. – 1431 tys. zł.

(akta kontroli str. 14-16)

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w celu wyegzekwowania należności objętych tytułami wykonawczymi organ egzekucyjny stosuje środki egzekucyjne przewidziane w art. 1a pkt 12 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁰ (dalej: u.p.e.a.). Informacje o majątku zobowiązanych oraz możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego, organ egzekucyjny uzyskuje w wyniku weryfikacji danych zaewidencjonowanych w systemach informatycznych CEPiK, OGNIVO, KRS, WRO-System (Analizer, STIR, Bisnode i inne zakładki) CRP-Kep, informacji uzyskiwanych w trybie art. 36 u.p.e.a. od instytucji zewnętrznych lub zobowiązanych. W przypadku, gdy zobowiązany nie posiada składników majątkowych (pieniędzy, wierzytelności, praw majątkowych, ruchomości, nieruchomości) albo stwierdzono, że w postępowaniu egzekucyjnym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne, organ egzekucyjny może zastosować tryb wynikając z art. 59 § 2 u.p.e.a, tj. umorzyć postępowanie.

(akta kontroli str. 375-379)

Kwoty wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, według stanu na koniec 2017 r., wyniosły 1 111 251 tys. zł, co stanowiło 55,7% kwoty zaległości VAT ogółem. Na koniec 2018 r. wyniosły 1 271 468 tys. zł (57,1% zaległości w VAT), a na koniec 2019 r. – 1 296 374 tys. zł (48,7%). Według stanu na koniec I kw. 2020 r. zaległości z tego tytułu wyniosły 1 338 712 tys. zł (53%), na koniec II kwartału 2020 r. – 1 338 937 tys. zł (53%).

Stan zaległości wynikających z kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o VAT na koniec 2019 r. wzrósł o 2% w porównaniu do stanu na koniec 2018 r., a na koniec 2018 r. wzrósł o 14,4% w porównaniu do stanu na koniec 2017 r. Stan tych zaległości na koniec I kwartału 2020 r. wzrósł o 3,3% w odniesieniu do stanu na koniec 2019 r., a na koniec II kwartału 2020 r. utrzymał się na zbliżonym poziomie w odniesieniu do I kwartału 2020 r.

Z zaległości wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług w 2017 r. udało się wyegzekwować 2290 tys. zł (w tym od największych dłużników 279 tys. zł), w 2018 r. – 1455 tys. zł (od największych dłużników 157 tys. zł), a w 2019 r. – 474 tys. zł (od największych dłużników 5 tys. zł). W I połowie 2020 r. udało się wyegzekwować 1 tys. zł (od największych 0,1 tys. zł.). Według stanu na koniec 2017 r. zaległości największych dłużników stanowiły 89,1% ogółem zaległości wynikających z kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, na koniec 2018 r. – 86,6%, na koniec 2019 r. – 94,7%, a na koniec II kwartału 2020 r. – 92%.

(akta kontroli str. 14-16)

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w sprawach największych dłużników (art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług), prowadzonych przez organ egzekucyjny, za główną przyczynę niskiej efektywności egzekucji, należy uznać brak składników

¹⁰ Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.

majątkowych zobowiązanych, z których można byłoby prowadzić skuteczną egzekucję.

(akta kontroli str. 375)

Naczelnik Urzędu w okresie objętym kontrolą w trybie miesięcznym przekazywał do Dyrektora IAS informację o przyczynach spadku dochodów oraz wzrostu należności pozostałych do zapłaty, jeżeli takie wystąpiły.

(akta kontroli str. 355-369)

W dniu 12 stycznia 2020 r. nastąpiło wdrożenie systemu Poltax2B Plus. W wyniku weryfikacji poprawności działania aplikacji Poltax2B Plus koordynator biznesowy wdrożenia sporządził raport, zgodnie z którym stwierdzone usterki nie uniemożliwiły wdrożenia produkcyjnego systemu. Głównymi użytkownikami systemu są pracownicy działów rachunkowości oraz wierzycielskich. Naczelnik US wskazał, że wdrożenie systemu Poltax2B Plus stanowiło znaczącą zmianę w stosunku do poprzedniego systemu Poltax2BH z uwagi na stworzenie dla Krajowej Administracji Skarbowej centralnego systemu w zakresie pozwalającym na prowadzenie wspólnego rozliczenia podatnika, dokonywania płatności przez podatników bez względu na właściwość miejscową lub rzeczową, centralne zarządzanie wpływami należności podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych oraz zwrotami na rzecz podatników i innych wierzycieli. Jedną z najważniejszych wartości dodanych było utworzenie Centralnej Karty Kontowej (CKK) oraz transformacja danych ze wszystkich urzędów skarbowych. Powyższe pozwoliło na posiadanie kompletnej wiedzy o rozliczeniach danego podmiotu. Kolejną ważną zmianą było techniczne uproszczenie realizacji zwrotów, szczególnie w zakresie zwrotów przekazem pocztowym na polski adres, tj. sposobu zaznaczania zwrotów do realizacji oraz akceptacji zwrotów zgodnie z kompetencjami. Ponadto została udostępniona funkcjonalność automatycznego wystawienia zwrotów z zeznań rocznych PIT-37 w przypadku braku zaległości podatkowych oraz zajęć wierzytelności.

Wdrożony w styczniu 2020 r. system Poltax2B Plus nie był pozbawiony błędów wpływających na szybkość i skuteczność działania Urzędu. Ujawniane problemy były na bieżąco zgłaszane przez pracowników poszczególnych komórek, zgodnie z wytycznymi Dyrektora Izby Administracji Skarbowej, na telekonferencjach, przez Centralny Service Desk (CSD) albo dedykowany adres e-mail.

W trakcie użytkowania systemu Poltax2B Plus, w różnych odstępach czasowych, wprowadzano w wielu jego obszarach pakiety zmian, co przełożyło się pozytywnie na jakość i operatywność pracy komórek rachunkowości i wierzycielskich.

Podstawą budowania funkcjonalności Poltax2B Plus były funkcjonalności Poltax2B H. W chwili wdrożenia systemu Poltax2BH nie było funkcjonalności umożliwiającej wystawianie zawiadomień o zagrożeniu wpisem do Rejestru Należności Publicznoprawnych (RNP)¹¹.

(akta kontroli str.: 382-386, 603-604, 640-643)

Do głównych raportów wspomagających obsługę czynności windykacyjnych w Trzecim US należały następujące raporty:

1. WB.R.4.15.A. 1 – *Przypisy i odpisy zaksięgowane*;
2. WB.R.4.19 – *Wystawione upomnienia*;
3. WB. R.4.20 – *Wystawione tytuły wykonawcze*;

¹¹ Decyzją Komitetu Sterującego projektem „Witraz” w systemie Poltax2B Plus przesunięto po 1 stycznia 2020 r. implementację części funkcjonalności, w tym m.in.: zasilania z Poltax2b RNP.

4. WB. R. 4.51 – Wykaz zaległości z doręczonym upomnieniem nie objętych tytułem wykonawczym;
5. WB.R.23 – Wykaz największych dłużników;
6. WB.R.4.47– Wykaz podmiotów do miękkiej egzekucji;
7. WB.R.4.48 – Skuteczność miękkiej egzekucji;
8. WB.R.4.50 – Wykaz zaległości objętych miękką egzekucją, dla których upłynął termin na wpłatę;
9. WB.R.4.51 – Wykaz zaległości z doręczonym upomnieniem nie objętych tytułem wykonawczym.

W trakcie użytkowania Poltax2B Plus do systemu zaimplementowane zostały nowe raporty, które również służyły do monitorowania zaległości podatkowych. Od 4 września 2020 r. udostępniony został nowy raport WB.R.4.109 – *Zmienione tytuły wykonawcze dla korekt zwiększających przypis do zapłaty*, który nie funkcjonował w Poltax2BH. Następnie – 29 września 2020 r. został zaimplementowany w systemie *Raport przedawnień* WB.R.4.83 oraz 23 października 2020 r. – Raport dla zaległości podlegających wystawieniu zawiadomienia o RNP WB.R.4.87.

(akta kontroli str. 382-386)

Dla celów monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem wykorzystywane były raporty z dwóch odrębnych źródeł, tj. Hurtowni WHATX¹² oraz systemu Poltax2B Plus. Na podstawie danych z Hurtowni WHTAX wykorzystywany był skoroszyt: SPRZAL.40 – Zestawienie zaległości przedawnionych oraz zaległości, które będą przedawnione. Powyższy raport zawierał szczegółowe dane pochodzące z systemów Poltax2BH oraz EGAPOLTAX dotyczące zdarzeń mających wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, które pozwalają na określenie terminów przedawnienia zaległości podatkowych przypadających w ciągu danego roku. Z uwagi na utrudnienia w zasilaniu Hurtowni WHTAX bieżącymi danymi, Urząd korzystał z testów/raportów sporządzanych na dzień 31 grudnia 2019 r. Natomiast na podstawie raportu z systemu Poltax2B Plus (poprzednio również z systemu Poltax2BH) sporządzany był wydruk zaległości podatkowych, dla których z końcem roku podatkowego upływa ustawowy termin przedawnienia, bez danych szczegółowych dotyczących zdarzeń mających wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, pochodzących ze wskazanych systemów.

(akta kontroli str.: 383, 608-611)

W Trzecim US stwierdzono problemy dotyczące systemu Poltax2B Plus. W trakcie użytkowania systemu usunięto w całości następujące problemy:

1. Brak synchronizacji z systemem Kancelaria.
2. Brak możliwości księgowania kwot na koncie „koszty egzekucyjne, koszty upomnienia” – I kwartał.
3. Brak możliwości wystawienia upomnienia na należności wynikające z decyzji orzekające o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej – I kwartał.
4. Brak możliwości rozdzielenia wpłaty na CKK (Centralnej Karcie Kontowej)¹³ KDW (Konto wpływu do wyjaśnienia¹⁴) Urzędu Skarbowego – II kwartał.

¹² W Trzecim US rolę wspomagającą do obsługi procesów windykacji, egzekucji, rachunkowości spełniała Hurtownia danych WHTAX, której celem było dostarczanie informacji analitycznych z ww. obszarów

¹³ Centralna Karta Kontowa – utworzona dla danego podatku i roli (płatnik/podatnik)

¹⁴ Konto wpływu do wyjaśnienia – służy do ewidencji wpłaconych a niewyjaśnionych kwot z tytułu należności podatkowych

5. Brak możliwości rejestrowania tzw. „miękkiej egzekucji” – II kwartał.
6. Utrudnienia w wystawianiu upomnień na zaległości podatkowe wynikające z zeznań wspólnych PIT-37 i PIT-36¹⁵ – II kwartał.
7. Brak możliwości wystawienia zawiadomienia o zagrożeniu wpisem do RNP – IV kwartał.
8. Brak możliwości automatycznego wystawiania zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach – III kwartał¹⁶.
9. Błędy w tytułach wykonawczych (I–II kwartał).
10. Brak możliwości scalenia wpłaty (IV kwartał).

W następujących przypadkach problemy nie zostały rozwiązane:

1. Brak możliwości automatycznego wystawiania postanowień w sprawie zaliczenia zwrotu/nadpłaty¹⁷.
2. Błędne księgowanie niektórych wpłat.

Analogicznie jak przed wdrożeniem Poltax2B Plus, brak było możliwości łącznej weryfikacji zaległości podatnika, tzn. zaległości z tytułu podatków obsługiwanych w Poltax2B Plus i w Scentralizowanym Systemie Poboru (SSP) lub ZEFIR2, a także brak było synchronizacji systemu Poltax2B Plus z systemem EGAPOLTAX. Każda wpłata, która została wyegzekwowana przez organ egzekucyjny, a dotyczyła podatków obsługiwanych przez system Poltax2B Plus, była księgowana na KDW Urzędu lub KDW podatnika do manualnej obsługi. Po numerze tytułu wykonawczego zawartego w opisie przelewu należało zweryfikować, jakiego podatku i jakiego okresu dotyczy wyegzekwowana wpłata. Następnie wpłatę należało zadekretować na właściwą Centralną Kartę Kontową i powiązać z prawidłowym przypisem.

W niemal wszystkich przypadkach problemy zostały zweryfikowane centralnie na odbywających się telekonferencjach. W przypadku braku możliwości automatycznego wystawiania postanowień w sprawie zaliczenia zwrotu/wpłaty, problem zidentyfikowano 12 stycznia 2020 r. i zgłoszono elektronicznie na adres e-mail (wdrozenie_Poltax2B Plus). W jednym przypadku, dotyczącym błędów przy wystawianiu tytułów wykonawczych (na dzień wystawienia tytułów wykonawczych dotyczących zaległości podatkowych, które wynikały z decyzji wymiarowych nie pojawiała się kwota odsetek), dokonano zgłoszenia przez kanał komunikacyjny Centralny Service Desk (CSD) w dniu 24 stycznia 2020 r.

Istnienie wymienionych wyżej problemów utrudniających wykonywanie zadań z wykorzystaniem systemu Poltax2B Plus skutkowało zwiększeniem ilości manualnej pracy wykonywanej przez pracowników działów rachunkowości oraz wierzycielskich.

(akta kontroli str.: 387-389, 612-615, 630-634, 715-720)

W Trzecim US w początkowym okresie funkcjonowania systemu Poltax2B Plus występowały błędy w treści generowanych przez system dokumentów:

- pojawiały się błędy w numerach tytułów wykonawczych (nie występował prefiks wierzyciela);
- pojawiały się w tytułach wykonawczych błędne dane adresowe zobowiązanych;

¹⁵ Przy zaległościach wynikających z rozliczenia wspólnego małżonków, w przypadku gdy adresy rejestracyjne są inne, przypis zaległości należało wprowadzić na CKK współmałżonka na formularzu (ZOB-S) i dopiero można było wystawić upomnienie łącznie na współmałżonków.

¹⁶ System pozwala wystawić zaświadczenie na dany dzień, jednak nie wskazywał automatycznie zaległości, np. na dzień 31 grudnia 2019 r., którą należało manualnie dopisać.

¹⁷ Problem nie występował w poprzednim systemie.

- nie pojawiały się w tytułach wykonawczych dotyczących spółek osobowych dane wspólników lub pojawiały się w sposób nieprawidłowy;
- nie pojawiała się, w przypadku wystawiania tytułów wykonawczych na zaległości podatkowe wynikające z decyzji, kwota odsetek na dzień wystawienia tytułu wykonawczego;
- nie pojawiała się w tytułach wykonawczych data zabezpieczenia należności pieniężnej, w przypadku ustanowionego przed wystawieniem tytułu wykonawczego zastawu;
- drukował się na tytułach mikrorachunek podatnika, zamiast Urzędu.

Problemy miały charakter ogólnokrajowy i zostały zgłoszone na telekonferencjach, a także przez CSD. Skutkiem ww. błędów było zwiększenie czynności wykonywanych manualnie, m.in. przy użyciu kalkulatora odsetkowego w celu wyliczenia kwoty odsetek. Zmiany, które powodowały usunięcie błędów, były wprowadzane w I i w II kwartale 2020 r.

W Trzecim US wystąpiły również przypadki automatycznego księgowania przez system Poltax2B Plus wpłat niezgodne z przepisem art. 62 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, którego zmiana weszła w życie z dniem 1 stycznia 2020 r.¹⁸. W sytuacji, gdy podatnik posiadał zaległości podatkowe na CKK VAT za różne okresy i dokonał wpłaty, określając na dowodzie wpłaty rodzaj podatku i okres, w niektórych przypadkach system niepoprawnie automatycznie zaksięgował ww. wpłatę zgodnie z opisem przelewu na poczet bieżącego zobowiązania, w innym przypadku system w sposób prawidłowy automatycznie zaksięgował na poczet najstarszej zaległości. Powodowało to konieczność ponownej analizy zapisów na CKK i wymagało manualnego poprawnego zaksięgowania. Z przedstawionych wyjaśnień Naczelnika US wynika, że przypadki te były na bieżąco weryfikowane oraz korygowane we współpracy pomiędzy działem rachunkowości a wierzycielskim.

Oprócz problemów dotyczących księgowania wpłat, wystąpił również problem braku możliwości zaksięgowania wpłaty.¹⁹ Utrudnienie w tym przypadku polegało na konieczności wykonania dodatkowej czynności, tj. powiadomienia właściwego urzędu skarbowego o potrzebie zaksięgowania przez niego wpłaty, a następnie weryfikacji, czy wpłata została zaksięgowana. Skala tego zjawiska wynosiła pod koniec trwania kontroli do 10 przypadków w miesiącu.

(akta kontroli str.: 387-389, 612-615, 622-625, 642)

W okresie od dnia wdrożenia systemu Poltax2B Plus do 23 października 2020 r. brak funkcjonalności związanej z wystawianiem zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP spowodował, że w Trzecim US były sporządzane jedynie zawiadomienia w zakresie należności obsługiwanych w Scentralizowanym Systemie Poboru (system SSP obsługuje rozliczenia w podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od spadków i darowizn, zryczałtowanym podatku dochodowym rozliczanym w formie karty podatkowej, mandaty nakładane na podstawie kodeksu karnego skarbowego oraz powiązane zobowiązania, np. koszty upomnienia). Dopiero w trakcie trwania kontroli, tj. od 23 października 2020 r., w systemie Poltax2B Plus była dostępna funkcjonalność umożliwiająca wystawienie zawiadomienia o zagrożeniu wpisem do RNP, o którym mowa w art. 18c § 1 ustawy z dnia

¹⁸ Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1520, ze zm.).

¹⁹ Z uwagi, że w Urzędzie nie dokonywano szczegółowej analizy występowania ogólnego problemu błędnych księgowania, Naczelnik US wskazał, że problemy mogły dotyczyć: wpłat po zmianie właściwości rzeczowej, jak również zmianie właściwości miejscowej bądź braku otwartego obowiązku podatkowego, jeśli wpłata jest dokonywana po raz pierwszy przez danego podatnika.

17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Funkcjonalność ta była dostępna w poprzednim systemie Poltax2BH. Naczelnik Trzeciego US wskazał, że brak udostępnienia w systemie Poltax2B Plus funkcjonalności pozwalającej na wystawianie zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w rejestrze RNP uniemożliwiał sporządzanie zawiadomień w zakresie takich tytułów podatkowych, jak VAT, PIT, CIT. Naczelnik Urzędu podjął działania w zakresie wypełnienia obowiązku sporządzania zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w RNP i na bazie zawiadomień wystawianych w systemie Poltax2BH został opracowany wzór ww. zawiadomienia, na podstawie którego poza systemem były sporządzane przedmiotowe pisma. Do 23 października 2020 r. zostało sporządzonych 20 zawiadomień na łączną kwotę zobowiązania głównego 48 724,4 tys. zł. Naczelnik US wskazał, że zawiadomienia sporządzone poza systemem zostały wysłane do podatników i wprowadzone do systemu po przywróceniu właściwej funkcjonalności. Pomimo że od 30 lipca 2020 r.²⁰ przepis art. 18c § 2 u.p.e.a. brzmi następująco: zawiadomienie, o którym mowa w § 1, może być zawarte w upomnieniu, o którym mowa w art. 15 § 1, lub doręczone wraz z tym upomnieniem²¹, to ww. zawiadomienie nie było sporządzane w treści upomnienia, ponieważ zgodnie z wyjaśnieniami nie było możliwości modyfikowania upomnień generowanych z systemu Poltax2B Plus. Po przywróceniu funkcjonalności, o której mowa wyżej, do 4 listopada 2020 r. wystawiono 47 systemowych zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP.

(akta kontroli str.: 385, 687-689, 721-726)

Szkolenia z systemu Poltax2B Plus odbywały się od 7 listopada 2019 r. do 28 stycznia 2020 r. W tym okresie do Trzeciego US wpłynęło 18 pism Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, który był organizatorem szkoleń. W przedmiotowych pismach wskazana była liczba dostępnych miejsc szkoleniowych dla poszczególnych urzędów skarbowych. W sumie na 58 zatrudnionych osób w Trzecim US w komórkach rachunkowości oraz do spraw wierzycielskich przeszkolono 45 pracowników, tj. 77,6% (24 przeszkolonych na 32 osoby zatrudnione w komórkach rachunkowości, tj. 75%, a w komórkach wierzycielskich – 21 przeszkolonych na 26 pracowników, tj. 81%). Pracownicy wskazali, że szkolenie było adekwatne do potrzeb i w wystarczającym stopniu umożliwiło jego poznanie. W Trzecim US pracownicy Pierwszego Działu Obsługi Bezpośredniej zajmujący się wydawaniem zaświadczeń nie uczestniczyli w szkoleniach. Natomiast osoby, które ukończyły szkolenia, były zobligowane do przekazania nabytej wiedzy pracownikom, którzy nie brali udziału w szkoleniach. Liczba osób do przeszkolenia wraz z informacją z jakich są one komórek organizacyjnych była wskazywana przez Izbę Administracji Skarbowej w Warszawie.

Przed datą uruchomienia systemu Poltax2B Plus nie było dostępnej w Urzędzie platformy do ćwiczeń poza udostępnionymi zeszytami ćwiczeń na szkoleniach lokalnych. Pracownicy otrzymali link do „Bazy wiedzy Poltax Plus” oraz do podręcznika dla trenerów Poltax2B Plus, gdzie były zawarte m.in. informacje o wystawianiu zaświadczeń.

(akta kontroli str.: 392- 408, 609, 641-642)

Założeniem systemu było usprawnienie rozliczeń podatników w urzędach skarbowych w zakresie należności obsługiwanych w Poltax2B (PIT, CIT, VAT i inne

²⁰ Art. 1 pkt 6 b ustawa z dnia 11.09.2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 2070) zmienił treść art. 18c § 2 u.p.e.a.

²¹ Do 29 lipca 2020 r. przepis art. 18c § 2 brzmiał: zawiadomienie, o którym mowa w § 1, może być doręczone wraz z upomnieniem, o którym mowa w art. 15 § 1.

podatkowe i niepodatkowe należności budżetowe) poprzez m.in. zautomatyzowanie obsługi płatności oraz zwrotów podatków i nadpłat. Od momentu wdrożenia systemu Poltax2B Plus występowały błędy i problemy w funkcjonowaniu systemu, które wymagały wielu jego aktualizacji. Pojawiające się w systemie utrudnienia pracownicy poszczególnych komórek zgłaszali zgodnie z wytycznymi Dyrektora Izby Administracji Skarbowej (tj. na telekonferencjach, przez system CSD albo dedykowany adres e-mail). Pod koniec kontroli Naczelnik US wskazał, że w miarę upływu czasu pracownicy lepiej poznają system i praca staje się łatwiejsza.

Do ważniejszych utrudnień należy zaliczyć występujący do 23 października 2020 r. brak funkcjonalności w Poltax2B Plus pozwalającej na wystawianie zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w rejestrze RNP.

Negatywny wpływ na efektywność wykonywania zadań przez pracowników działów rachunkowości i wierzyciela miały występujące błędy przy automatycznym księgowaniu wpłaty, co było związane z koniecznością dokonywania manualnej weryfikacji oraz korekt prawidłowości powiązania wpłat. Kolejnym utrudnieniem była konieczność dokonywania weryfikacji wystawionego postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty lub zwrotu podatku, co skutkowało zwiększoną czasochłonnością spowodowaną koniecznością przeprowadzenia analizy oraz edytowania danego pisma. Z drugiej strony należy wskazać, że wprowadzona w Poltax2B Plus Centralna Karta Kontowa danego podatnika umożliwiła pracownikom Urzędu wgląd na zaewidencjonowane wszystkie operacje księgowe, co w przypadku zmiany właściwości miejscowej, rzeczowej, zaksięgowanych deklaracji, korekt, dokonanych wpłat, zwrotów stanowiło niezbędny warunek dla rzetelnego rozliczenia konta podatnika, bez konieczności pozyskiwania wydruków kart kontowych z innych urzędów.

(akta kontroli str.: 646-678, 721-726)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd systematycznie monitorował stan zaległości podatkowych, w tym poprzez kontrolę terminowości zapłaty należności podatkowych oraz analizę spraw zagrożonych przedawnieniem, wykorzystując w tym celu dostępne bazy danych. Urząd zgodnie z wytycznymi IAS i MF zgłaszał zidentyfikowane błędy lub luki w systemie Poltax2B Plus oraz podjął działania zaradcze mające na celu ograniczenie możliwych z tego powodu negatywnych skutków. Wprowadzenie systemu Poltax2B Plus w Trzecim US, ze względu na opisane problemy, nie w pełni usprawniło proces monitorowania oraz zarządzania zaległościami podatkowymi, a także obsługę czynności windykacyjnych. Utrudnienia, jakie wystąpiły szczególnie w pierwszych tygodniach po wprowadzeniu nowego systemu, wpłynęły na obniżenie efektywności pracy komórek rachunkowości i wierzyciela. Wdrożenie Poltax2B Plus stanowiło znaczącą zmianę w stosunku do poprzedniego systemu (Poltax2BH). Wprowadzenie Centralnej Karty Kontrolnej pozwoliło na podgląd stanu rozrachunków podatników w innych urzędach skarbowych, dzięki czemu wyeliminowano niebezpieczeństwo dokonania zwrotu w sytuacji, gdy w innym urzędzie podatnik posiada zaległości²².

NIK zwraca uwagę, że wobec braku w systemie Poltax2B Plus funkcjonalności pozwalającej na wystawianie zawiadomień o zagrożeniu wpisem do Rejestru Należności Publicznoprawnych, od momentu wdrożenia Poltax2B Plus

²² Wdrożenie CKK wyeliminowało konieczność występowania do innych organów podatkowych o udzielenie informacji w zakresie rozliczeń danego podatnika, w szczególności przy dokonywaniu zwrotów nadpłat, ustalaniu stanu zaległości dla potrzeb kompleksowej oceny sytuacji w zakresie rozliczeń podatnika, czy też wydawaniu zaświadczeń o braku lub wysokości zaległości.

do października 2020 r. nie były wysyłane takie zawiadomienia dla tytułów podatkowych obsługiwanych w tym systemie.

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych

Szczegółowym badaniem w zakresie prawidłowości działań windykacyjnych i postępowań egzekucyjnych objęto dochodzenie zaległych należności od 12 dłużników na kwotę 297 723,2 tys. zł, w tym zaległości czterech największych dłużników na kwotę 267 698,3 tys. zł.

Zaległości objęte badaniem stanowiły 10,2% zaległości podatkowych ogółem (według stanu na 30 czerwca 2020 r.²³).

Zobowiązania w podatku od towarów i usług VAT wyniosły 289 826,8 tys. zł i stanowiły 97,3% badanych zaległości, w tym 26,5% wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług (76 791,6 tys. zł).

(akta kontroli str. 727-731)

W zakresie działań windykacyjnych ustalono:

- w ośmiu sprawach, do zaległości (na kwotę 287 464,7 tys. zł) wynikających z ostatecznego orzeczenia, egzekucja została wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, zgodnie z §2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia²⁴;
- w czterech sprawach (na kwotę 10 258,5 tys. zł) upomnienia zostały doręczone w trybie art. 44 Kodeksu postępowania administracyjnego;
- upomnienia zostały wystawione niezwłocznie po powzięciu informacji o powstałej zaległości i przesłane zobowiązanym zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 u.p.e.a. oraz w § 8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych²⁵, w szczególności upomnienia zostały wystawione według obowiązującego wzoru i zawierały wszystkie przewidziane prawem elementy;
- ze względu na znaczną wysokość kwoty, nie podjęto działań informacyjnych;
- zgodnie z obowiązującą procedurą oraz rzetelnie prowadzono działania w celu ustalenia stanu majątkowego zobowiązanych, wykorzystując dane z baz danych wewnętrznych (WRO-system w zakresie danych z JPK_VAT i STIR, e-ORUS,) oraz zewnętrznych (OGNIVO, CEPIK, ZUS, KRS, Centralna Informacja Ksiąg Wieczystych);
- tytuły wykonawcze zostały wystawiane zgodnie z zasadami określonymi w art. 26 § 1 u.p.e.a., według obowiązującego wzoru i zawierały wszystkie przewidziane prawem elementy (art. 27 u.p.e.a.);
- tytuły wykonawcze zostały wystawione niezwłocznie, w ciągu miesiąca od daty doręczenia zobowiązanym upomnień, doręczenia decyzji własnej określającej zobowiązanie podatkowe lub od otrzymania informacji o doręczeniu zobowiązanym decyzji obcych organów;
- kwoty zaległych należności wskazane w upomnieniu i tytule wykonawczym odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej;
- spośród ośmiu spraw, w których zobowiązania zostały określone na podstawie decyzji wymiarowych, pięć dotyczyło tzw. „oszustw karuzelowych”²⁶, w których

²³ Zaległości podatkowe wyniosły 2 910 150 tys. zł.

²⁴ Dz. U. z 2017 r. poz. 131.

²⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 1483, ze zm.

²⁶ Oszustwo karuzelowe polega (w uproszczeniu) na uzyskaniu od organu państwa zwrotu podatku VAT przez ostatnią „w obiegu krajowym” firmę (przez żądanie zwrotu lub zaniżenie podatku

podmioty (spółki z o.o.) nie prowadziły faktycznej działalności gospodarczej, nie były dysponentem żadnego towaru (żadnych usług) pełniły rolę tzw. „znikającego podatnika”²⁷ lub „bufora”²⁸, a ich rola ograniczała się do wprowadzania do obrotu „pustych faktur” (nieodzwierciedlających rzeczywistych zdarzeń gospodarczych), na przykład:

W jednej sprawie tytuły wykonawcze (obejmujące zaległości w podatku od towarów i usług VAT za okres od stycznia do lipca 2018 r., na kwotę 28 166,3 tys. zł) zostały wystawione na podstawie decyzji naczelnika urzędu celno-skarbowego określającej zobowiązanie podatkowe wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Zgromadzony w trakcie kontroli i postępowania podatkowego materiał dowodowy wskazuje, że spółka pełniła rolę „znikającego podatnika”, starając się stworzyć pozory prawidłowo funkcjonującego przedsiębiorstwa. Jej rola ograniczała się jedynie do wprowadzania do obrotu „pustych faktur” sprzedaży, by wygenerować podatek naliczony dla innych podmiotów.

W innej sprawie postępowanie egzekucyjne było prowadzone wobec majątku podmiotu (spółki z o.o.), który w sposób zamierzony uczestniczył w zorganizowanym oszustwie z wykorzystaniem transakcji wewnątrzspółnotowych, mającym na celu zaniżanie zobowiązań w podatku od towarów i usług w zakresie obrotu paliwami (za okres od maja do września 2014 r. na kwotę 22 924,6 tys. zł). Z ustaleń dokonanych w toku postępowania podatkowego wynika, że spółka w sposób zamierzony przyjęła rolę tzw. „bufora”, mającego uwiarygodnić na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług działalność podmiotów tworzących łańcuch fikcyjnych dostaw paliwa. Spółka składała deklaracje podatkowe oraz rozliczała się z urzędem skarbowym. Dopełniła także formalnych warunków związanych z zarejestrowaniem w Rejestrze Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego i otrzymała koncesję na obrót paliwami ciekłymi. Jednakże spółka nigdy nie podjęła faktycznej działalności gospodarczej w zakresie handlu paliwem i w rzeczywistości nie uczestniczyła w obrocie gospodarczym. Spółka pozorowała jedynie prowadzenie tej działalności, tj. polegało to na „fakturowym” nabyciu paliwa i jego „fakturowej dostawie” do podmiotów polskich. Tworzony

do wpłaty), który nie został zapłacony na wcześniejszym etapie obrotu przez podmiot zwany „znikającym podatnikiem.” W tym procederze wyłudzenia VAT przy wykorzystaniu ciągu transakcji (zarówno faktycznych, jaki i pozornych) uczestniczy (świadomie albo nieświadomie), w ramach zaplanowanych uprzednio przez oszustów ról, wiele podmiotów gospodarczych, spośród których część czerpie korzyści w jeden z dwóch sposobów; przez brak zapłaty należnego podatku VAT, przez tzw. „znikającego podatnika” lub/i przez otrzymanie, przez tzw. „brokera”, od organów podatkowych danego państwa zwrotu podatku VAT, który w rzeczywistości nie został uregulowany na wcześniejszych etapach obrotu. Charakterystyczne role występujące w mechanizmie karuzeli podatkowej to: „znikający podatnik”, jeden lub wiele „buforów” oraz broker - ostatni w krajowym łańcuch dostaw, który odlicza podatek naliczony od zakupów dokonanych przez bufora, a następnie deklaruje wewnątrzspółnotową dostawę towarów lub eksport (dostawę z zastosowaniem 0% stawki podatku), w konsekwencji czego występuje o zwrot VAT naliczonego od zakupów, który nie został zapłacony przez „znikającego podatnika”.

²⁷ Podmiot gospodarczy zarejestrowany, jako podatnik dla celów VAT, który z potencjalnym zamiarem oszustwa nabywa towar lub usługi bądź symuluje ich nabywanie, nie płacąc podatku VAT i zbywa je z uwzględnieniem podatku VAT, nie przekazując należnego podatku VAT właściwym władzom państwowym. Rolą „znikającego podatnika” jest sprzedać towar, wypełnić deklarację VAT i nigdy podatku nie odprowadzić.

²⁸ Podmiot mający uwiarygodnić na gruncie prawa działalność podmiotów tworzących łańcuch fikcyjnych dostaw, usług. Jego rolą jest zatarcie powiązań między „Brokerem” a „Znikającym podatnikiem”. „Bufor” ma wzmocnić wiarygodność fakturowanych transakcji. Jest w stanie wykazać historię swojej działalności.

łańcuch dostaw miał utrudnić stwierdzenie faktycznego pochodzenia paliwa i wykrycie przez organy podatkowe pozorności transakcji.

(akta kontroli str.: 732-867, 1214, 1218-1222, 1227, 1233, 1272-1281, 1283-1287)

W zakresie postępowań egzekucyjnych ustalono:

- spośród 12 postępowań – dziewięć postępowań (na kwotę 94 740,1 tys. zł) zostało umorzonych na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a., jedno postępowanie (na kwotę 202 776,7 tys. zł) zostało zawieszono w związku ze wstrzymaniem przez WSA obowiązku, w pozostałych dwóch sprawach (na kwotę 101,3 tys. zł oraz 105,1 tys. zł), w których postępowania egzekucyjne nie zakończyły się, Urząd na bieżąco podejmował działania zmierzające do ustalenia, czy spółki posiadały majątek, do którego możliwe byłoby skierowanie egzekucji administracyjnej;
- spośród badanych postępowań – w pięciu wyegzekwowano 3036,8 tys. zł²⁹, tj. 1% kwoty dochodzonych zaległości podatkowych objętych badaniem;
- stosowano wyłącznie środki egzekucyjne wymienione w art. 1a pkt 12a u.p.e.a. zgodnie z zasadą legalności określoną w art. 7 § 1 u.p.e.a.;
- zastosowane środki egzekucyjne były adekwatne do kwoty zaległości;
- zastosowano wszystkie możliwe środki egzekucyjne w celu wyegzekwowania zaległych należności;
- dokonywano bieżącej analizy tytułów pod względem wymagalności obowiązku;
- w przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanego bez opóźnień zastosowano środek egzekucyjny;
- gdy zastosowany środek egzekucyjny okazał się bezskuteczny, niezwłocznie przydzielano tytuły poborcy;
- bez opóźnień wszczynano egzekucję i podejmowano kolejne czynności egzekucyjne;
- dane dotyczące badanych postępowań egzekucyjnych (w zakresie tytułów wykonawczych, czynności i środków egzekucyjnych) miały rzetelne i kompletne odzwierciedlenie w systemie informatycznym EGAPOLTAX;
- dziewięć spraw zakończonych umorzeniem postępowania (na kwotę 94 740,1 tys. zł) dotyczyło podmiotów (spółek z ograniczoną odpowiedzialnością) niewyposażonych w majątek, w szczególności rzeczowy, taki jak nieruchomości czy pojazdy, nieposiadających rzeczywistej siedziby, miejsca prowadzenia działalności i miejsca przechowywania ksiąg lub siedzibami tych spółek były pomieszczenia bez majątku o realnej wartości (np. sprzętu komputerowego) albo „wirtualne biura”, natomiast niewielkie kwoty udało się wyegzekwować z rachunków bankowych zobowiązanych, na przykład:
Postępowanie egzekucyjne (obejmujące zaległości w podatku od towarów i usług na kwotę 28 166,3 tys. zł) prowadzone wobec majątku podmiotu, pełniącego w łańcuchu dostaw rolę „znikającego podatnika”, zostało umorzone 27 listopada 2019 r. ze względu na bezskuteczność egzekucji (art. 59 §2 u.p.e.a.). Egzekucja została wszczęta poprzez doręczenia dłużnikowi zajętej wierzytelności 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, zawiadomieniem z 21 października 2019 r. Na konto organu egzekucyjnego została przekazana kwota 664,4 tys. zł w dniu 22 października 2019 r. W systemie OGNIVO nie ujawniono innych rachunków bankowych spółki.

²⁹ Tj. 886,4 tys. zł, 664,4 tys. zł, 551,6 tys. zł, 915 tys. zł, 19,4 tys. zł.

Poszukując majątku spółki, organ egzekucyjny skierował zapytania do Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych oraz CEPIK. Zapytania nie doprowadziły do ujawnienia majątku ruchomego i nieruchomości będącego własnością spółki podlegającego zajęciu i sprzedaży egzekucyjnej. Organ egzekucyjny nie ujawnił kontrahentów zobowiązanej spółki w rejestrze JPK_VAT. Dyrektor Zakładu Ubezpieczeń Społecznych poinformował, że nie posiada żadnych danych o spółce. Jak wynikało z KRS, prezesem zarządu spółki była osoba zagraniczna bez nadanego PESEL. W dniu 24 października 2019 r. tytuły wykonawcze zostały przydzielone poborcy skarbowemu do realizacji w terenie. Z relacji pracownika terenowego wynikało, że spółka nie prowadziła działalności gospodarczej oraz nie posiadała żadnego majątku pod wskazanym adresem. Pomimo podjęcia przez organ egzekucyjny czynności egzekucyjnych oraz czynności zmierzających do pozyskania informacji o majątku zobowiązanej spółki, postępowanie egzekucyjne nie doprowadziło do realizacji obowiązków objętych wystawionymi tytułami wykonawczymi.

(akta kontroli str.: 732, 868-975)

W okresie objętym kontrolą umorzono 5781 postępowań egzekucyjnych na kwotę 415 909 tys. zł, z tego:

- w 2019 r. umorzono 4482 postępowania na kwotę 382 562 tys. zł,
- w I półroczu 2020 r. – 1299 postępowań na kwotę 33 347 tys. zł.

Na podstawie:

- art. 59 § 2 u.p.e.a. w 2019 r. umorzono 3457 postępowań na kwotę 367 897 tys. zł, a w I półroczu 2020 r. – 963 postępowania na kwotę 25 980 tys. zł;
- art. 59 § 1 u.p.e.a. w 2019 r. umorzono 1023 postępowania na kwotę 14 664 tys. zł, a w I półroczu 2020 r. – 335 postępowań na kwotę 7177 tys. zł;
- 34 § 4 u.p.e.a. w 2019 r. umorzono trzy postępowania na 191 tys. zł, a w I półroczu 2020 r. nie było umorzeń.

(akta kontroli str. 1005)

W Urzędzie analizowano przyczyny umorzenia postępowań egzekucyjnych. Naczelnik Urzędu podała, że postępowanie egzekucyjne umarżono na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. w przypadku stwierdzenia, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne. Każdorazowo wydanie rozstrzygnięcia w trybie art. 59 § 2 u.p.e.a. było poprzedzone analizą sytuacji majątkowej zobowiązanego. W tym celu organ egzekucyjny przy użyciu baz danych dostępnych w Urzędzie (np.: POLTAX, WRO-System) oraz informacji uzyskanych od instytucji zewnętrznych (np.: ZUS, CEPIK, OGNIVO) ustalał, czy zobowiązany posiada majątek, z którego możliwe byłoby prowadzenie egzekucji. (...) Jediną okolicznością umorzenia postępowania w trybie art. 59 § 2 u.p.e.a. jest stwierdzenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne.

Najczęściej występujące przesłanki umorzenia postępowania egzekucyjnego w trybie art. 59 § 1 u.p.e.a. w okresie 2019 rok – I kw. 2020 r. to: art. 59 § 1 pkt 2 u.p.e.a. (jeżeli obowiązek nie jest wymagalny, został umorzony lub wygasł z innego powodu albo jeżeli obowiązek nie istniał) oraz art. 59 § 1 pkt 1 u.p.e.a. (jeżeli obowiązek został wykonany przed wszczęciem postępowania).

Naczelnik Urzędu podała, że w przypadku umorzenia postępowań na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a., do najczęstszych przyczyn uznania zarzutów za zasadne należy

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.).

(akta kontroli str.: 1006-1007, 1170, 1176-1179, 1184-1185)

Szczegółowym badaniem objęto 12 spraw, w których wydano postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w okresie od 30 czerwca 2019 r. do 30 czerwca 2020 r., dotyczące zaległości podatkowych w kwocie 36 888,5 tys. zł.

Cztery postępowania obejmujące zaległości na kwotę 341,8 tys. zł zostały umorzone na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a.:

- ponieważ obowiązek został wykonany przed wszczęciem postępowania,
- niezwłocznie po uzyskaniu przez komórkę egzekucji informacji o wykonaniu obowiązku.

Cztery postępowania (na kwotę 34 800,9 tys. zł) zostały umorzone na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a., po stwierdzeniu, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyskuje się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne.

Postępowania zostały zakończone niezwłocznie po zebraniu materiału dowodowego dotyczącego sytuacji majątkowej i ustaleniu, że zobowiązany nie posiada majątku, do którego możliwa byłaby egzekucja. W jednej sprawie udało się wyegzekwować kwotę 664,4 tys. zł). Wydanie postanowienia było poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku zobowiązanych.

Trzy postępowania egzekucyjne prowadzone na podstawie własnych tytułów egzekucyjnych (na kwotę 1555,8 tys. zł) zostały umorzone na podstawie art. 59 § 3 w związku z art. 59 § 1 pkt 7 u.p.e.a., ponieważ zobowiązanym nie doręczono upomnienia, pomimo iż taki obowiązek ciążył na Wierzycielu.

W analizowanych sprawach nie można uznać, że w dniach wskazanych w tytułach wykonawczych, zobowiązanemu doręczono upomnienie i spełnione zostały przesłanki do zgodnego z prawem wszczęcia postępowania egzekucyjnego.

W jednej sprawie tytuł wykonawczy (obejmujący należność w podatku od towarów i usług za III kwartał 2019 r. w kwocie 61,6 tys. zł) wystawiony 28 listopada 2019 r. zawierał błędną datę doręczenia upomnienia (18 listopada, a upomnienie doręczono 3 grudnia 2019 r.).

Zastępca Naczelnika Urzędu podała, że z uwagi na fakt, iż pracownik wystawiający tytuł wykonawczy nie pracuje już w Urzędzie, nie można dokładnie odtworzyć przebiegu powyższego zdarzenia.

W dwóch sprawach prowadzonych wobec spółki z.o.o., w tytułach wykonawczych wystawionych 5 listopada 2019 r. i 23 stycznia 2020 r. (obejmujących należności w podatku od towarów i usług za czerwiec i październik 2019 r. w kwotach 718,8 tys. zł i 775,4 tys. zł) podano, że upomnienia zostały doręczone zobowiązanym 24 października i 12 grudnia 2019 r., podczas gdy z zapisów zamieszczonych w Krajowym Rejestrze Sądowym wynika, iż w dniu 28 sierpnia 2019 r. Sąd dokonał wykreślenia danych jedynego członka wchodzącego w skład organu (zarządu). Tak więc spółka nie miała od 28 sierpnia organu do jej reprezentowania. Oznacza to brak możliwości przyjęcia korespondencji kierowanej do spółki, a zatem również skutecznego jej doręczenia.

Zastępca Naczelnika Urzędu podała, że upomnienia zostały wysłane na adres „wirtualnego biura” i zgodnie z adnotacją zamieszczoną na zwrotnym potwierdzeniu odbioru zostały odebrane przez upoważnionego pracownika biura wirtualnego. Zgodnie z art. 45 Kodeksu postępowania administracyjnego, jednostkom organizacyjnym i organizacjom społecznym doręcza się pisma w lokalu ich siedziby do rąk osób upoważnionych do odbioru pism. Przepis art. 44 stosuje się

odpowiednio. W związku z powyższym wskazane upomnienia zostały doręczone za pośrednictwem operatora pocztowego do lokalu siedziby Spółki oraz do rąk osoby upoważnionej do ich odbioru. Dlatego też, z uwagi na fakt, iż zostały spełnione przesłanki art. 45 Kodeksu postępowania administracyjnego, wierzyciel, wystawiając tytuły wykonawcze, jako datę doręczenia upomnienia wskazał 24 października i 12 grudnia 2019 r. Należy zaznaczyć, że po wykreśleniu jedynego członka zarządu Spółki, nie doszło do utraty bytu prawnego samej Spółki. Sytuacja ta nie mogła mieć wpływu na ważność pełnomocnictwa udzielonego osobom do odbioru korespondencji. Zatem Wierzyciel nie miał podstaw do stwierdzenia, że wskazane upomnienia zostały nieskutecznie doręczone.

NIK nie podziela zdania Zastępcy Naczelnika Urzędu, że korespondencja skierowana do spółki została skutecznie doręczona.

W orzecznictwie oraz w doktrynie zgodnie wyrażany jest pogląd, że braki w składzie organu zarządczego spółki kapitałowej powodują, że nie posiada ona możliwości do występowania w obrocie prawnym. Spółka nie ma organu upoważnionego do jej reprezentowania, jeżeli organ taki nie został w ogóle powołany albo gdy w jego składzie zachodzą braki uniemożliwiające jego działanie. W grę mogą wchodzić również przeszkody faktyczne lub prawne wyłączające skuteczne działanie organu. Nie ulega zatem wątpliwości, że w przypadku gdy w skład organu uprawnionego do reprezentowania spółki z o.o. nie został powołany żaden członek albo wszyscy dotychczasowi członkowie zostali odwołani (lub złożyli oświadczenia o rezygnacji z pełnionej funkcji), to wówczas brak jest organu uprawnionego do reprezentowania spółki. W konsekwencji wszelkie oświadczenia skierowane do takiej spółki nie mogą zostać uznane za skuteczne. Brak organu spółki z o.o. oznacza też brak możliwości skutecznego prowadzenia postępowania egzekucyjnego czy też skutecznego doręczania korespondencji kierowanej do spółki. Jeżeli bowiem spółka nie posiadała organu powołanego do jego reprezentowania, to nie mogła ona ujawnić swojej woli i podejmować czynności prawnych (analogicznie NSA w wyroku z dnia 3 lutego 2012 r., sygn. akt II OSK 2223/10 oraz WSA w Warszawie w wyroku z dnia 9 lipca 2015 r., sygn. akt III SA/Wa 3885/14, CBOSA).

Ponadto postępowania egzekucyjne wobec majątku Spółki zostały umorzone na podstawie art. 59 § 2 w związku z art. 59 § 1 pkt 7 u.p.e.a. – 19 grudnia 2019 r. oraz 14 lutego 2020 r., ponieważ zobowiązanemu nie doręczono upomnienia, mimo iż taki obowiązek ciążył na wierzycielu.

Według NIK, nieprawidłowości powstały z winy pracownika komórki spraw wierzycielskich, który przed wystawieniem upomnienia nie sprawdził zapisu w Krajowym Rejestrze Sądowym dotyczącego osób wchodzących w skład organu spółki (zarządu).

Jedno postępowanie na kwotę 190 tys. zł zostało umorzone na podstawie art. 34 § 4 w związku z art. 33 § 1 pkt 2 u.p.e.a., tj. ze względu na brak wymagalności obowiązku. Dochodzona kwota wynikała z decyzji Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście z 27 marca 2019 r. Dyrektor IAS, w toku postępowania w II instancji na skutek złożonego odwołania od wyżej wymienionej decyzji, 30 stycznia 2020 r. wydał postanowienie, w którym wskazał, iż z uwagi na błędne doręczenie decyzji rzekomemu pełnomocnikowi, zamiast stronie, decyzja nie weszła do obrotu prawnego i nie wywołała skutku związania decyzją organu podatkowego. W konsekwencji, po uznaniu zarzutów za zasadne, organ egzekucyjny, zgodnie z art. 34 § 4 niezwłocznie wydał postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

(akta kontroli str.: 1008-1055, 1227-1244, 1266-1270)

W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęły 22 wnioski, w których podatnicy wnieśli zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji, z tego:

- w 2019 r. – 19 wniosków, tj. o siedem więcej niż w 2018 r. i o osiem więcej niż w 2017 r.
- w I półroczu 2020 r. – trzy wnioski, tj. o jeden mniej niż w I półroczu 2019 r.

Spośród 19 wniosków (zarzutów) wniesionych w 2019 r. wszystkie zostały rozpatrzone, z tego dwa zostały uznane za zasadne i postępowania egzekucyjne zostały umorzone przez organ egzekucyjny. Naczelnik Urzędu wydała 17 postanowień o oddaleniu zarzutów. W dwóch sprawach wniesiono zażalenia na postanowienia o oddaleniu zarzutów, a Dyrektor IAS wydał rozstrzygnięcia utrzymujące w mocy postanowienia Naczelnika Urzędu.

Wszystkie zarzuty (trzy) wniesione w I półroczu 2020 r., zostały rozpatrzone i oddalone przez Naczelnika Urzędu, w tym jeden – 23 października 2020 r. (zażalenia nie zostały wniesione).

Wszystkie zażalenia na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu zarzutów wniesione w latach 2017-2018 zostały oddalone przez Dyrektora IAS.

(akta kontroli str.: 1058, 1171, 1179, 1246-1249)

Naczelnik Urzędu podała, że z uwagi na znikomą ilość zarzutów uznanych za uzasadnione nie stwierdzono nieprawidłowości w skali stanowiącej podstawę do wdrożenia działań zaradczych.

(akta kontroli str. 1122)

Badaniem objęto wszystkie – dwa postanowienia wydane w okresie objętym kontrolą, w których uznanie przez organ egzekucyjny zarzutów za zasadne skutkowało umorzeniem postępowania egzekucyjnego.

W sprawie 1449-SEE-2.711.1829-4.1.2020.KM dochodzona kwota wynosiła 190 tys. zł i wynikała ona z decyzji Naczelnika Trzeciego US z 27 marca 2019 r. określającej wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia przez podatnika nieruchomości (lokalu mieszkalnego). Naczelnik Urzędu wszczął postępowanie egzekucyjne na podstawie własnego tytułu wykonawczego z 9 maja 2019 r., wystawionego na podstawie wyżej wymienionej decyzji.

Pismem z 14 listopada 2019 r. pełnomocnik podatnika wniósł zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, uzasadniając, że obowiązek wskazany w tytule wykonawczym nie istniał, gdyż decyzja będąca podstawą tytułu wykonawczego nie była doręczona stronie, a więc nie weszła do obiegu prawnego i nie była ostateczna. Przedmiotowa decyzja została doręczona osobie, która nie była pełnomocnikiem strony.

Postanowieniem z 12 marca 2020 r. Naczelnik Trzeciego US na podstawie art. 34 § 4 w związku z art. 33 § 1 pkt 2 u.p.e.a. postanowił uznać zarzut braku wymagalności obowiązku, zgłoszony na podstawie art. 33 § 1 pkt 2 u.p.e.a. za uzasadniony i umorzyć postępowanie egzekucyjne.

Naczelnik Urzędu w uzasadnieniu postanowienia podał, że Dyrektor IAS, w toku postępowania w II instancji na skutek złożonego odwołania od wyżej wymienionej decyzji, 30 stycznia 2020 r. wydał postanowienie, w którym wskazał, iż z uwagi na błędne doręczenie decyzji rzekomemu pełnomocnikowi, zamiast stronie, decyzja nie weszła do obrotu prawnego i nie wywołała skutku związania decyzją organu podatkowego. Do czasu rozpoznania odwołania, obowiązek stwierdzony niniejszą decyzją istniał, jednak z uwagi na brak prawidłowego doręczenia decyzji podatnikowi, nie był wymagalny.

Powodem uznania zarzutów było nieprawidłowe działanie pracowników Urzędu. – Czwartego Działu Czynności Sprawdzających. W konsekwencji, ze względu na brak wymagalności obowiązku, po uznaniu zarzutów za zasadne, organ egzekucyjny wydał postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że postępowanie podatkowe w zakresie odpłatnego zbycia nieruchomości prowadził Czwarty Dział Czynności Sprawdzających. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami została przeprowadzona kontrola funkcjonalna, rozmowy dyscyplinujące z pracownikami winnymi stwierdzonych nieprawidłowości oraz pracownikami komórki rejestracji.

W sprawie 1449-SEE-1.711.1294-3.19.ML dochodzona kwota (1279 zł) wynikała z korekty zeznania podatkowego PIT-37 za 2018 r. W związku z brakiem wpłaty na poczet zaległości objętej upomnieniem, 29 sierpnia 2019 r. zostało wszczęte postępowanie egzekucyjne.

Pismem z 14 września 2019 r. podatnik złożył zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej na podstawie wyżej wymienionego tytułu wykonawczego, zarzucając nieistnienie obowiązku objętego przedmiotowym tytułem.

Postanowieniem z 11 grudnia 2019 r. Naczelnik Urzędu na podstawie art. 34 § 4 w związku z art. 33 § 1 pkt 1 u.p.e.a. uznał zarzut nieistnienia obowiązku (art. 33 § 1 pkt 1 u.p.e.a.) za uzasadniony i umorzył postępowanie egzekucyjne.

Uznanie przez organ egzekucyjny zarzutów za uzasadnione nie wynikało z nieprawidłowego działania pracowników Urzędu, lecz późnego złożenia przez podatnika prawidłowego zeznania podatkowego za 2018 r., tj. już po wystawieniu tytułu wykonawczego.

(akta kontroli str.: 1059-1078, 1191-1192, 1199-1203)

W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli 18 skarg (dotyczących 28 postępowań egzekucyjnych) na czynności organu egzekucyjnego, z tego:

- w 2019 r. – pięć skarg (dotyczących 15 postępowań egzekucyjnych), tj. tyle samo co w 2018 r. i czterokrotnie mniej niż w 2017 r.;
- w I półroczu 2020 r. – 13 skarg (dotyczących 13 postępowań egzekucyjnych), tj. o 12 więcej niż w I półroczu 2019 r.

Spośród pięciu skarg wniesionych w 2019 r. wszystkie zostały rozpatrzone, z tego:

- dwie skargi zostały uznane przez organ egzekucyjny za zasadne,
- w trzech sprawach zostały wydane postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu skarg (w dwóch sprawach wniesiono zażalenia na postanowienia o oddaleniu skargi, a Dyrektor IAS wydał dwa rozstrzygnięcia utrzymujące w mocy postanowienia Naczelnika Urzędu).

Spośród 13 skarg wniesionych w I półroczu 2020 r. wszystkie, po rozpatrzeniu przez organ egzekucyjny, zostały oddalone (pięć 12 października 2020 r.), z tego w trzech sprawach podatnicy wnieśli zażalenie na postanowienia organu egzekucyjnego do Dyrektora IAS. Dyrektor IAS utrzymał w mocy postanowienia organu egzekucyjnego.

Liczba wniesionych zażaleń na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu skargi zmniejszyła się z sześciu w 2017 r. i czterech w 2018 r. do dwóch w 2019 r. Dyrektor IAS wydał odpowiednio sześć, cztery i dwa rozstrzygnięcia, wszystkie oddalające zażalenia.

Nie odnotowano przypadków uchylecia przez Dyrektora IAS zaskarżonych postanowień w przedmiocie skargi.

(akta kontroli str.: 1080, 1171, 1179, 1246, 1249)

Badaniem objęto wszystkie skargi (dwie), które zostały uznane przez Urząd za zasadne.

Sprawa 1449-SEE-2.71.1612.9.2019.KM – Naczelnik Trzeciego US prowadził postępowanie egzekucyjne do majątku podatników na podstawie dwóch tytułów wykonawczych Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Bielany, obejmujących zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2010 w kwocie 10,6 tys. zł. Podstawą wystawienia tytułów wykonawczych była decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Bielany z 23 kwietnia 2015 r. Postanowieniem z 1 sierpnia 2019 r. organ egzekucyjny podjął zawieszono postępowanie egzekucyjne i zawiadomieniami z 11 września 2019 r. dokonał skutecznego zajęcia wierzytelności z trzech rachunków bankowych podatników.

Pismem z 14 października 2019 r. pełnomocnik podatników złożył skargę na czynności organu egzekucyjnego, wskazując, że organ ten prowadzi egzekucję pomimo rozstrzygnięć sądowych, uchylających rozstrzygnięcia organów egzekucyjnych i podatkowych.

Naczelnik Trzeciego US na podstawie art. 17 § 1 oraz art. 54 § 1 i 4 u.p.e.a. po rozpatrzeniu skargi podatników postanowił uznać za zasadną skargę na czynności egzekucyjne, ponieważ czynności egzekucyjne w dniu 11 września 2019 r. były dokonane po dacie wydania przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wyroku z dnia 13 lipca 2018 r., uchylającego postanowienie Dyrektora IAS w Warszawie z 6 czerwca 2016 r., wydane w przedmiocie pozostawienia bez rozpatrzenia odwołania wniesionego od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Bielany z 23 kwietnia 2015 r., będącej podstawą przedmiotowych tytułów wykonawczych. Zgodnie z powyższym wyrokiem oraz z wyrokami Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 marca 2018 r. oraz z dnia 20 marca 2019 r., prawidłowym działaniem Naczelnika Trzeciego US powinno być zawieszenie postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 56 § 1 pkt 1 u.p.e.a. Z uwagi na wydanie przez Naczelnego Sąd Administracyjny wyroku z dnia 3 lipca 2019 r., którym oddalona została skarga kasacyjna Dyrektora IAS w Warszawie, wniesiona od wyżej wymienionego wyroku z dnia 13 lipca 2018 r., przedmiotowe postępowanie egzekucyjne nigdy nie powinno zostać podjęte.

W tej sprawie, za podjęcie nieprawidłowych działań przez Trzeci US był odpowiedzialnym wierzyciel – Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Bielany, który nie powiadomił Naczelnika Trzeciego US o zaistnieniu przesłanek uzasadniających zawieszenie postępowania egzekucyjnego. Naczelnik Trzeciego US powziął wiadomość o wyrokach WSA w Warszawie oraz NSA dopiero z pisma pełnomocnika Strony z 14 października 2019 r., stanowiącego skargę na czynności egzekucyjne oraz z zawiadomienia Dyrektora IAS z 30 października 2019 r. o sposobie załatwienia skargi na działanie Naczelnika Trzeciego US z 1 października 2019 r.

Sprawa 1449-SEE-2.711.314.4.2019.KM – Naczelnik Trzeciego US prowadził postępowanie egzekucyjne do majątku spółki z o.o. na podstawie własnych tytułów wykonawczych obejmujących należności z tytułu podatku od towarów i usług za październik i listopad 2018 r. (15,7 tys. zł) oraz tytułów wykonawczych (na kwotę 34,3 tys. zł) wystawionych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w Warszawie (ZUS). W toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego 13 lutego 2019 r. dokonano zajęcia wierzytelności pieniężnej u kontrahenta Spółki.

Pismem z 15 lutego 2019 r. Spółka złożyła skargę na wyżej wymienione zajęcie egzekucyjne, wskazując, że egzekucja została wszczęta bez powiadomienia spółki o tym działaniu, a także, że wszczęcie egzekucji było przedwczesne z uwagi na fakt, że spółka skierowała do wierzyciela (ZUS) wnioski o ustalenie salda i rozłożenie spłaty na raty.

Naczelnik Urzędu na podstawie art. 54 § 1 i 4 w związku z art. 17 § 1 u.p.e.a. postanowił uznać skargę za uzasadnioną, jednak z innych powodów, niż wskazane

przez Spółkę w treści pisma z 14 lutego 2019 r. W wyniku analizy akt postępowania egzekucyjnego ustalono, że ZUS, pismem z 17 sierpnia 2015 r. przekazał wyżej wymienione tytuły wykonawcze do Naczelnika Trzeciego US, w związku ze zbiegiem egzekucji administracyjnej na rachunku bankowym. Zgodnie z art. 63 § 1 u.p.e.a. (w treści obowiązującej przed 8 września 2016 r.), w przypadku skierowania egzekucji przez co najmniej dwa administracyjne organy egzekucyjne do tej samej rzeczy lub prawa majątkowego zobowiązanego, organem egzekucyjnym właściwym do kontynuowania egzekucji – wyłącznie ze składnika majątkowego, do którego nastąpił zbieg – jest naczelnik urzędu. Tym samym naczelnik urzędu skarbowego nie zyskał uprawnienia do prowadzenia egzekucji z innych składników majątkowych zobowiązanego, do których zbieg nie nastąpił. Kompetencje w tym zakresie posiadał tzw. „organ wiodący” – ZUS. Wobec powyższego Naczelnik Trzeciego US nie był uprawniony do dokonania zajęcia wierzytelności pieniężnych u kontrahenta zobowiązanej spółki. Zgodnie z art. 54 § 5a u.p.e.a., w przypadku uwzględnienia skargi na czynności egzekucyjne organ egzekucyjny uchyla zakwestionowaną czynność egzekucyjną lub usuwa stwierdzone wady czynności.

Powodem uznania skargi było nieprawidłowe działanie pracowników Urzędu – Drugiego Działu Egzekucji Administracyjnej.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że po uznaniu skargi za uzasadnioną, mając na uwadze treść art. 54 § 5 u.p.e.a., Naczelnik Trzeciego US podjął działania zmierzające do usunięcia wady czynności egzekucyjnej i zawiadomieniem z 11 marca 2019 r. dokonał zmiany wysokości zajęcia w taki sposób, że z wykazu tytułów wykonawczych objętych przedmiotową czynnością, usunął tytuły wykonawcze wystawione przez ZUS.

Uznanie skargi za uzasadnioną w niniejszej sprawie w żaden sposób nie miało wpływu na egzekucję należności podatkowych, objętych tytułami wykonawczymi Naczelnika Trzeciego US, gdyż w tej części, zaskarżona przez stronę czynność egzekucyjna, pozostała w mocy.

Zaległości podatkowe objęte tytułami wykonawczymi Naczelnika Trzeciego US zostały uregulowane w całości, a tytuły wykonawcze zamknięte w dniach 8 i 12 marca 2019 r.

(akta kontroli str.: 1081-1119, 1192-1193, 1203-1206)

Naczelnik Urzędu podała, że przyczyny uznawania przez organ egzekucyjny skarg za uzasadnione były analizowane. Z uwagi na znikomą ilość skarg uznanych za uzasadnione nie stwierdzono nieprawidłowości w skali stanowiącej podstawę do wdrożenia działań zaradczych.

Naczelnik US nie wypłacał odszkodowań za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego, zobowiązani nie dochodzili na podstawie art. 168b § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (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.

Zobowiązani nie występowali z takim roszczeniem w badanym okresie oraz w najbliższym czasie przed tym okresem nie odnotowano wpływu takich roszczeń.

(akta kontroli str. 1124)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W trzech sprawach (na kwotę 1555,8 tys. zł), z winy pracowników komórki spraw wierzycielskich, wszczęto postępowanie egzekucyjne bez uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia, pomimo iż taki obowiązek ciążył na Wierzycielu. Postępowania zostały umorzone na podstawie art. 59 § 3 w związku z art. 59 § 1 pkt 7 u.p.e.a.
2. W jednej sprawie (na kwotę 190 tys. zł), z winy pracownika komórki czynności sprawdzających, Naczelnik Trzeciego 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 i nie wywołała skutku związania decyzją organu podatkowego.
3. W jednej sprawie, organ egzekucyjny uznał skargę za zasadną, ponieważ dokonał zajęcia wierzytelności pieniężnych u kontrahenta zobowiązanej spółki, do czego nie był uprawniony.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia, że poza stwierdzonymi nieprawidłowościami, dochodzenie przez Urząd zobowiązań podatkowych przebiegało zgodnie z prawem, w tym z poszanowaniem praw podatników.

W wyniku kontroli działań windykacyjnych oraz postępowań egzekucyjnych (obejmujących 10,2% zaległości podatkowych ogółem) prowadzonych wobec 12 podmiotów stwierdzono, że upomnienia i tytuły wykonawcze były wystawiane zgodnie z przepisami na kwoty wynikające z ewidencji księgowej. Postępowania egzekucyjne były prowadzone rzetelnie, zgodnie z prawem. Urząd bez opóźnień wszczynał egzekucję. W większości zbadanych spraw podjęte działania były prawidłowe, ale nieskuteczne. Urząd odzyskał 1% kwot dochodzonych zaległości podatkowych objętych badaniem. Niewyegzekwowanie zaległości było spowodowane brakiem, w większości przypadków, jakichkolwiek składników majątkowych u zobowiązanych.

Spośród 12 zbadanych, umorzonych spraw (obejmujących zaległości podatkowe w kwocie 36 888,5 tys. zł), trzy postępowania egzekucyjne (na kwotę 1555,8 tys. zł) zostały umorzone, ponieważ zobowiązanym nie doręczono upomnienia.

Skala zgłoszonych przez zobowiązanych zarzutów i skarg oraz liczba zarzutów i skarg uznanych za uzasadnione była niewielka. Spośród 22 wniosków (zarzutów) wniesionych przez podatników, 20 zostało oddalonych przez Naczelnika Urzędu, a dwa zostały uznane za zasadne, w tym jeden z powodu nieprawidłowego działania Urzędu. Spośród 18 skarg na czynności egzekucyjne, 16 zostało oddalonych, a dwie zostały uznane za zasadne (jedna w związku z nieprawidłowym działaniem Urzędu).

Wszystkie zażalenia na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu zarzutów i skarg wniesione w okresie objętym kontrolą, podobnie jak w latach 2017-2018, zostały oddalone przez Dyrektora IAS.

OBSZAR

3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych

Opis stanu faktycznego

Trzeci US w 2019 r. osiągnął cel odnoszący się do efektywności działań egzekucyjnych, ujęty w *Planie działalności Izby Administracji Skarbowej w Warszawie na 2019 r. – Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*, mierzony trzema miernikami:

- *Efektywność egzekucji*³⁰ – miernik został zrealizowany zgodnie z planem i wyniósł 39,96% (planowany >38,07%),
- *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* – miernik wyniósł 71,25%, wobec planowanych >61%,
- *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*³¹ – miernik wyniósł 0,38% (planowany <2%).

Trzeci US realizował w 2020 r. dwa mierniki stopnia realizacji celów odnoszące się do egzekwowania zaległości podatkowych:

- *Efektywność egzekucji* – miernik został wyznaczony do pomiaru celu *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych* i wyniósł po III kwartale 20,30%, przy wartości planowanej >18,20%,
- *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych*³² – miernik został wyznaczony do pomiaru realizacji celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych* i wyniósł po III kwartale 97,28%, przy wartości planowanej ≤105%.

Mierniki na I oraz II kwartał 2020 r. z uwagi na sytuację epidemiczną nie zostały wyznaczone przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej (dalej: DIAS).

Trzeci US osiągnął w 2019 r. oraz w III kwartale 2020 r. wszystkie mierniki stopnia realizacji celów wyznaczonych przez DIAS dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych.

Naczelnik Urzędu podała, że poza realizowanymi miernikami wynikającymi z kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2019 lub na rok 2020, Urząd nie otrzymał z IAS i nie realizował innych mierników dotyczących egzekwowania zaległości podatkowych.

(akta kontroli str.: 1126-1157, 1170, 1172-1175)

Naczelnik Urzędu podała, że na koniec każdego okresu sprawozdawczego (na koniec miesiąca) analizuje wyniki dotyczące skuteczności egzekucji należności z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, w tym przyczyny spadku wartości kwot egzekwowanych w I oraz II kwartale 2020 r. Dokumentację analizy spadku wartości kwot egzekwowanych stanowią raporty z aplikacji e-ORUS (zawierające informację o kwotach wyegzekwowanych), raporty dostępne w bazie danych WHTAX (zawierające informację o wpływie tytułów wykonawczych oraz liczbie tytułów wykonawczych pozostających w obsłudze organu egzekucyjnego), a także raporty z POLTAX 2B Plus (dane dotyczące liczby wystawionych upomnień i tytułów wykonawczych).

IAS w Warszawie była informowana o realizacji celów i mierników (dane były udostępniane poprzez WHTAX na koniec okresu sprawozdawczego, tj. na koniec miesiąca). Dodatkowo Naczelnik Trzeciego US, na prośbę IAS w Warszawie, przekazał raporty monitorujące mierniki w obszarze egzekucji w programie e-ORUS

³⁰ Udział wyegzekwowanej kwoty w kwocie objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia. Wartość pożądana – wysoka wartość wskaźnika świadczy o skuteczności pracy komórki egzekucyjnej.

³¹ Udział podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji), dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu w podatkowych tytułach wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji). Pożądana wartość – niska wartość wskaźnika świadczy o sprawnym wszczynaniu egzekucji i jest wynikiem pozytywnym.

³² Udział kwoty zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego w kwocie zaległości wymagalnych według stanu na koniec analogicznego okresu sprawozdawczego roku poprzedniego. Wartość pożądana - niska wartość miernika świadczy o wysokim stopniu realizacji zadań w zakresie ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych.

w dniach: 25 czerwca 2019 r., 10 grudnia 2019 r., 4, 17 i 25 czerwca 2020 r. oraz 1 lipca 2020 r.

Dodatkowo Naczelnik Urzędu na bieżąco prowadził rejestr dotyczący wpływu wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań pieniężnych.

Naczelnik Urzędu nie informowała Dyrektora IAS o przyczynach pogorszenia się osiąganych wyników w I oraz II kwartale 2020 r., ponieważ były one powszechnie znane.

Skuteczność egzekucji oceniana była przez organ nadzoru głównie poprzez miernik PE.EFE – efektywność egzekucji.

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście zarówno w 2018 r., jak i w 2019 r. wykonał plan miernika PE.EFE. Wartości miernika realizowane przez organ egzekucyjny wykazywały tendencję wzrostową. Na uwagę zasługuje również fakt, iż mimo utrudnień w funkcjonowaniu komórek egzekucyjnych, na dzień 17 września 2020 r. osiągnięto wartość miernika na poziomie 18,58%, co pozwala uznać, iż plan miernika na koniec września 2020 r. zostanie również osiągnięty.

(akta kontroli str. 1158)

Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia zmniejszyła się:

- z 43 066 w 2017 r. oraz 37 886 w 2018 r. do 36 097 w 2019 r.,
- z 22 087 w I kwartale 2019 r. do 16 931 w I kwartale 2020 r.,
- z 23 617 w II kwartale 2019 r. do 16 247 w II kwartale 2020 r.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych (liczony, jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia) wzrósł z 45,4% w 2017 r. oraz 55,9% w 2018 r. do 56,3% w 2019 r.

Wskaźnik ten w I i II kwartale 2020 r. obniżył się w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego i wyniósł:

- w I kwartale 2020 r. – 12,6% i był niższy o 8,2 punktu procentowego od wskaźnika osiągniętego w I kwartale 2019 r.,
- w II kwartale 2020 r. – 9,5% i był trzykrotnie niższy od wskaźnika osiągniętego w II kwartale 2019 r.

Spośród 20 343 tytułów wykonawczych załatwionych w 2019 r.:

- 17% (3457 szt.) tytułów wykonawczych na kwotę 367 897 tys. zł zostało załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności,
- 72,8% (14 684 szt.) tytułów wykonawczych na kwotę 84 483 tys. zł zostało załatwionych poprzez zapłatę.

Spośród 3673 tytułów wykonawczych załatwionych w I półroczu 2020 r.:

- 26,2% (963 szt.) tytułów wykonawczych na kwotę 25 980 tys. zł zostało załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności,
- 56,2% (2066 szt.) tytułów wykonawczych na kwotę 12 372 tys. zł zostało załatwionych poprzez zapłatę.

(akta kontroli str.: 1160-1161, 1165-1166, 1250-1257)

W sprawie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych, Naczelnik Urzędu podała, iż w 2019 r. nie odnotowano spadku skuteczności egzekucji. (...) W I oraz II kwartale 2020 r. odnotowano spadek kwot wyegzekwowanych w porównaniu do analogicznego okresu 2019 r.

Głównym czynnikiem, który spowodował spadek wysokości wyegzekwowanych w I półroczu 2020 r. kwot przez organ egzekucyjny, jest obniżenie liczby tytułów wykonawczych wystawionych zarówno przez komórkę wierzycielską Urzędu, jak

i organy obce, a tym samym liczby tytułów znajdujących się w obsłudze organu egzekucyjnego.

Niewątpliwie wpływ na liczbę tytułów wykonawczych wpływających do organu miał ogłoszony przed zakończeniem I kwartału stan epidemii w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 na terenie RP, w wyniku którego w ramach wsparcia obywateli i przedsiębiorców w czasie pandemii Rząd RP wprowadził szereg przepisów w ramach tzw. Tarcz Antykryzysowych, które spowodowały między innymi przesunięcie terminu składania zeznań podatkowych PIT o miesiąc oraz zeznań podatkowych CIT-8 o 3 miesiące, co w dalszej konsekwencji spowodowało przesunięcie w czasie obsługi tych zeznań, okresu, w jakim były rozliczane, oraz wystawianie ewentualnych upomnień oraz tytułów wykonawczych.

Oprócz pomocy określonej w ustawach antykryzysowych Ministerstwo Finansów, przewidując, iż zamrożenie gospodarki może skutkować brakiem możliwości regulowania przez podatników zobowiązań podatkowych w terminie czy koniecznością podejmowania przez jednostki KAS działań egzekucyjnych, wydało szereg zaleceń dotyczących sposobu i procesu udzielania podatnikom ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, a także ograniczeń w podejmowaniu czynności egzekucyjnych. Ministerstwo Finansów poleciło podległym jednostkom KAS, aby wnioski o ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych były traktowane priorytetowo, a w przypadku wystąpienia podatnika o ulgę rozważyć, czy wystawienie tytułu wykonawczego będzie uprawnione w świetle art. 6 u.p.e.a., który stanowi, iż wierzyciel może podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych tylko w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku. Ministerstwo Finansów w piśmie z 27 maja 2020 r. poinformowało podległe jednostki, że wszystkie przekazane wcześniej zalecenia dotyczące powstrzymywania się od podejmowania czynności egzekucyjnych w związku z wprowadzeniem stanu epidemii, przestają obowiązywać. Po tej dacie, Naczelnik Trzeciego US podjął działania mające na celu objęcie zaległości tytułami wykonawczymi i wszczęcie postępowań egzekucyjnych.

Naczelnik podała także, że podobnie jak w przypadku miernika efektywności egzekucji, przyczyną spadku wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych w I oraz II kwartale 2020 r., w porównaniu do I oraz II kwartału 2019 r., jest drastyczny spadek wpływu nowych tytułów wykonawczych do organu egzekucyjnego zarówno tych wystawianych przez komórkę wierzycielską Urzędu, jak i organy obce.

Oprócz wskazanych powyżej okoliczności negatywny wpływ na poziom wystawionych tytułów wykonawczych i wyegzekwowanych kwot miały również ograniczenia kadrowe spowodowane zamrożeniem życia gospodarczego i społecznego. Duża część pracowników przebywała za zasiłkach opiekuńczych. Z uwagi na zagrożenie epidemiczne ograniczono również liczbę pracowników świadczących pracę w urzędach 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 Urzędu.

(akta kontroli str.: 1171, 1180-1183)

W latach 2017-2019 poprawiła się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi. Wskaźnik ten wzrósł z 22,7% w 2017 r. oraz 38,4% w 2018 r. do 40% w 2019 r.

Wskaźnik ten obniżył się w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do analogicznych okresów 2019 r., tj.:

- w I kwartale 2020 r. wyniósł 6,2% i był niższy o 0,9 punktu procentowego od wskaźnika uzyskanego w I kwartale 2019 r.,
- w II kwartale 2020 r. wyniósł 3,2% i był trzykrotnie niższy od wskaźnika uzyskanego w II kwartale 2019 r.

Kwota podatków wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych:

- wzrosła z 54 481 tys. zł w 2017 r. oraz 63 120 tys. zł w 2018 r. (o 15,8%) do 84 091 tys. zł w 2019 r. (o 33,2%),
- zmniejszyła się z 16 122 tys. zł w I kwartale 2019 r. do 8073 tys. zł (dwukrotnie) w I kwartale 2020 r.,
- zmniejszyła się z 24 294 tys. zł w II kwartale 2019 r. do 4067 tys. zł (sześciokrotnie) w II kwartale 2020 r.

Kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi w 2019 r. wyniosła 210 429 tys. zł. Była ona wyższa o 46 028 tys. zł (o 27,9%) o kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi w 2018 r., natomiast niższa o 29 467 tys. zł (o 12,3%) od kwoty objętej tytułami wykonawczymi w 2017 r.

Kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi:

- w I kwartale 2020 r. wyniosła 129 419 tys. zł i była niższa o 97 051 tys. zł (o 42,9%) od kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi w I kwartale 2019 r.,
- w II kwartale 2020 r. wyniosła 125 746 tys. zł i była niższa o 107 117 tys. zł (o 46,1%) od kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi w II kwartale 2019 r.

(akta kontroli str. 1167)

Naczelnik Urzędu wskazała, że wskaźnik (mierzony relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi) obniżył się w I oraz II kwartale 2020 r. w porównaniu do I oraz II kwartału 2019 r. głównie z powodu ograniczeń i zmian w funkcjonowaniu Urzędu, wynikających z zaleceń i wytycznych obowiązujących po wprowadzenia od 20 marca 2020 r. stanu epidemii na terytorium całego kraju (COVID-19).

(akta kontroli str. 1207)

Kwota zaległości objęta egzekucją miękką (działaniami informacyjnymi) wyniosła w latach 2017, 2018 odpowiednio 41 tys. zł i 6483 tys. zł, a liczba spraw, w których przeprowadzono działania informacyjne, wyniosła 25 i 18. Kwoty wyegzekwowane w wyniku egzekucji miękkiej w latach 2017, 2018, wyniosły odpowiednio 41 tys. zł i 67 tys. zł.

NIK zwraca uwagę, że Urząd nie rejestrował działań informacyjnych przeprowadzonych w okresie objętym kontrolą, do czego był zobowiązany przepisem § 4 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, który stanowił, że działania informacyjne są rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności: formy działania informacyjnego i daty podjęcia działania informacyjnego.

Naczelnik Urzędu podała, że zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r., jeżeli zachodzi uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku. Z powyższego wynika, że stosowanie przez wierzyciela takich działań nie jest obowiązkiem. Działania w ramach miękkiej egzekucji w latach 2019-2020

były podejmowane głównie z podatnikami, którzy kontaktowali się telefonicznie w celu wyjaśnienia zaległości podatkowych, na które otrzymali upomnienie. Wówczas byli informowani o innych zaległościach, które powstały po dacie wystawienia upomnienia. W szczególności dotyczy to kwot poniżej wysokości kosztów upomnienia, będące zazwyczaj wynikiem wpłaty po ustawowym terminie płatności, dlatego też nie były odnotowywane w systemie POLTAX 2B w rejestrach miękkiej egzekucji.

Działania informacyjne były prowadzone przez pracowników Urzędu przy rozpatrywaniu wniosków o udzielenie ulgi podatkowej. Podatnicy byli informowani o posiadanych innych zaległościach podatkowych, które nie były przedmiotem wniosku, konieczności zapłaty kosztów egzekucyjnych, kosztów upomnienia oraz o skutkach braku ich zapłaty. Zdarzenia te do 30 czerwca 2020 r. nie były rejestrowane.

Działania w ramach miękkiej egzekucji w latach 2019-2020 były stosowane przez wierzyciela incydentalnie, dlatego też nie były odnotowywane w systemie Poltax2B w rejestrach miękkiej egzekucji.

Nie bez znaczenia na wykonywanie wszystkich czynności przez Urząd, w tym w ramach tzw. miękkiej egzekucji, pozostaje fakt ogłoszenia przed zakończeniem I kwartału 2020 r. stanu epidemii w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 na terenie RP, który spowodował ograniczenia w funkcjonowaniu jednostek KAS. Praca w organach KAS odbywała się rotacyjnie i zdalnie. W okresie, o którym mowa, w pierwszej kolejności należało zapewnić bieżącą obsługę podatników, zeznań podatkowych (wprowadzenie do systemu POLTAX Plus zeznań złożonych w formie papierowej oraz terminowy zwrot nadpłat w podatku dochodowym) oraz rozpatrzenie wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

(akta kontroli str.: 1162-1163, 1168 1186-1190, 1216, 1222-1223)

Kwota zaległości objęta skierowanymi do podatników zawiadomieniami o zagrożeniu wpisem do RNP wyniosła w 2018 r. i 2019 r. – 49 998 tys. zł i 608 833 tys. zł, a liczba spraw, w których zawiadomiono podatników o zagrożeniu wpisem do RNP, wyniosła w 2018 r. – 213, a w 2019 r. – 520. W wyniku tych działań wyegzekwowano w 2018 r. – 601 tys. zł i w 2019 r. – 335 338 tys. zł, tj. odpowiednio 1,2% i 55,1% kwoty objętej skierowanymi do podatników zawiadomieniami o zagrożeniu wpisem do RNP.

(akta kontroli str.:1186-1190, 1216, 1223-1225)

Odsetek zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi:

- wzrósł z 88,9% na koniec 2017 r. do 89,8% na koniec 2018 r. oraz do 92% na koniec 2019 r.
- na koniec I półrocza 2020 r. wyniósł 89,1% i był nieznacznie niższy (o 0,5 punktu procentowego) od wskaźnika uzyskanego na koniec I półrocza 2019 r.

(akta kontroli str.: 1169, 1206-1208, 1259-1263)

W okresie objętym kontrolą, na podstawie art. 33 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowej³³, dokonano 56 zabezpieczeń wykonania zobowiązań na majątku podatników przed terminem płatności, na kwotę 96 614 tys. zł, z tego:

- w 2019 r. – 38 zabezpieczeń na kwotę 40 330 tys. zł,
- w I półroczu 2020 r. – 18 zabezpieczeń na kwotę 48 284 tys. zł.

Liczba decyzji zabezpieczających ogółem:

³³ Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.

- zmniejszyła się z 38 w 2017 r. do 17 w 2018 r. a następnie wzrosła do 38 w 2019 r.
 - wzrosła z pięciu w I półroczu 2019 r. do 18 w I półroczu 2020 r.
- Kwota zobowiązań objęta decyzjami zabezpieczającymi wyniosła ogółem:
- w 2019 r. – 40 330 tys. zł i była znacznie niższa od kwot z lat ubiegłych, tj. pięciokrotnie niższa od kwoty objętej decyzjami zabezpieczającymi w 2017 r. oraz prawie czterokrotnie niższa od kwoty w 2018 r.
 - w I półroczu 2020 r. – 48 284 tys. zł i była znacznie wyższa od kwoty w I półroczu 2019 r. (2047 tys. zł).

(akta kontroli str. 1164)

Naczelnik Urzędu podała, że skuteczność zabezpieczeń analizowana jest na bieżąco poprzez uzyskiwanie informacji zwrotnych od dłużników zajętych wierzytelności o „realnie” zabezpieczonej kwocie wierzytelności na rachunku bankowym lub innej wierzytelności pieniężnej, która przekazywana jest często w ramach udzielenia odpowiedzi na zajęcie zabezpieczające.

W toku postępowania zabezpieczającego nie jest możliwe jednoznaczne określenie efektu, tj. jaka faktycznie kwota przyszłego zobowiązania podatkowego została zabezpieczona. Efekty fiskalne prowadzonych przez organ egzekucyjny działań podjętych w celu zabezpieczenia należności, można badać dopiero w toku postępowania egzekucyjnego poprzedzonego postępowaniem zabezpieczającym, poprzez analizę wysokości kwot uzyskanych z egzekucji.

W postępowaniach wszczętych w 2019 r., po przekształceniu postępowania zabezpieczającego w egzekucyjne, wyegzekwowano kwotę 1 059,8 tys. zł, przy czym wskazać należy, że tylko część postępowań zabezpieczających przekształciło się w egzekucyjne, tj. 13, pozostałe nadal są w toku. Natomiast w postępowaniach wszczętych w 2020 r. nie doszło do przekształcenia postępowania zabezpieczającego w egzekucyjne.

W postępowaniach zabezpieczających w 2019 r. oraz w I półroczu 2020 r. nie dokonywano zabezpieczenia hipotecznego, ponieważ podmioty, wobec których prowadzono postępowanie zabezpieczające, nie posiadały majątku nieruchomościowego.

Wskazać należy, iż zakres informacji gromadzonych w hurtowni danych WHTAX nie pozwala na określenie, na ile skuteczność postępowań, w których wydane były decyzje zabezpieczające, była wyższa od skuteczności postępowań egzekucyjnych ogółem.

W 2017 r. również nie dokonano zabezpieczeń hipotecznych, a w 2018 r. dokonano jednego zabezpieczenia hipotecznego poprzez wpis hipoteki na podstawie zarządzeń zabezpieczenia. W dniu 13 lipca 2020 r. zarządzenia zabezpieczenia przekazano zgodnie z właściwością do dalszej realizacji Naczelnikowi Drugiego US w Katowicach.

(akta kontroli str.: 1194, 1209-1212, 1260, 1263-1264)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Trzeci Urząd Skarbowy osiągnął w 2019 r. oraz w III kwartale 2020 r. wszystkie wyznaczone przez DIAS wartości mierników stopnia realizacji celów dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych. W 2019 r. poprawiła się (w porównaniu do wielkości z lat 2017-2018) skuteczność egzekwowania należności podatkowych oraz wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych. Obniżenie nastąpiło w I półroczu 2020 r. głównie z powodu ograniczeń i zmian w funkcjonowaniu Urzędu, wynikających z zaleceń i wytycznych obowiązujących po wprowadzenia w marcu 2020 r. stanu epidemii na terytorium całego kraju.

4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

W 2017 r. przedawnieniu uległa kwota 27 233 tys. zł zobowiązań podatkowych, w 2018 r. wzrosła o 71,2% (do 46 624 tys. zł), a w 2019 r. blisko trzykrotnie (do 137 854 tys. zł). W I kwartale 2020 r. przedawniły się zobowiązania podatkowe w kwocie 17 013 tys. zł, a w II kwartale 2020 r. w kwocie 20 786 tys. zł.

Znaczny wzrost przedawnionych zaległości w 2018 r. oraz w 2019 r. spowodowany był głównie wzrostem przedawnionych kwot podatku wymierzonego decyzjami dyrektorów urzędów kontroli skarbowych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

Przedawnione w 2019 r. zaległości w VAT wyniosły 119 606 tys. zł i stanowiły 86,8% przedawnionych zobowiązań podatkowych w tym okresie, a w latach 2017-2018 udział ten wynosił odpowiednio: 64,2% i 76,9%. W I kwartale 2020 r. kwota przedawnionych zaległości w VAT wyniosła 13 254 tys. zł, a w II kwartale 2020 r. 18 968 tys. zł i stanowiła odpowiednio 77,9% oraz 91,3% przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem.

Relacja kwoty przedawnionych zaległości do średniego stanu zaległości³⁴ podatkowych w 2018 r. wyniosła 2%, w 2019 r. 5,1%, a w I półroczu 2020 r. 0,7%.

Przedawnione kwoty podatku wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wyniosły w 2019 r. 51 605 tys. zł, co stanowiło 37,4% przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem. W latach 2017-2018 udział ten wyniósł: 24,8% i 32,9%, natomiast w I półroczu 2020 r. podatek wymierzony z tego tytułu nie przedawnił się.

(akta kontroli str.: 34, 284)

Tryb postępowania i zakres zadań poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu w procesie analizy zaległości podatkowych pod względem przedawnienia, w tym *Zespołu ds. analizy zaległości przedawnionych oraz przyczyn przedawnienia*, regulował Komunikat nr 32/2018 z 17 grudnia 2018 r., a następnie Komunikat nr 4/2020 z 31 marca 2020 r.

Analiza zaległości podatkowych wstępnie zakwalifikowanych jako przedawnione wykonywana była raz w miesiącu. Kolejno drukowane były karty przedawnień oraz tworzone teczki analizy przedawnień, które przekazywane były do poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu. Wyznaczeni pracownicy mieli obowiązek sprawdzić, czy nastąpiły okoliczności mające wpływ na zawieszenie lub przerwanie biegu terminu przedawnienia i zweryfikować z danymi wprowadzonymi do systemów informatycznych Urzędu. Karty przedawnień, po wypełnieniu przez wszystkie właściwe komórki organizacyjne, poddawane były analizie przez *Zespół ds. przedawnień*, którego praca dokumentowana była protokołem, zawierającym ustalenia, podjęte decyzje i wnioski. Protokół wraz z kartami był przedkładany Naczelnikowi lub osobie zastępującej do ostatecznej akceptacji odpisu.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, wszystkie komórki organizacyjne Urzędu były odpowiedzialne za monitorowanie spraw i podejmowanie działań w celu niedopuszczenia do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

(akta kontroli str.: 37-45, 301 -306)

W związku z poleceniami Dyrektora IAS Naczelnik Urzędu na bieżąco przekazywał informacje dotyczące:

- monitorowania zaległości podatkowych, dla których z końcem 2019 r. oraz 2020 r. mija 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość

³⁴ Tj. średnia stanu zaległości na początek i koniec danego okresu.

podatkowa, a w stosunku do których nie została wydana decyzja o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej;

- postępowań w zakresie cła, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego i opłaty paliwowej, w których zobowiązanie podatkowe bądź należności zagrożone są przedawnieniem z końcem danego roku;
- kwestii objęcia szczególnym nadzorem spraw związanych z opodatkowaniem podatkiem dochodowym od osób fizycznych odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych związanych z nieruchomościami przed upływem 5 lat, przedawniających się z końcem 2019 roku.

(akta kontroli str. 37-45)

Dane o przyczynach przedawnienia analizowanej zaległości podatkowej gromadzone były w teczkach przedawnień danego podmiotu i wynikały z informacji zgromadzonych i opisanych przez poszczególne komórki organizacyjne Urzędu. Karty analiz sporządzane były odrębnie dla każdego podatku.

Dodatkowo, zgodnie z Komunikatem nr 7/2020 z 31 marca 2020 r. na dysku wspólnym Urzędu w folderze *Zaległości zagrożone przedawnieniem w 2020 roku*, każda komórka organizacyjna Urzędu była zobowiązana na bieżąco uzupełniać rejestr o wykaz spraw zagrożonych przedawnieniem oraz czynności, które w stosunku do tych spraw zostały podjęte.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu głównymi przyczynami przedawnień był brak:

- składników majątkowych, mogących stanowić przedmiot zajęcia egzekucyjnego (lub będące w posiadaniu dłużnika składniki majątkowe nie przedstawiały żadnej wartości rynkowej/handlowej);
- możliwości zastosowania skutecznych środków egzekucyjnych lub skutecznie zastosowane środki egzekucyjne nie doprowadziły do realizacji obowiązku wynikającego z tytułów wykonawczych;
- kontaktu z zobowiązanym, fikcyjne adresy siedziby i miejsca prowadzenia działalności gospodarczej dłużników;
- skuteczności egzekucji prowadzonych w stosunku do osób trzecich, których odpowiedzialność została orzeczona na podstawie art. 115 lub 116 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 37-45)

Naczelnik Urzędu dodatkowo wyjaśniła, że procedura poszukiwania majątku jest podstawą prowadzenia egzekucji administracyjnej i stosowana jest cyklicznie do każdego podmiotu, wobec którego wierzyciel poprzez wystawienie tytułu wykonawczego wszczyna postępowanie egzekucyjne (z wyjątkami wynikającymi z zastosowania trybu art. 29 u.p.e.a.).

Brak możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego wynika zatem wprost z braku składników majątkowych mogących stanowić przedmiot zajęcia egzekucyjnego lub z faktu, iż składniki będące w posiadaniu zobowiązanego nie przedstawiają wartości handlowej, zatem ich zajęcie i próby sprzedaży mogą jedynie doprowadzić do wygenerowania kosztów i wydatków egzekucyjnych, które nie zostaną zaspokojone ze sprzedaży tego składnika majątkowego, jak również w toku całokształtu prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Zastosowanie skutecznego środka egzekucyjnego nie zawsze doprowadza do zaspokojenia należności wynikającej z tytułu wykonawczego. Powodem takiego stanu rzeczy jest fakt, iż zajmowane wierzytelności (np. inne wierzytelności pieniężne, wierzytelności z rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego) przedstawiają konkretną kwotę, która jest niższa niż dochodzona zaległość podatkowa, przy czym zobowiązany nie dysponuje innymi wierzytelnościami lub innym majątkiem mogącym stanowić przedmiot zajęcia egzekucyjnego. Odnośnie prowadzenia

postępowania egzekucyjnego w stosunku do osób trzecich, których odpowiedzialność została orzeczona na podstawie art. 115 lub 116 Ordynacji podatkowej, wskazać należy, iż procedury poszukiwania majątku pozostają tożsame, a zastosowane środki egzekucyjne spełniają normę art. 1a pkt 12 i art. 7 § 2 u.p.e.a. Zatem brak skuteczności egzekucji prowadzonych w stosunku do osób trzecich wynika z braku możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego lub zastosowany skuteczny środek egzekucyjny nie doprowadza do zaspokojenia należności wynikającej z tytułu wykonawczego.

(akta kontroli str. 373)

Naczelnik Urzędu w celu ograniczenia skali przedawnień zobowiązań podatkowych, na spotkaniach organizowanych z kadrą kierowniczą, zobowiązała wszystkich pracowników komórek organizacyjnych do prowadzenia czynności sprawdzających, kontroli oraz postępowań podatkowych w terminach umożliwiających podjęcie działań windykacyjnych pozwalających na wyegzekwowanie zobowiązań podatkowych przed terminem przedawnienia, a także monitorowania zaległości podatkowych objętych ryzykiem przedawnienia, podejmowania bez zbędnej zwłoki działań przewidzianych prawem mających na celu wyegzekwowanie tych zaległości. W celu ograniczenia skali przedawnień zobowiązań podatkowych były podejmowane działania zaradcze w postaci m.in. dokonania zabezpieczeń na majątku podatnika na podstawie art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa, w 2019 r. – 38 szt. na kwotę 40 330 tys. zł, w 2020 r. – 18 szt. na 48 284 tys. zł.

(akta kontroli str. 37-45)

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej 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.

W 2019 r. nie wszczęto żadnego postępowania karnego skarbowego, w którym do upływu terminu przedawnienia pozostało nie dłużej niż 3 miesiące, natomiast w 2018 r. takich postępowań było 11 (co stanowiło 11% wszystkich wszczętych postępowań), a w 2017 r. trzy (6% ogółu wszczętych postępowań).

(akta kontroli str. 35)

Postępowania karne skarbowe wszczęte w IV kwartale 2019 r. stanowiły 31% ogólnej liczby wszczętych w 2019 r. postępowań, natomiast 54% w 2018 r., a 26% w 2017 r.

(akta kontroli str. 36)

Szczegółowym badaniem objęto 10 spraw, w których wszczęto postępowanie karne skarbowe, w tym pięć stanowiły sprawy z IV kwartału 2018, w których do upływu terminu przedawnienia pozostało nie dłużej niż 3 miesiące, a pięć z 2019 r., w którym do upływu terminu przedawnienia pozostało dłużej niż 3 miesiące i nie dłużej niż 6 miesięcy. Objęte badaniem sprawy dotyczyły zaległości w kwocie 882,9 tys. zł.

W dziewięciu sprawach czynności procesowe podejmowane były bez zbędnej zwłoki. W jednej sprawie akt oskarżenia został sporządzony po roku od sporządzenia protokołu z przesłuchania świadka.

W sprawie RKS 84/2018 zawiadomienie o naruszeniu przepisów sporządzono 10 października 2018 r. Decyzją z 31 sierpnia 2018 r. wymierzono na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług kwotę podatku do zapłaty

za miesiące styczeń-grudzień 2013 r. w kwocie 85,1 tys. zł. W dniu 12 października 2018 r. postanowiono o wszczęciu dochodzenia. W dniu 22 listopada 2018 r. postanowiono o przedstawieniu zarzutów. Zarzuty zostały przedstawione podejrzanemu 27 listopada 2018 r. W dniu 27 listopada 2018 r. sporządzony został protokół z przesłuchania podejrzanego. W dniu 8 stycznia 2019 r. skierowano wnioski do Dyrektora IAS o przedłużenie terminu dochodzenia. W dniu 5 marca 2019 r. Dyrektor IAS postanowił o przedłużeniu dochodzenia do 12 kwietnia 2019 r. W dniu 14 maja 2019 r. Dyrektor IAS, na wniosek Urzędu, ponownie przedłużył dochodzenia do 12 lipca 2019 r. Przedłużanie terminu dochodzenia wynikało z konieczności przesłuchania świadka, który pomimo odbierania wezwań, nie stawiał się na przesłuchanie do Urzędu. W dniu 27 czerwca 2019 r. sporządzono protokół z przesłuchania świadka. Po upływie blisko roku – 10 czerwca 2020 r. sporządzony został akt oskarżenia podejrzanego.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła m.in., że w sprawie RKS 84/2018 akt oskarżenia sporządzono po blisko roku od ostatniej czynności procesowej, z uwagi na szereg czynników natury organizacyjnej oraz kadrowej. Należy wyjaśnić, że II połowa 2019 roku była szczególnie ciężkim czasem dla komórki ds. karnych skarbowych. W szczególności należy wskazać, że w tym okresie nastąpiła w zasadzie całkowita wymiana obsady kadrowej przedmiotowej jednostki.

Mimo opóźnień w czynnościach procesowych, w sprawie tej 29 czerwca 2020 r. zapadł wyrok uznający podatnika za winnego zarzucanych mu czynów.

W dwóch sprawach stwierdzono (kilkuletnie) opóźnienia w podejmowanych czynnościach sprawdzających, w latach znacznie poprzedzających badany okres:

1. W sprawie RKS 131/2018 przyczyną późnego wszczęcia postępowania karnego skarbowego było późne wszczęcie postępowania podatkowego. W dniu 12 czerwca 2018 r. wszczęto postępowanie podatkowe w sprawie określenia zobowiązania w PIT za 2012 r., a decyzja określająca zobowiązanie w PIT za 2012 r. w wysokości 250,1 tys. zł wydana została 24 sierpnia 2018 r. i doręczona w trybie art. 150 ustawy Ordynacja podatkowa 14 września 2018 r. W dniu 6 grudnia 2018 r. postanowiono o wszczęciu dochodzenia. W dniu 6 grudnia 2018 r. postanowiono o przedstawieniu zarzutów.

Naczelnik Urzędu tłumaczyła m.in., że powodem późnego wszczęcia postępowania podatkowego w przedmiotowej sprawie był wydłużający się czas trwania czynności sprawdzających dotyczących rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych podatnika jako osoby prowadzącej działalność gospodarczą opodatkowaną podatkiem liniowym PIT-36L za 2012 rok. W złożonym zeznaniu podatkowym nieprawidłowo został wykazany podatek do zapłaty. Na czas trwania ww. czynności miał wpływ brak odbierania korespondencji przez podatnika, która była kierowana do Strony w latach 2013-2018 r. (wezwanie do korekty zeznania z dnia: 11 października 2013 r., 5 grudnia 2013 r., 13 marca 2018 r., 18 kwietnia 2018 r.), co nie pozwoliło na skuteczne ich przeprowadzenie.

2. W sprawie RKS 10/2019, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Bemowo 15 października 2015 r. przekazał do Naczelnika Urzędu kserokopię aktu notarialnego z dnia 30 stycznia 2013 r. wraz z wydrukiem z aplikacji CzM, w którym jako strona występował podatnik Urzędu. Następnie po 2,5 latach, tj. pismem z 22 czerwca 2018 r. Urząd zwrócił się do podatnika o przesłanie za pośrednictwem operatora pocztowego zeznania podatkowego PIT-39 za rok 2013. Powyższe pismo zostało doręczone 3 lipca 2018 r. W dniu 23 lipca 2019 r. zostało sporządzone zawiadomienie o naruszeniu przepisów podatkowych. Decyzja określająca zobowiązanie w PIT w kwocie 48 tys. zł została wydana 16 sierpnia 2019 r. W dniu 4 sierpnia 2019 r. postanowiono

o wszczęciu dochodzenia karnego skarbowego. Na późny termin wszczęcia postępowania karnego skarbowego w sprawie miało wpływ opóźnienie w prowadzeniu czynności sprawdzających.

Naczelnik Urzędu tłumaczyła m.in., że podatnik w terminie do 31 czerwca 2015 r. miał możliwość wydatkować przychód na inne cele, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie 2 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 cytowanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podatnik powinien przedstawić wszelkie dokumenty potwierdzające wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe po 1 stycznia 2016 r. Opóźnienia w podejmowaniu czynności sprawdzających powstały wskutek dużej ilości spraw dotyczących odpłatnego zbycia nieruchomości przed upływem 5 lat, jak również złożoności prowadzonych czynności wobec osób zagranicznych, co wydłużyło proces weryfikacji dokumentów.

(akta kontroli str. 241- 277)

Szczegółowym badaniem objęto 10 największych zobowiązań (na łączną kwotę 21,6 mln zł) wybranych na podstawie raportu o zobowiązaniach podatkowych przedawnionych w II półroczu 2019 r. We wszystkich zbadanych sprawach odpisanie zaległości z ewidencji było poprzedzone analizą udokumentowaną w sposób przyjęty w Urzędzie, a dokumenty będące podstawą odpisu zatwierdzane były przez osoby upoważnione. W trzech sprawach opisanych poniżej stwierdzono opóźnienia (od 3 do 12 miesięcy) w podejmowaniu działań, w latach znacznie poprzedzających badany okres:

1. W sprawie nr CKK-76378275, decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z 14 grudnia 2011 r. określająca zobowiązanie podatkowe w VAT za okres 11/2010 w kwocie 452 tys. zł wpłynęła do Urzędu 16 grudnia 2011 r. Pismem z 13 stycznia 2012 r. Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie poinformował, iż wskazana decyzja została doręczona Stronie 16 grudnia 2011 r., a Spółka nie złożyła odwołania od powyższej decyzji. Przypis na karcie kontowej został dokonany 15 stycznia 2013 r., tj. po upływie ponad roku. Tytuł wykonawczy SM 5/5088/13 wystawiono 9 kwietnia 2013 r.
2. W sprawie nr CKK-81936141, decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie z 31 marca 2014 r. określająca zobowiązanie podatkowe w VAT za okres 3/2013 w kwocie 2535 tys. zł wpłynęła do Urzędu 4 kwietnia 2014 r. z informacją, że została doręczona 31 marca 2014 r. na podstawie art. 151 ustawy Ordynacja podatkowa. Została wprowadzona i zatwierdzona w systemie 27 czerwca 2014 r., tj. po upływie blisko 3 miesięcy. Naczelnik Urzędu podała, że w powyższych sprawach akta zostały przekazane do archiwum zakładowego, tym samym na dzień udzielenia odpowiedzi nie ma możliwości dokładnego ustalenia okoliczności mających wpływ na czas, w jakim decyzja została wprowadzona do systemu. Ponadto osoba odpowiedzialna za wprowadzenie decyzji do systemu, jak również osoba nadzorująca prace komórki, na dzień sporządzenia wyjaśnień nie pracowała już w tutejszym Urzędzie. W latach 2013-2014 r. komórką odpowiedzialną za wprowadzanie decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej do systemu

była komórka prowadząca jednocześnie postępowania podatkowe z zakresu podatku od towarów i usług, a ww. zadania realizowało około trzech osób. Powyższa sytuacja kadrowa oraz ilość realizowanych zadań mogły mieć wpływ na opóźnienia we wprowadzaniu danych.

3. W sprawie nr CKK-71348881, deklaracja PIT-4R została złożona 31 stycznia 2008 r. (data wpływu do Urzędu – 31 stycznia 2008 r.). Przypis na karcie kontowej w wysokości 27,4 tys. zł został dokonany 27 maja 2008 r., a tytuł wykonawczy wystawiony 9 grudnia 2008 r., tj. po upływie ponad 6 miesięcy od dokonania przypisu na karcie kontowej.

Jak tłumaczyła Naczelnik Urzędu, z uwagi na upływ 12 lat od momentu zaksięgowania przypisu na karcie kontowej podmiotu, oraz zmiany organizacyjne, jakie miały miejsce w Urzędzie na przestrzeni ostatnich kilkunastu lat, jak również zmiany kadrowe w komórkach rachunkowości, brak możliwości szczegółowego wyjaśnienia, dlaczego przypisu dokonano po upływie 2 miesięcy od dnia wprowadzenia dokumentu wewnętrznego przypisującego zaległości na karcie kontowej, jak również, dlaczego tytuł wykonawczy został wystawiony dopiero po upływie 7 miesięcy od przypisu na karcie kontowej. Na powyższą zaistniałą sytuację mogły mieć wpływ inne priorytetowe zadania statusowe w komórce rachunkowości, tj. terminowa realizacja zwrotów z podatków dochodowych (3 miesięcy termin na zwrot nadpłaty od dnia złożenia zeznania).

(akta kontroli str. 306-346)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie, w jednej sprawie akt oskarżenia został sporządzony po roku od sporządzenia protokołu z przesłuchania świadka, tj. od ostatniej czynności procesowej.

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd prowadził analizy zaległości przed ich odpisaniem z powodu przedawnienia zgodnie z obowiązującymi procedurami, a przedawnione zobowiązania podatkowe w badanych sprawach były na bieżąco odpisywane z ewidencji. Mimo iż w trzech przypadkach na 10 zbadanych zaległości do przedawnienia zobowiązań podatkowych mogły przyczynić się opóźnione działania Urzędu, to miały one miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres.

W 2019 r. nie było w Urzędzie przypadków, w których wszczęto postępowanie karne skarbowe w ostatnim kwartale przed upływem terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych, natomiast w 2018 r. takich postępowań było 11 (co stanowiło 11% wszystkich wszczętych postępowań). Na późne wszczynanie postępowań w trzech z 10 zbadanych spraw wpływ miały działania Urzędu prowadzone z opóźnieniem, jednak stwierdzone nieprawidłowości miały miejsce w latach znacznie poprzedzających badany okres. W okresie objętym kontrolą w jednej sprawie stwierdzono blisko roczne opóźnienie w czynnościach procesowych, spowodowane m.in. zmianami organizacyjnymi i kadrowymi w komórce do spraw karnych skarbowych.

OBSZAR

5. Działania podejmowane w okresie obowiązywania art. 15zsz ustawy COVID wpływające na skuteczność egzekucji

Opis stanu
faktycznego

W Urzędzie okres od 31 marca do 22 maja 2020 r. wykorzystany został na uporządkowanie zaległych spraw, m.in. 18 maja 2020 r. dokonano spisu i archiwizacji zakończonych 216 postępowań egzekucyjnych, na podstawie których

toczyło się postępowanie w zakresie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej.

(akta kontroli str. 343 -349)

W II kwartale 2020 r. koncentrowano się na poszukiwaniu majątku, m.in. skierowano 159 690 zapytań do banków za pośrednictwem aplikacji OGNIVO o to, czy prowadzą rachunki bankowe na rzecz zobowiązanych (zapytania dotyczyły wszystkich zobowiązanych mających otwarte tytuły wykonawcze), oraz przekazano 2027 wniosków do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych o udostępnienie danych zobowiązanych, mogących usprawnić prowadzone postępowanie egzekucyjne.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w przepisach 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 (Dz. U. z 2020 r. poz. 374, ze zm.), jak i ustaw nowelizujących, brak było przepisu modyfikującego uprawnienia lub obowiązki wierzyciela czy organu egzekucyjnego w postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W szczególności brak było aktu wykonawczego wydanego na podstawie art. 15zzk ustawy COVID, wstrzymującego czasowo administracyjne postępowanie egzekucyjne.

Zgodnie z art. 15zss ust. 1 pkt 1 ustawy COVID, w okresie stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii ogłoszonego z powodu COVID-19 bieg terminów procesowych i sądowych w postępowaniach sądowych, w tym sądowo administracyjnych nie rozpoczynał się, a rozpoczęty ulegał zawieszeniu na ten okres. Art. 15 zss ustawy COVID zawieszał bieg terminów procesowych, nie zawieszał natomiast administracyjnych postępowań egzekucyjnych. Organ egzekucyjny w tym okresie powstrzymywał się od wydawania nieuwzględniających żądań stron rozstrzygnięć (postanowień), wszczywał natomiast egzekucję administracyjną i stosował środki egzekucyjne.

(akta kontroli str. 343-349)

W okresie obowiązywania art. 15zss ustawy COVID organ egzekucyjny odnotował spadek ilości wpływu tytułów wykonawczych, co skutkowało, że komórki egzekucyjne Urzędu wykonywały mniejszą liczbę czynności egzekucyjnych (w porównaniu do analogicznego okresu roku 2019).

W tym okresie za priorytetowe uznano bieżącą obsługę podatników, zeznań podatkowych (wprowadzenie do systemu Poltax2B Plus zeznań złożonych w formie papierowej oraz terminowy zwrot nadpłat w podatku dochodowym) oraz rozpatrywanie wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

Wprowadzenie stanu epidemicznego skutkowało zmniejszeniem stanu osobowego w Urzędzie w pierwszym okresie ograniczeń do 20%, do 50% w maju oraz 75% w czerwcu 2020 r. Priorytetem działań Urzędu była sprawna i terminowa realizacja zwrotów wynikających z zeznań podatkowych oraz rozpatrywanie wniosków podatników o zastosowanie ulg w spłacie należności podatkowych. Dostosowanie organizacji pracy oraz ustalenie priorytetowych zadań przyniosło efekt w postaci braku wypłaty oprocentowania w związku z nieterminowym dokonaniem zwrotów nadpłat z zeznań rocznych.

W okresie od 20 marca 2020 r. do 30 czerwca 2020 r. do Urzędu wpłynęło 1265 wniosków podatników w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań pieniężnych. W podobnym okresie, tj. od 1 stycznia 2020 r. do 20 marca 2020 r. wpłynęło 135 wniosków. Na dzień 15 września 2020 r. wydano 848 decyzji o udzieleniu ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych na kwotę 54 557,8 tys. zł. Naczelnik Urzędu wskazała, iż trudno w sposób wymierny oszacować efekty udzielonych ulg, to jednak przedstawione dane obrazują skalę wsparcia udzielonego przedsiębiorcom celem utrzymania miejsc pracy i płynności finansowej.

W związku z pismami IAS (znak: 1401-IEW3.070.2020 z 11 marca 2020 r., znak: 1401.IEW3.070.3.2020 z 19 marca 2020 r. oraz znak: 1401.IEW3.070.3.2020 z 26 marca 2020 r.) liczba złożonych wniosków o ulgę oraz wydanych decyzji raportowana była do IAS w okresach cotygodniowych.

Naczelnik Urzędu wskazała, że do wymiernych efektów reorganizacji pracy w okresie stanu epidemii zaliczyć należy również działania podjęte przez komórki wierzycielskie i egzekucyjne po 27 maja 2020r. W lipcu i sierpniu 2020 r. wyegzekwowano łącznie 13,7 mln zł należności stanowiących dochody budżetu państwa.

(akta kontroli str. 343-349)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie od 31 marca do 22 maja 2020 r. działania Urzędu skoncentrowane były na sprawnym i terminowym realizowaniu zwrotów wynikających z zeznań podatkowych oraz rozpatrywaniu wniosków podatników o zastosowanie ulg w spłacie należności podatkowych. Podejmowano działania mające na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych.

IV. Wnioski

Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o wzmożenie nadzoru nad:

- komórkami wierzycielskimi Urzędu w celu wyeliminowania błędnego doręczania upomnień oraz błędów w wystawianych tytułach wykonawczych,
- komórkami czynności sprawdzających w celu wyeliminowania błędnego doręczania decyzji określających zobowiązanie podatkowe,
- referatem spraw karnych skarbowych w celu wyeliminowania opóźnień w podejmowaniu czynności procesowych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

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

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

Warszawa, grudnia 2020 r.

Kontrolerzy:
Sławomir Sońta
Główny specjalista kontroli
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis

.....
podpis

Michał Pindel
Główny specjalista kontroli
państwowej

.....
podpis

Tomasz Kiercz
Specjalista kontroli
państwowej

.....
podpis