



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.012.01.2020

Beata Adamowicz  
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej  
w Bydgoszczy  
ul. Dr. Emila Warmińskiego 18  
85-950 Bydgoszcz

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/010 Egzekwowania zaległości podatkowych

# I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Bydgoszczy 85-950 Bydgoszcz, ul. Dr. Emila Warmińskiego 18 <sup>1</sup>
Kierownik jednostki kontrolowanej	Beata Adamowicz, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy <sup>2</sup> od 16 marca 2020 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił: Andrzej Pasek, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, od 14 września 2018 r. do 15 marca 2020 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Monitorowanie zaległości podatkowych 2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych 3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych 4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych
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 <sup>3</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontrolerzy	Marcin Mościcki, specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr LBY/140/2020 z 26 sierpnia 2020 r.

(akta kontroli str. 1-4)

---

<sup>1</sup> Dalej: „Izba” lub „IAS”.

<sup>2</sup> Dalej: „Dyrektor IAS” lub „DIAS”.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, dalej: „ustawa o NIK”.

## II. Ocena ogólna<sup>4</sup> kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działalność IAS w kontrolowanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W ocenie NIK Izba rzetelnie monitorowała zaległości podatkowe i identyfikowała problemy oraz ryzyka występujące w procesach ich dochodzenia, a także podejmowała adekwatne działania w zakresie ograniczenia ich wpływu. IAS skutecznie zarządzała procesem egzekwowania zaległości podatkowych. Przejawem tego była realizacja wszystkich celów w tym zakresie wyznaczonych dla Izby i podległych jej urzędów przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej<sup>5</sup> oraz poprawa w 2019 r., w stosunku do lat 2017-2018, skuteczności egzekwowania należności podatkowych oraz miernika realizacji tytułów wykonawczych. Co prawda w I półroczu 2020 r. doszło do spadku skuteczności mierzonej relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi jednak główną przyczyną tego zjawiska była pandemia COVID-19. Dodatkowym czynnikiem były problemy związane z wdrożeniem systemu Poltax2B Plus. W ocenie NIK Izba podejmowała działania w zakresie przedawnień zobowiązań podatkowych.

## III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej<sup>6</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

### 1. Monitorowanie zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.1. Monitorowanie stanu zaległości podatkowych było jednym z zadań powołanego przez Dyrektora IAS<sup>7</sup> Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań IAS i podległych jej urzędów, w tym monitorowania zagrożeń ich niewykonania<sup>8</sup>. Do zadań Zespołu należało: prowadzenie analiz danych wpływających na wartość mierników stopnia realizacji celów przez: IAS, urzędy skarbowe województwa kujawsko-pomorskiego oraz Urząd Celno-Skarbowy w Toruniu<sup>9</sup>; ocena realizacji zindywidualizowanych zadań w obszarze funkcjonowania IAS i podległych jej urzędów skarbowych oraz proponowanie działań zaradczych w wypadku zagrożenia terminowej realizacji celów przez Izbę i podległe jej urzędy. Pracami Zespołu kierowali Zastępcy Dyrektora IAS, a w jego skład wchodził przedstawiciel podległych urzędów skarbowych (głównie ich naczelnicy) oraz pracownicy Izby. Zespół obradował na inicjowanych przez jego przewodniczącego posiedzeniach<sup>10</sup>. Wnioski z analizy mierników dotyczących zaległości podatkowych, a w szczególności zebrane przez Zespół dobre praktyki postępowania były na

<sup>4</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>5</sup> Dalej: „Szef KAS”.

<sup>6</sup> 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.

<sup>7</sup> Decyzja Dyrektora IAS nr 220/2018 r. z dnia 15 października 2018 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań Izby Skarbowej w Bydgoszczy i podległych jej urzędów oraz monitorowania zagrożeń ich niewykonania, zmieniona decyzją nr: 60/2019 z dnia 22 marca 2019 r., Decyzja Dyrektora IAS nr 288/2019 r. z dnia 11 grudnia 2019 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań Izby Skarbowej w Bydgoszczy i podległych jej urzędów oraz monitorowania zagrożeń ich niewykonania, Decyzja Dyrektora IAS nr 59/2020 z 6 kwietnia 2020 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań Izby Skarbowej w Bydgoszczy i podległych jej urzędów oraz monitorowania zagrożeń ich niewykonania oraz Decyzja Dyrektora IAS nr 136/2020 z 17 lipca 2020 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw wsparcia oceny stopnia realizacji zadań Izby Skarbowej w Bydgoszczy i podległych jej urzędów oraz monitorowania zagrożeń ich niewykonania.

<sup>8</sup> Dalej: „Zespół”.

<sup>9</sup> Dalej: „podległe urzędy skarbowe” lub „podległe jednostki”.

<sup>10</sup> W 2019 r. odbyło się osiem posiedzeń oraz dwa w I połowie 2020 r.

bieżąco przekazywane naczelnikom podległych urzędów skarbowych podczas narad, spotkań roboczych oraz telekonferencji. Z inicjatywy Zespołu odbyły się dwie narady kierownictwa Izby z naczelnikami podległych urzędów skarbowych: 21 sierpnia 2019 r. poświęcona: zagadnieniom obsługi i szybkości przetwarzania dokumentów, monitorowaniu zagrożeń dla osiągnięcia zadań IAS oraz wymianie dobrych praktyk oraz 28 marca 2020 r. poświęcona kwestiom związanym z pozyskiwaniem wpływów z tytułu zaliczek na podatki dochodowe.

Monitorowaniem stanu zaległości podatkowych zajmowały się także komórki organizacyjne Izby takie jak: Referat Wsparcia Zarządzania IAS, przygotowujący na potrzeby kierownictwa Izby zestawienia na poziomie krajowym oraz regionalnym zrealizowanych wpływów i kształtowania się zaległości podatkowych; Dział Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości Podatkowej IAS, monitorujący na bieżąco stan zaległości podatkowych w podległych urzędach skarbowych oraz Dział Egzekucji Administracyjnej IAS, monitorujący umorzenia powyżej 5,0 tys. zł oraz odpisywanie zaległości przedawnionych.

Do monitorowania stanu zaległości podatkowych Izba oraz podległe jej urzędy skarbowe wykorzystywały standardowo dostępne dla wszystkich jednostek Krajowej Administracji Skarbowej narzędzia informatyczne<sup>11</sup>. Izba nie podejmowała działań mających na celu wdrożenie dodatkowych narzędzi ułatwiających monitorowanie stanu zaległości podatkowych.

(akta kontroli str. 9-12, 27-61, 380, 800-801)

Dyrektor IAS w ramach prowadzonego nadzoru nad podległymi urzędami skarbowymi przekazywał im swoje polecenia i wytyczne w zakresie prawidłowego i efektywnego poboru należności oraz zmniejszania zaległości podatkowych. Przypominał podległym jednostkom o ich obowiązkach, tj. konieczności racjonalnego zarządzania zaległościami w celu ochrony interesów budżetu państwa oraz podejmowaniu na bieżąco i systematycznie wszelkich niezbędnych działań zmierzających do dochodzenia należności podatkowych. DIAS zwracał m.in. uwagę na: znaczenie stałej i poprawnej komunikacji pomiędzy komórkami organizacyjnymi urzędu, bieżący monitoring zaległości, zintensyfikowanie działań w zakresie miękkiej egzekucji oraz aktywne przeciwdziałanie przedawnianiu zobowiązań podatkowych.

Izba przekazywała także do podległych urzędów skarbowych wytyczne oraz procedury dotyczące Rejestru Należności Publicznoprawnych<sup>12</sup>. Kwestie dotyczące RNP były tematem cyklicznych telekonferencji prowadzonych przez ekspertów biznesowych Systemu e-Podatki<sup>13</sup> (m.in. pracowników Centrum Kompetencyjnego Spraw Wierzycielskich przy Izbie Administracji Skarbowej w Opolu). Na telekonferencjach podległe jednostki miały możliwość otrzymać odpowiedzi na swoje pytania/wątpliwości dotyczące RNP. Tematyka dotycząca RNP była także poruszana na organizowanych przez Izbę naradach roboczych z podległych urzędów skarbowych - trzech dedykowanych pracownikom komórek

---

<sup>11</sup> Na poziomie IAS były to: Hurtownia danych WHTAX, System Harmonogramowania Rejestracji, Monitorowania Pomocy SHRIMP, aplikacja WRO System. Na poziomie podległych urzędów skarbowych: Hurtownia danych WHTAX, System Harmonogramowania Rejestracji i Monitorowania Pomocy SHRIMP, Podsystem: KONTROLA, podstawowy system informatyczny Ministerstwa Finansów POLTAX, system pozwalający na wykonanie raportów do bieżących informacji w obszarze POLTAX eORUS, centralny system finansowo-księgowy Poltax2B, centralny system poboru podatków Poltax2B Plus, aplikacja WRO System, Podsystem: EGAPOLTAX, Ewidencje – program zewnętrzny, Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem ZEFIR 2, Scentralizowany System Poboru Podatków SSP.

<sup>12</sup> Rejestru, którego zasady i sposób prowadzenia określa ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, w dziale I rozdziale 1a, dodanym ustawą z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności (Dz. U. poz. 933, ze zm.), dalej: „RNP”.

<sup>13</sup> Telekonferencje dotyczące m.in. RNP odbyły się w 2019 r.: 18 stycznia, 1 i 15 lutego, 15 i 29 marca, 12 i 26 kwietnia, 17 i 31 maja, 6 i 20 września, 4 i 18 października, 15 i 29 listopada, 13 grudnia; w 2020 r.: 17 i 31 stycznia oraz 14 i 28 lutego.

organizacyjnych do spraw wierzycielskich<sup>14</sup> oraz dwóch dedykowanych pracownikom komórek organizacyjnych do spraw rachunkowości podatkowej<sup>15</sup>.

W przypadku zaobserwowania, w konkretnych podległych urządzeniach skarbowych, niepokojącego wzrostu zaległości podatkowych, Izba kierowała do naczelników tych urzędów pisma zobowiązujące ich do złożenia wyjaśnień przyczyn zaistniałej sytuacji oraz wskazania działań, jakie podjęto w celu ich zmniejszenia<sup>16</sup>.

(akta kontroli str. 13-16, 62-79, 102-113, 153-227)

IAS w cyklu miesięcznym, na podstawie informacji przekazywanych przez podległe urzędy skarbowe, monitorowała i analizowała odpisywanie zaległości przedawnionych. Natomiast w cyklu kwartalnym: monitorowano umorzenia powyżej kwoty 5,0 tys. zł oraz dokonywano analizy i oceny realizacji zadań podejmowanych przez podległe jednostki w ramach miękkiej egzekucji, w tym w zakresie działań skutkujących częściowym lub całkowitym wykonywaniem obowiązku podatkowego bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej.

Izba nie prowadziła analiz dotyczących wpływu rozwoju technik informatycznych na realizację zadań wierzycieli.

(akta kontroli str. 16-19, 80-101, 114-152, 230-237)

Stan zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w województwie kujawsko-pomorskim wynosił: 2 951 485 tys. zł na koniec 2017 r., 3 013 682 tys. zł na koniec 2018 r. (wzrost o 2,1% w stosunku do roku poprzedniego), 3 029 210 tys. zł na koniec 2019 r. (wzrost o 0,5% w stosunku do roku poprzedniego), 3 340 615 tys. zł na 31 marca 2020 r. (wzrost o 10,3% w stosunku do 31 grudnia 2019 r.) oraz 3 180 243 tys. zł na 30 czerwca 2020 r. (spadek o 4,8% w stosunku do 31 marca 2020 r.).

(akta kontroli str. 473)

Zastępca Dyrektora IAS<sup>17</sup> wyjaśniła m.in., że wzrost zaległości w I kwartale 2020 r. wynikał z przypisów/zeznań złożonych w tym okresie, co do których czynności przedegzekucyjne jak i samą egzekucję podejmowano już w kolejnych miesiącach. Ponadto w początkowej fazie wdrożenia systemu Poltax2B Plus utrudnione było wykonywanie niektórych zadań wierzycielskich, w szczególności wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych, do tego doszły błędy w aplikacji (m. in. automatyczne nieprawidłowe księgowanie przez system wpłat, niewłaściwe powiązania dokumentów wewnętrznych z zaległościami na Centralnej Karcie Kontowej<sup>18</sup>, niewiązanie niekiedy przez system korekt deklaracji, czy też dublowanie/powielanie na CKK zapisów wynikających z księgowania korekt), co również mogło przyczynić się do wzrostu zaległości podatkowych w I kwartale 2020 r. Zdaniem Dyrektora trudno ocenić skalę, w jakiej ww. nieprawidłowości w systemie Poltax2B Plus miały wpływ na wzrost zaległości podatkowych w tym okresie. Wzrost stanu zaległości w I półroczu 2020 r., w ocenie Dyrektora, niewątpliwie należy również powiązać z wybuchem pandemii COVID-19 i wejściem w życie ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>19</sup>. Ministerstwo Finansów<sup>20</sup>, jak również Izba kierowała do podległych urzędów skarbowych wytyczne oraz

<sup>14</sup> 16 kwietnia, 25 czerwca 2019 r. oraz 17 grudnia 2019 r.

<sup>15</sup> 29 marca i 19 grudnia 2019 r.

<sup>16</sup> W okresie objętym kontrolą Izba 11 razy wystąpiła o takie wyjaśnienia.

<sup>17</sup> Sprawująca bezpośredni nadzór nad Pionem Poboru i Egzekucji.

<sup>18</sup> Dalej: „CKK”.

<sup>19</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1842, ze zm.

<sup>20</sup> Dalej: „MF”.

zalecenia dotyczące realizacji zadań wierzyciela i egzekucji, które dotyczyły m.in.: ograniczenia bezpośredniego kontaktu ze zobowiązanymi, ograniczenia licytacji, udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w szczególności poprzez odraczanie terminów płatności zobowiązań oraz rozkładanie na raty zapłaty podatków.

(akta kontroli str. 808-810)

Udział zaległości w podatku od towarów i usług w całości zaległości podatkowych kształtował się na podobnym poziomie przez cały okres objęty kontrolą i wynosił odpowiednio: 88,5% w 2017 r., 88,2% w 2018 r. 88,0% w 2019 r. oraz 88,0% na 31 marca 2020 r. oraz 84,7% na 30 czerwca 2020 r.

(akta kontroli str. 472)

Kwota zaległości podatkowych, dla których okres do upływu terminu przedawnienia był krótszy niż sześć miesięcy, wynosiła na koniec 2017 r. - 310 282 tys. zł (co stanowiło 10,5% ogółu zaległości), w 2018 r. - 301 488 tys. zł (10,0%) oraz w 2019 r. - 347 899 tys. zł (11,5%). Z uwagi na brak powiązania, wdrożonego w styczniu 2020 r., systemu Poltax2B Plus z hurtownią danych WHTAX Izba nie była w stanie podać danych, co do stanu zaległości podatkowych o terminie przedawnienia krótszym niż sześć miesięcy za I półrocze 2020 r.

(akta kontroli str. 473)

Zastępca Dyrektora IAS wyjaśniła m.in., że wzrost w 2019 r. w stosunku do 2018 r. zaległości podatkowych, dla których okres do upływu terminu przedawnienia był krótszy niż sześć miesięcy wynikał głównie z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Podała, iż kwoty te wykazane są w sposób narastający, zatem wzrost tych zaległości jest pochodną zaległości powstałych w okresach wcześniejszych, wykazywanych narastająco na koniec każdego z okresów sprawozdawczych.

(akta kontroli str. 90-394)

W okresie od 1 stycznia 2019 r. do 30 czerwca 2020 r. Dział Kontroli Wewnętrznej IAS przeprowadził w podległych urzędach skarbowych dziewięć kontroli związanych z egzekucją zaległości podatkowych. Ich przedmiotem było: prowadzenie postępowań egzekucyjnych oraz weryfikacja skuteczności działań organu egzekucyjnego w zakresie zobowiązanych z największą kwotą zadłużenia i najdłuższym czasie trwania postępowania w sprawie (siedem kontroli<sup>21</sup>), zarządzanie zaległościami podatkowymi (dwie kontrole<sup>22</sup>) oraz monitorowanie zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem (jedna kontrola<sup>23</sup>). Wszystkie kontrole zakończyły się oceną ogólną pozytywną, w tym: trzy pozytywną z nieprawidłowościami, a sześć pozytywną z uchybieniami.

(akta kontroli str. 19, 229, 1163-1164)

1.2. Scentralizowany system Poltax2B Plus został wdrożony w KAS 13 stycznia 2020 r. System ten dedykowany był dla wszystkich urzędów skarbowych w Polsce i nie był bezpośrednio użytkowany przez IAS. Zastąpił on wykorzystywany dotychczas w urzędach system Poltax2BH.

Na etapie prac nad Poltax2B Plus MF wystąpiło<sup>24</sup> do IAS o opracowanie projektów: struktury Centrum Kompetencyjnego Rozliczeń<sup>25</sup>; Regulaminu Organizacyjnego

<sup>21</sup> Kontrole przeprowadzono w: Urzędzie Skarbowym w Brodnicy, Urzędzie Skarbowym w Świeciu n/Wisłą, Urzędzie Skarbowym w Chełmnie, Drugim Urzędzie Skarbowym w Toruniu, Urzędzie Skarbowym w Nakle n/Notecią, Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy oraz Urzędzie Skarbowym w Sępólnie Krajeńskim.

<sup>22</sup> W Drugim oraz Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy.

<sup>23</sup> W Urzędzie Skarbowym w Mogilnie.

<sup>24</sup> 30 sierpnia 2019 r.

Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy; koncepcji szczegółowych zadań CKR<sup>26</sup> oraz opisu procesu współpracy pomiędzy CKR a urzędami skarbowymi. Izba przekazała żądane dokumenty 31 października 2020 r. W dniu 28 listopada 2020 r. MF wystąpiło do IAS o przekazywanie zbiorczym pismem pytań od podległych urzędów skarbowych w zakresie zadań ujętych w harmonogramie wdrożenia systemu Poltax2B Plus. Izba 6 grudnia 2020 r. przekazała pytania podległych jednostek w tym zakresie.

(akta kontroli str. 407, 588-705)

Zastępca DIAS zwróciła uwagę, że utrudnieniem dla komórek wierzycielskich w zakresie zarządzania zaległościami była okoliczność, iż hurtownia WHTAX od wdrożenia systemu Poltax2B Plus nie była zasilana danymi z tego systemu. Raport, który w znacznym stopniu wspomagał pracę komórek wierzycielskich w zakresie monitorowania stanu zaległości, w tym zagrożonych przedawnieniem, był udostępniony od 30 września 2020 r. Pozostałe raporty w scentralizowanym systemie Poltax2B Plus były sukcesywnie udostępniane, modyfikowane, usprawniane oraz uszczegóławiane, co znacznie usprawniło pracę urzędów skarbowych w realizacji obowiązków w zakresie zarządzania zaległościami.

Z uwagi na brak zasilenia hurtowni WHTAX danymi z systemu Poltax2B Plus, w 2020 r. Izba prowadziła monitoring odpisywania zaległości przedawnionych na podstawie comiesięcznych informacji przekazywanych przez podległe urzędy skarbowe.

(akta kontroli str. 410, 1158)

W ocenie Zastępcy DIAS zautomatyzowanie obsługi płatności oraz zwrotów podatków i nadpłat, wprowadzenie wspólnego rachunku bankowego do obsługi należności podatkowych i niepodatkowych (obsługiwanym w Poltax2b) wraz z indywidualnymi rachunkami podatkowymi i mikrorachunkami urzędów skarbowych; Centralnej Karty Kontowej usprawniło obsługę płatności i zwrotów, spowodowało, iż sprawozdawczość i dystrybucja następuje z poziomu centralnego, a zatem wdrożenie tego programu ułatwiło wykonywanie zadań wierzycielskich oraz obsługę czynności windykacyjnych. Dyrektor zwróciła jednak uwagę, że w początkowej fazie wdrożenia systemu Poltax2B Plus utrudnione było wykonywanie niektórych zadań wierzycielskich, w szczególności wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych, a każda nieprawidłowość w działaniu tego systemu mogła przyczynić się do wzrostu zaległości podatkowych obejmujących I kwartał 2020 r.

(akta kontroli str. 802-805)

Izba nie wykorzystywała żadnych lokalnych bądź regionalnych aplikacji wspomagających monitorowanie należności i zaległości, zarówno do obsługi procesu windykacji jak i egzekucji.

(akta kontroli str. 409a-409b)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**OCENA CZĄSTKOWA**

W ocenie NIK, pomimo, że nadzór nad dochodzeniem zaległości podatkowych za pomocą hurtowni WHTAX w 2020 r. był utrudniony Izba w sposób rzetelny prowadziła monitoring stanu zaległości podatkowych w urzędach skarbowych województwa kujawsko-pomorskiego. Prawidłowo identyfikowała problemy i ryzyka

<sup>25</sup> Dalej: „CKR”.

<sup>26</sup> Rozszerzono zadania funkcjonującego już w strukturze Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy Centrum Kompetencyjnego Rozliczeń m.in. o obsługę: wspólnego rachunku bankowego, sprawozdawczości oraz dystrybucji w ramach centralnego systemu Poltax2B Plus.

występujące w procesach ich dochodzenia oraz podejmowała adekwatne działania w zakresie ograniczenia ich wpływu.

## OBSZAR

Opis stanu faktycznego

## 2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych

2.1. W Izbie nie określono komórek/osób odpowiedzialnych za analizę przepisów regulujących dochodzenie zaległości podatkowych i wsparcie naczelników urzędów skarbowych w stosowaniu tych przepisów. Podległe jednostki, w przypadku wątpliwości interpretacyjnych kierowały do DIAS zapytania, na które udzielane były odpowiedzi. Zmiany w prawie, orzecznictwie sądów administracyjnych, problemy interpretacyjne oraz kwestie dotyczące praktycznego stosowania prawa omawiane były również na naradach z kierownikami komórek egzekucyjnych i wierzycielskich Izby.

(akta kontroli str. 11-20, 22-24, 292-308)

IAS przekazywała do poległych jednostek otrzymywane z MF oraz własne wytyczne, rekomendacje, wyjaśnienia, okólniki i analizy dotyczące: przedawnienia zobowiązań; interpretacji art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>27</sup> w zakresie sposobu doręczenia zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wystąpieniem przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 O.p.; wyjaśnień w kwestii przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką, powstałych przed 1 stycznia 1998 r.; wyjaśnień w zakresie możliwości doręczania drogą elektroniczną upomnienia, o którym mowa w art. 15 § 1 ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>28</sup>; ustalenia organu właściwego dla kontrolowanego w dniu zakończenia postępowania kontrolnego, który staje się wierzycielem obowiązków wynikających z decyzji wydanej przez urząd celno-skarbowy; ustalania przez organy podatkowe kwoty zaległości objętych wnioskiem o udzielenie ulgi w spłacie należności publicznoprawnych przy wydawaniu decyzji ratalnych; przypomnienia o zasadach dotyczących sporządzania akt w prowadzonych postępowaniach w przedmiocie zabezpieczeń na majątku podatnika; postępowań w przedmiocie orzeczenia o odpowiedzialności osób trzecich oraz dokonywania zabezpieczeń na majątku podatnika.

Z uwagi na niejednorodną linię orzecznictwa sądowno-administracyjnego w zakresie naliczenia opłaty za zajęcie pustego rachunku bankowego, Izba wystąpiła<sup>29</sup> o zajęcie stanowiska w tej sprawie do Ministerstwa Finansów.

(akta kontroli str. 19-24, 238-257, 309-332)

Izba analizowała przyczyny umarzania postępowań egzekucyjnych przez podległe jednostki w zakresie: spełnienia przesłanek umorzenia postępowania egzekucyjnego w związku z bezskutecznością egzekucji na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. (5 lutego 2019 r. IAS wydała podległym jednostkom w tym zakresie zalecenia) oraz sposobów zakończenia postępowań z kodem świadczącym o przekazaniu innemu organowi do łącznego prowadzenia egzekucji (rezultaty tej analizy zostały omówione podczas narady z poległymi urzędami skarbowymi<sup>30</sup>).

(akta kontroli str. 24, 345-350)

W 2019 r. na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. umorzono 2 649 postępowań egzekucyjnych dotyczących zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa (co stanowiło 30,7% ogółu umorzeń), na łączną kwotę

<sup>27</sup> Dz.U.2020 poz. 1325, ze zm., dalej: „O.p.”.

<sup>28</sup> Dz.U.2020 poz. 1427, ze zm., dalej: „u.p.e.a.”.

<sup>29</sup> 29 stycznia 2019 r.

<sup>30</sup> 12 czerwca 2019 r.



23 249 tys. zł (4,2% ogólnej kwoty umorzeń), w I półroczu 2020 r. było to odpowiednio 1 019 postępowań (26,7%), na kwotę 8 310 tys. zł. (13,3%). Główną przyczyną umorzeń na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. było umorzenie na żądanie wierzyciela, jeżeli obowiązek nie był wymagalny, został umorzony lub wygasł z innego powodu albo, jeżeli obowiązek nie istniał, jeżeli obowiązek został wykonany przed wszczęciem postępowania.

(akta kontroli str. 474, 1158)

W 2019 r. na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. umorzono 5 653 postępowania egzekucyjne (65,5% ogółu umorzeń), na łączną kwotę 495 367 tys. zł (88,5% ogółu umorzeń), w I półroczu 2020 r. było to odpowiednio 2 672 postępowania (69,9%), na kwotę 52 477 tys. zł. (83,7%). Głównymi przyczynami umorzeń na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. był brak majątku zobowiązanego umożliwiające skuteczne przeprowadzenie egzekucji administracyjnej, jak również brak możliwości ustalenia miejsca zamieszkania zobowiązanego i dokonania skutecznych czynności egzekucyjnych.

(akta kontroli str. 474, 1159)

W 2019 r. na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a. umorzono dwa postępowania egzekucyjne (0,02% ogółu umorzeń), na łączną kwotę 17,1 tys. zł (0,003% ogółu umorzeń), w I półroczu 2020 r. było to odpowiednio 29 postępowań (0,8%), na kwotę 150,9 tys. zł. (0,2%). Głównymi przyczynami umorzeń na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a. było uznanie za zasadności zarzutów, co było spowodowane: uchynieniem decyzji, która była podstawą wystawienia tytułu wykonawczego; wykonanie obowiązku przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego; uznanie za zasadny zarzut nieistnienia egzekwowanego obowiązku w części dotyczącej odsetek za zwłokę z związku z zaistnieniem przerwy w ich naliczaniu (po prawomocnym wyroku WSA); niespełnienie w tytule wykonawczym wymogów określonych w art. 27 u.p.e.a.; uznaniem zarzutu za zasadny przez wierzyciela w postanowieniu zawierającym ostateczne stanowisko w spraw zarzutów.

(akta kontroli str. 474, 1159)

2.2. W 2019 r. w 56 sprawach wniesiono zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji zaległości z tytułu podatków, tj. w mniejszej o 29,6% liczbie spraw niż średnio w latach 2017-2018. W I półroczu 2020 r. było to 11 spraw, tj. mniej o 57,7% niż w analogicznym okresie 2019 r. W 2019 r. w przypadku 10,7% spraw (sześciu spraw), co do których wniesiono zarzuty, organ egzekucyjny uznał je za zasadne i umorzył postępowanie egzekucyjne, wskaźnik ten był o 6,3 pp. niższy niż w latach 2017-2018. W I półroczu 2020 r. było to odpowiednio 27,3% (trzy sprawy), tj. o 19,6 pp. więcej niż w analogicznym okresie 2019 r. W okresie objętym kontrolą nie odnotowano spraw, w przypadku których organy egzekucyjne uznały zarzuty za zasadne i zastosowały mniej uciążliwy środek egzekucyjny. W 2019 r. w przypadku 29 spraw (tj. o 33,9% mniej niż w średnio w latach 2017-2018) wniesiono zażalenia na postanowienia organu egzekucyjnego o oddaleniu zarzutów. W przypadku sześciu wniesionych zażaleń, tj. 20,7% ogółu wniesionych, postanowienie zostało uchylone przez Dyrektora IAS, wskaźnik ten był o 3,4% pp. niższy niż średnio w latach 2017-2018. W I półroczu 2020 r. wniesiono dwa zażalenia, w obu przypadkach DIAS podtrzymał decyzję pierwszej instancji o oddaleniu zarzutów.

(akta kontroli str. 475)

Izba analizowała przyczyny uchylania przez organ nadzoru postanowień w sprawie zarzutów i w przypadku stwierdzenia istotnych uchybień do organów egzekucyjnych kierowane były pisma z wytycznymi.

Jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora IAS z uwagi na nieznaczną wagę uchybień nie stanowiły one podstawy do typowania jednostek do kontroli wewnętrznej czy zadań audytowych.

(akta kontroli str. 24-25, 351-359)

Badaniu poddano pięć postanowień wydanych przez DIAS uchylających postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów. Łączna kwota należności głównych spraw podanych badaniu wyniosła 2 366,2 tys. zł<sup>31</sup>. W przypadku trzech spraw<sup>32</sup> powodem uchylenia decyzji przez DIAS i przekazania ich do ponownego rozpatrzenia był fakt, że zgłoszone zarzuty (dotyczące przedawnienia oraz błędu, co do osoby zobowiązanej) nie mogły stanowić ponownie przedmiotu merytorycznej oceny w postępowaniu egzekucyjnym i organ powinien wydać postanowienie o niedopuszczalności tych zarzutów, a nie ponownie je rozpatrywać. W pozostałych dwóch sprawach<sup>33</sup> powodem uchylenia zaskarżonych postanowień przez DIAS było niewystraszające wyjaśnienie przez organ egzekucyjny kwestii zarzutu nieistnienia egzekwowanego obowiązku w części dotyczącej odsetek związanych z przewlekłe prowadzonym postępowaniem podatkowym z winy organu. W aktach sprawy brak było bowiem dokumentów potwierdzających okoliczności związane z przerwami w naliczaniu odsetek za zwłokę, co uniemożliwiło DIAS ocenę zasadności zarzutów nieistnienia obowiązku w tym zakresie.

(akta kontroli str. 381-382)

W 2019 r. na 19 wydanych postanowień DIAS utrzymujących w mocy postanowienia naczelników urzędów skarbowych oddalających zarzuty, 10 zostało zaskarżonych do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy<sup>34</sup>. Na wydane w tych sprawach przez WSA dziewięć wyroków w trzech przypadkach, tj. 33,3% doszło do uchylenia postanowień wydanych przez DIAS. W I półroczu 2020 r. na wydane siedem postanowień przez DIAS dwa zostały zaskarżone do WSA. W wydanych w obu sprawach wyrokach WSA podtrzymał postanowienia DIAS. W 2017 r. na zaskarżone do WSA 16 postanowień żadne nie zostało uchylone, w 2018 roku na 11 zaskarżonych uchylone zostały cztery (36,4%). Relacja liczby uchylonych przez WSA postanowień do liczby postanowień DIAS utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych wyniosła: 0,0% w 2017 r., 25,0% w 2018 r., 15,8% w 2019 r. oraz 0,0% w I półroczu 2020 r.

(akta kontroli str. 476)

Izba prowadziła analizy przyczyn uchylania przez WSA postanowień wydanych przez DIAS, jako organu odwoławczego. W przypadku powtarzających się powodów, aby wyeliminować podobne przypadki w przyszłości, wydawała podległym jednostkom zalecenia. W okresach półrocznych IAS sporządzała do MF sprawozdania z zakresu orzecznictwa egzekucyjnego, w których wykazywała główne przyczyny uchylania postanowień DIAS przez WSA wraz z podjętymi działaniami naprawczymi.

(akta kontroli str. 25, 377-379)

Łączna kwota należności głównych w uchylonych przez WSA trzech postanowieniach DIAS wyniosła 2 354,8 tys. zł. W pierwszym wyroku<sup>35</sup> sąd zgodził się z zarzutem skarżącego, co do nieuwzględnienia przerwy w naliczaniu odsetek za

<sup>31</sup> Dwie sprawy dotyczyły tej samej kwoty należności głównej w ramach solidarnej odpowiedzialności spadkobierców.

<sup>32</sup> 0401-IEE.711.115.2019.2, 0401-IEE.711.125.2019 i 0401-IEE.711.126.2019.

<sup>33</sup> 0401-IEE.711.141.2019 i 0401-IEE.711.279.2019.

<sup>34</sup> Dalej: „WSA”.

<sup>35</sup> 0401-IEE.711.353.2019.

zwłokę (zarzut nieistnienia obowiązku - błędnego określenia wysokości odsetek za zwłokę w tytule wykonawczym), wobec niezatawienia w ustawowym terminie (2 miesiące) przez organ odwoławczy odwołania od decyzji organu pierwszej instancji. Sąd nie zgodził się ze stanowiskiem IAS, że opóźnienie w wydaniu postanowienia w drugiej instancji powstało z przyczyn niezależnych od organu. Przyczyną uchylecia drugiego postanowienia<sup>36</sup> był brak w aktach sprawy dokumentów, na które powoływał się organ przy rozpatrzeniu zarzutu dotyczącego przerw w naliczaniu odsetek. Braki te uniemożliwiły WSA ocenę czy organ zasadnie uznał, że nie wystąpiły przerwy w naliczaniu odsetek. W trzeciej sprawie<sup>37</sup> WSA orzekł, że błędne było stwierdzenie przez organ niedopuszczalności zarzutów w zakresie nieistnienia obowiązku oraz błędu, co do osoby zobowiązanego. W ocenie sądu organ zobowiązany był ustosunkować się do tego zagadnienia merytorycznie.

(akta kontroli str. 383)

W 2019 r. zobowiązani, na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a., wnieśli do organów egzekucyjnych 34 skargi na czynności egzekucyjne lub na przewlekłość postępowania egzekucyjnego. W I półroczu 2020 r. wniesiono ich 14. Było to mniej niż w latach 2017-2018, kiedy to wnoszono średnio po 40. Ze złożonych w 2019 r. skarg organy egzekucyjne uznały jedną (2,9% wniesionych). Żadna ze złożonych skarg w I połowie 2020 r. nie została uznana za zasadną. W 2017 r. organy uznały za zasadne dwie skargi (3,9%), a w 2018 r. trzy (10,3%). W 2019 r. zobowiązani wnieśli 14 zażaleń na postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu skarg, w I połowie 2020 r. wniesiono dwa takie zażalenia. Było to mniej niż w latach 2017-2018, kiedy wnoszono średnio po 19 zażaleń rocznie. DIAS po rozparzeniu zażaleń uchylił w 2019 r. dwa postanowienia organów egzekucyjnych, co stanowiło 14,3% postanowień, na które złożono zażalenia. Oba wniesione w I połowie 2020 r. zażalenia zostały uznane przez DIAS jako niezasadne.

(akta kontroli str. 477)

Powodem uchylecia przez DIAS w 2019 r. obu<sup>38</sup> postanowień o oddaleniu skargi przez organ egzekucyjny było niewłaściwe zakwalifikowanie podania złożonego przez zobowiązanego. W ocenie DIAS organ egzekucyjny miał obowiązek, stosownie do art. 7, 8 i 9 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego<sup>39</sup>, wyjaśnić rzeczywistą wolę stron i ustalić zakres wniosku i dopiero potem rozstrzygnąć sprawę.

(akta kontroli str. 384)

Zastępca DIAS wyjaśniła, że Izba nie prowadziła analiz przyczyn uznawania skarg za zasadne, bowiem skala takich orzeczeń na poziomie województwa była znikoma i nie stanowiły one trendu wymagającego szczegółowej weryfikacji. W kontrolowanym okresie Izba nie stwierdziła istotnych uchybień w zaskarżonych postanowieniach oddalających skargę na czynności egzekucyjne (uchylono jedynie dwa postanowienia), wobec tego nie było podstaw do typowania podległych jednostek do kontroli wewnętrznej lub zadań audytowych.

(akta kontroli str. 26)

W 2019 r. na 11 postanowień DIAS utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalające skargi wniesione na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a., cztery zostały zaskarżone do WSA. Sąd wydał rozstrzygnięcia w trzech sprawach, żadne

<sup>36</sup> 0401-IEE.711.33.2019.

<sup>37</sup> 0401-IEE.711.181.2019.

<sup>38</sup> Łączna kwota należności głównych obu uchylonych postanowień wyniosła 2 166 zł.

<sup>39</sup> Dz. U. z. 2020 poz. 256, ze zm.

z postanowień nie zostało uchylone. W I połowie 2020 r. DIAS wydał odpowiednio pięć postanowień, z których jedno zostało zaskarżone do WSA, sąd nie wydał w tej sprawie do dnia 20 listopada 2020 r. rozstrzygnięcia.

(akta kontroli str. 478)

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

(akta kontroli str. 26)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK pozytywnie ocenia działalność jednostki z zakresie zarządzania procesem egzekwowania zaległości podatkowych. Izba systematycznie rozpoznawała i identyfikowała problemy związane ze stosowaniem przepisów prawa regulujących dochodzenie zaległości podatkowych, a w szczególności problemy wynikające z analizy zapadających wyroków sądów administracyjnych i na bieżąco przekazywała podległym jednostkom wytyczne i wyjaśnienia mające na celu poprawę jakości ich rozstrzygnięć.

OBSZAR

### 3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych

Opis stanu  
faktycznego

3.1. W całym okresie objętym kontrolą Izba wraz z podległymi urzędami skarbowymi osiągnęła wyznaczone cele oraz planowane wartości mierników stopnia ich realizacji określone przez Szefa KAS<sup>40</sup>. W 2019 r. celem było zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych. W zakresie miernika efektywności egzekucji<sup>41</sup> IAS osiągnęła 42,5% przy planie wynoszącym >35,8%, w wypadku miernika udziału podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych<sup>42</sup> było to odpowiednio 79,0% (>75%), a miernika: sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych<sup>43</sup> 2,6% (<6%). W 2020 r. jako cele wyznaczono: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych oraz zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych. W pierwszym kwartale 2020 r. w zakresie miernika efektywności egzekucji IAS osiągnęła 10,4% (>9,9%), natomiast w zakresie miernika ograniczenia przyrostu zaległości wymagalnych<sup>44</sup> 97,6% (<=105%). W drugim kwartale 2020 r. było to odpowiednio 19,7% (>19,7%) oraz 102,0% (<=105%).

Izba na bieżąco monitorowała wyniki pracy podległych organów egzekucyjnych przy wykorzystaniu danych z hurtowni WHTAX. Dodatkowo, z uwagi na ponad miesięczne opóźnienie<sup>45</sup> w dostępności danych w hurtowni WHTAX, analiz

<sup>40</sup> Zarządzenie Szefa KAS nr 40 z 13 grudnia 2018 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2019, zmienione zarządzeniem Szefa KAS nr 41 z 19 sierpnia 2019 r. oraz Zarządzenie Szefa KAS nr 73 z 20 grudnia 2019 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2020 r.,

<sup>41</sup> Definiowanego, jako:  $\frac{\text{Kwota wyegzekwowana} \times 100}{\text{Kwota objęta tytułami wykonawczymi do załatwienia} \times \text{Liczba podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych, które zostały zakończone zapłatą}} \times 100$  %.

<sup>42</sup> Definiowanego, jako:  $\frac{\text{Liczba zakończonych w okresie sprawozdawczym podatkowych (SM i CL) tytułów wykonawczych}}{\text{Liczba podatkowych (SM,CL) tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji), dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwości wszczęcia egzekucji, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu}} \times 100$  %.

<sup>43</sup> Definiowanego, jako:  $\frac{\text{Liczba podatkowych (SM,CL) tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji)}}{\text{Kwota zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego}} \times 100$  %.

<sup>44</sup> Definiowanego, jako:  $\frac{\text{Kwota zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku poprzedniego}}{\text{Kwota zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego}} \times 100$  %.

<sup>45</sup> Hurtownia WHTAX zasilana jest danymi za poprzedni miesiąc do połowy następnego miesiąca.

dokonywano także na podstawie bieżących danych otrzymywanych z poszczególnych urzędów skarbowych z hurtowni e-ORUS. W ramach monitoringu stopnia wykonania mierników w zakresie skuteczności egzekucji kierowano do podległych organów egzekucyjnych zalecenia i wytyczne w celu zapewnienia ich realizacji. Efekty pracy organów egzekucyjnych przedstawiane były także na organizowanych cyklicznie naradach<sup>46</sup> oraz telekonferencjach<sup>47</sup> z naczelnikami oraz kierownikami komórek egzekucyjnych. Na tych spotkaniach oprócz omówienia stanu wykonania mierników, poruszano również zagadnienia dotyczące efektywności oraz bieżące problemy związane z egzekucją administracyjną.

(akta kontroli str. 394, 855-1053)

3.2. Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia w 2019 r. wniosła 95 691 szt. i była o 4,6% wyższa niż średnio w latach 2017-2018<sup>48</sup>. W ujęciu kwotowym suma tytułów wykonawczych wzrosła odpowiednio o 32,2% do łącznej kwoty 1 161 834 tys. zł w 2019 r. Zarówno w I jak II kwartale 2020 r. doszło do obniżenia liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, odpowiednio o -8,9% i -17,8% w stosunku do analogicznych okresów roku poprzedniego, wartościowo spadek ten wyniósł odpowiednio -16,3% i -48,4%.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w 2019 r., wyniósł 56,8% i ukształtował się na takim samym poziomie jak w latach 2017-2018. W I i II kwartale 2020 r. doszło do obniżenia tego wskaźnika o odpowiednio 4,8 punktu procentowego<sup>49</sup> i 4,7 p.p. w stosunku do analogicznych okresów 2019 r. i wyniosła odpowiednio 17,4% i 16,8%.

W 2019 r. 79,2% tytułów wykonawczych zostało załatwionych poprzez zapłatę, tj. o 7,7 p.p. więcej niż średnio w latach 2017-2018, jednocześnie o 6,4 p.p. do 10,4% spadła liczba załatwionych tytułów poprzez umorzenie postępowań egzekucyjnych z powodu bezskuteczności. Jednocześnie w stosunku do średniej z lat 2017-2018 kwota załatwionych tytułów poprzez zapłatę wzrosła o 19,8% do 225 316 tys. zł, a kwota umorzonych postępowań egzekucyjnych z powodu bezskuteczności o 85,2% do 495 367 tys. zł.

(akta kontroli str. 479-480)

Kwota zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych w 2019 r. wniosła 225 316 tys. zł i była o 19,8% wyższa niż średnia z lat 2017-2018. W I i II kwartale 2020 r. kwota wyegzekwowana spadła o odpowiednio o 17,6% i 44,7% w stosunku do analogicznych okresów 2019 r.

Kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia w 2019 r. wniosła 530 773 tys. zł i była o 3,0% wyższa niż średnia z lat 2017-2018. W I i II kwartale 2020 r. kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia spadła odpowiednio o 1,7% i 17,6% w stosunku do analogicznych okresów 2019 r.

W 2019 r. relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi wniosła 42,5% i była o 5,9 p.p. wyższa niż średnia z lat 2017-2018. W I i II kwartale 2020 r. relacja ta była odpowiednio o 2,0 p.p. i 4,6 p.p. niższa niż w analogicznych okresach 2019 r. i wyniosła odpowiednio 10,4% i 9,3%.

(akta kontroli str. 481)

<sup>46</sup> 12 czerwca i 12 listopada 2019 r.

<sup>47</sup> 14 maja i 19 września 2019 r.

<sup>48</sup> 92 199 w 2017 r. i 90 771 w 2018 r.

<sup>49</sup> Dalej: „p.p.”

Zastępca DIAS wyjaśniła m.in., że główną przyczyną spadku liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w I półroczu 2020 r., jak również obniżenia kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia oraz relacji kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi było wprowadzenie stanu zagrożenia epidemicznego, a następnie epidemii w kraju. Organy podatkowe w zakresie złożonych wniosków o udzielenie ulg w spłacie zaległości podatkowych zalecone miały<sup>50</sup>, aby w przypadku podatników, którzy złożyli wnioski w tym zakresie, nie wszczynać nowych postępowań egzekucyjnych. Stąd tytuły wykonawcze na te podmioty nie były wystawiane. Z doświadczenia organów egzekucyjnych wynika, że nowe postępowania egzekucyjne są łatwiejsze do zakończenia poprzez zapłatę. Niewystawianie tytułów wykonawczych na bieżące zaległości na podmioty objęte pomocą w związku z COVID spowodowało powyższe spadki. W ocenie Zastępcy DIAS nie bez znaczenia dla ww. opisanych zjawisk, miała okoliczność wdrożenia na początku 2020 r. aplikacji Poltax2B Plus, która we wstępnej fazie wdrożenia systemu, z powodu występujących nieprawidłowości, utrudniała wykonywanie niektórych zadań wierzycielskich, w szczególności wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych.

(akta kontroli str. 396-397, 258-261)

Kwota uzyskanych zaległych należności w 2019 r. w ramach egzekucji miękkiej wniosła 68 985 tys. zł i była o 72,3% wyższa niż średnia z lat 2017-2018. Liczba spraw, w których przeprowadzono działania informacyjne (w ramach miękkiej egzekucji) wyniosła 11 668 i była o 13,5% wyższa niż średnio we wcześniejszych latach. Natomiast relacja uzyskanych w ten sposób zaległych należności do kwoty zaległości objętych egzekucją miękką (działaniami informacyjnymi) wyniosła w 2019 r. 55,2% i była o 4,3 p.p. niższa niż średnio w latach lat 2017-2018.

W 2019 r. w 32 600 sprawach skierowano do podatników zawiadomienia o zagrożeniu wpisem do RNP, tj. o 96,7% więcej niż w 2018 r. W rezultacie tych działań uzyskano zaległe należności w łącznej kwocie 32 600 tys. zł, tj. 130,7% więcej niż w 2018 r. Relacja kwoty uzyskanej do kwoty zaległości objętych zawiadomieniem o zagrożeniu wpisem do RNP wyniosła w 2019 r. 4,9% i była o 3,2 p.p. wyższa niż w 2018 r.

W pierwszym półroczu 2020 r. w 1 844 sprawach skierowano do podatników zawiadomienia o zagrożeniu wpisem do RNP, wyniku tych działań uzyskano 77 tys. zł.

(akta kontroli str. 482)

Zastępca Dyrektora IAS wyjaśniła, że wraz ze wdrożeniem systemu Poltax2B Plus podległe urzędy skarbowe utraciły możliwość wystawienia, drukowania i wprowadzania do systemu zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP, bowiem nowy system nie posiadał takiej funkcjonalności. Funkcjonalność ta została wprowadzona dopiero aktualizacją z 23 października 2020 r., dlatego też w I półroczu 2020 r. podległe jednostki z przyczyn technicznych nie wystawiały<sup>51</sup> zawiadomień o zagrożeniu wpisem w RNP.

(akta kontroli str. 805-807)

W 2019 r. 20,0% kwoty zaległości podatkowych została objęta tytułami wykonawczymi, tj. o 1,4 p.p. więcej niż średnio w latach 2017-2018. W wypadku kwoty zaległości podatkowych w stosunku, do których prowadzone postępowania egzekucyjne zostały umorzone z powodu ich bezskuteczności było to odpowiednio

<sup>50</sup> Pismo MF z 12 marca 2020 r., przekazane podległym urzędem skarbowym 13 marca 2020 r.

<sup>51</sup> Pewna liczba zawiadomień została wystawiona jeszcze przez 13 stycznia 2020 r.

27,9 % tj. 10,2 p.p. więcej niż średnio w latach 2017-2018. W przypadku kwoty dochodzonej od osób trzecich lub następców prawnych było to odpowiednio 21,5%, tj. 3,7 p.p. więcej niż średnio w latach poprzednich.

(akta kontroli str. 483-484)

Zastępca Dyrektora IAS wyjaśniła m.in., że przyczyną wzrostu umorzonych z powodu bezskuteczności postępowań egzekucyjnych w 2019 r. (oraz kwoty zaległości podatkowych nimi objętych) było umorzenie postępowań egzekucyjnych dotyczących podmiotów posiadających znaczne zaległości podatkowe<sup>52</sup>, przy jednoczesnym braku majątku pozwalającego na zaspokojenie dochodzonych zaległości.

(akta kontroli str. 397)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK pozytywnie ocenia działalność Izby z zakresie zarządzania procesem egzekwowania zaległości podatkowych. Taką ocenę uzasadnia osiągnięcie przez IAS w całym okresie objętym kontrolą planowanych poziomów wszystkich wartości mierników stopnia realizacji celów wyznaczonych przez Szefa KAS oraz poprawienie w 2019 r., w stosunku do lat 2017-2018, skuteczności egzekwowania należności podatkowych oraz miernik realizacji tytułów wykonawczych. NIK zauważ, że w I półroczu 2020 r. doszło do spadku skuteczności mierzonej relacją kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi, jednak główną przyczyną tego zjawiska była pandemia COVID-19, dodatkowo wystąpiły problemy związane z wdrożeniem systemu Poltax2B Plus.

OBSZAR

#### 4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych

Opis stanu  
faktycznego

4.1. Kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych wyniosła w 2019 r. 233 451 tys. zł i była wyższa o 51,9% niż średnia z lat 2017-2018<sup>53</sup>. Udział przedawnień zobowiązań z tytułu podatku od towarów i usług ukształtował się na podobnym poziomie, co w latach wcześniejszych<sup>54</sup> i wyniósł 86,6%. W tym 65,2% stanowiły przedawnienia na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>55</sup>, udział takich umorzeń był wyższy niż w latach wcześniejszych<sup>56</sup>. Z uwagi na brak zasilenia danymi przez system Poltax2B Plus hurtowni WHTAX Izba nie posiadała danych o przedawnionych zobowiązaniach podatkowych w pierwszym półroczu 2020 r.

(akta kontroli str. 485)

Zastępca Dyrektora IAS wyjaśniła m.in., że zwiększenie kwoty umorzeń w 2019 r. w stosunku do lat 2017-2018 przede wszystkim był spowodowany skumulowaniem dużych kwot odpisów zaległości podatkowych wynikających głównie z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Jako główną przyczynę przedawnienia zobowiązań wskazała bezskuteczność postępowania egzekucyjnego, z uwagi na brak majątku, do którego można skierować skuteczną egzekucję, bądź dokonać zabezpieczenia w toku postępowania kontrolnego lub podatkowego oraz brak zastosowania innych skutecznych środków egzekucyjnych,

<sup>52</sup> W I US w Toruniu sprawy trzech zobowiązanych na łączną kwotę ok. 250 mln zł oraz w US w Grudziądzu sprawy jednego zobowiązanego na łączną kwotę ok. 229 mln zł.

<sup>53</sup> 159 762 tys. zł w 2017 r. oraz 147 622 tys. zł w 2018 r.

<sup>54</sup> 84,8% w 2017 r. oraz 82,2% w 2018 r.

<sup>55</sup> Dz.U.2020.106, ze zm.

<sup>56</sup> 54,9% w 2017 r. oraz 30,6% w 2018 r.

zwłaszcza wobec podmiotów uczestniczących w wyłudzeniu podatku VAT (tzw. karuzelach podatkowych).

(akta kontroli str. 1161-1162)

4.2. Izba działając w trybie nadzoru kierowała do podległych urzędów wytyczne i zalecenia dotyczące konieczności eliminowania sytuacji prowadzących do przedawnienia zobowiązań podatkowych. IAS m.in. wskazała termin, do którego najpóźniej muszą być wydane decyzje organu pierwszej instancji<sup>57</sup>; wprowadziła obowiązek kwartalnego sprawozdawania do DIAS w zakresie zobowiązań podatkowych, które mogą ulec przedawnieniu w danym roku; reagowała na zmiany w orzecznictwie w zakresie przedawnień zobowiązań podatkowych; przypominała o odpowiednim rozplanowaniu prowadzonych działań, aby nie dopuścić do upływu terminu przedawnienia oraz zobowiązywała naczelników do objęcia szczególnym nadzorem spraw, w których wypadku może dojść do przedawnienia zobowiązań. W oparciu o przedkładane przez podległe urzędy skarbowe miesięczne sprawozdania dotyczące odpisanych przedawnionych zaległości podatkowych oraz danych z hurtowni WHTAX kontrolowała działalność podległych jednostek w zakresie zapobiegania przedawnieniu zaległości podatkowych.

(akta kontroli str. 67, 402-403, 516-532)

W ramach działań mających na celu poprawę jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych dotyczących przedawnień, Izba przekazała podległym urzędom skarbowym stanowiska MF dotyczące: kwestii przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką, powstałych przed dniem 1 stycznia 1998 r.; stosowania art. 70 ustawy O.p. w zakresie przedawnienia zaległości podmiotów objętych postępowaniem upadłościowym z możliwością zawarcia układu i postępowaniem restrukturyzacyjnym; sposobu postępowania organu nadzoru nad egzekucją administracyjną w trybie art. 110y § 4 u.p.e.a., jeżeli objęta egzekucją nieruchomości pozostaje zabezpieczona hipoteką i zgodnie z art. 70 § 8 ustawy O.p., zabezpieczone zobowiązanie może być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki; możliwości stosowania instytucji przerwania biegu terminu przedawnienia, wskazanej w art. 70 § 3 i § 4 O.p., do należności z tytułu kosztów postępowania pobieranych w egzekucji należności o charakterze pieniężnym; skuteczności przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 70 § 4 ustawy O.p., poprzez zastosowanie środka egzekucyjnego do tego samego składnika majątku w ponownie wszczętej, do tej samej zaległości, egzekucji administracyjnej.

Problematyka przedawnienia zobowiązań podatkowych była także poruszana na zorganizowanych przez IAS trzech naradach roboczych dedykowanych pracownikom komórek organizacyjnych do spraw wierzycielskich oraz dwóch naradach dedykowanych pracownikom komórek organizacyjnych do spraw rachunkowości podatkowej urzędów skarbowych. W trakcie spotkań z przedstawicielami podległych jednostek omawiano m.in. bieżące problemy i zagadnienia oraz aktualne orzecznictwo sądowo-administracyjne w zakresie przedawnień.

(akta kontroli str. 404-406, 558-579)

Obszar przedawnień zobowiązań podatkowych był jednym z zagadnień podczas dziewięciu kontroli, jakie Izba w okresie objętym kontrolą przeprowadziła w zakresie zaległości podatkowych w podległych urzędach skarbowych. Obszar ten nie był przedmiotem audytu.

---

<sup>57</sup> Do 31 lipca roku kalendarzowego z końcem którego zobowiązanie podatkowe uległoby przedawnieniu. W 2020 r. z uwagi na pandemię COVID-19 przesunięto ten termin na 31 sierpnia 2020 r.



(akta kontroli str. 407, 1163-1164)

Główną przyczyną przedawnienia zaległości podatkowych w okresie objętym kontrolą było: stwierdzenie bezskuteczności egzekucji wyrażone w umorzeniu postępowania egzekucyjnego (z uwagi na ustalony i potwierdzony brak składników majątku zobowiązanego podlegającego skutecznej egzekucji, ustalone prawa majątkowe, których egzekucja przewyższałaby koszty i wydatki egzekucyjne, jak również ustalone prawa majątkowe zwolnione lub niepodlegające egzekucji, niemożność ustalenia aktualnego miejsca zamieszkania, siedziby czy miejsc prowadzenia działalności w przypadku, gdy adresy są niezgodne ze zgłoszonymi do organu podatkowego, a podatnicy unikają kontaktu z organem podatkowym) oraz przedawnienie po umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

(akta kontroli str. 404)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W ocenie NIK Izba podejmowała adekwatne działania w zakresie przedawnień, bowiem analizowała skalę i przyczyny przedawniania się zobowiązań podatkowych oraz podejmowała, w ramach nadzoru, działania mające na celu zmniejszenie ich skali. Wydawała podległym jednostkom wytyczne oraz zalecenia, a także podejmowała działania w celu poprawy jakości orzecznictwa w tym zakresie.

#### IV. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości, Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag ani wniosków.

#### 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 Delegatury NIK w Bydgoszczy. 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.

Bydgoszcz,      grudnia 2020 r.

Kontroler  
Marcin Mościcki  
specjalista k.p.

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Bydgoszczy  
p.o. Dyrektor  
Tomasz Sobecki

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*