



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.012.02.2020

Paweł Wiśniewski
Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Bydgoszczy
ul. Fordońska 77
85-950 Bydgoszcz

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/010 Egzekwowanie zaległości podatkowych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Paweł Wiśniewski, naczelnik od 1 czerwca 2019 r.; W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki pełnili także: Wojciech Purczyński, naczelnik od 1 marca 2017 r. do 31 maja 2019 r. (akta kontroli str. 5-8)
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Monitorowanie zaległości podatkowych; 2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych; 3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych; 4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych; 5. Działania podejmowane w okresie obowiązywania art. 15zszs ustawy COVID ² 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 ³
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontroler	Karolina Lahutta, gł. specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr LBY/142/2020 z 26 sierpnia 2020 r. Mateusz Grynicz, gł. specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr LBY/144/2020 z 26 sierpnia 2020 r. (akta kontroli str. 1-4)

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W latach 2019-2020 (I półrocze) Urząd prawidłowo egzekwował zaległości podatkowe. Podejmowane były działania w celu usprawnienia procesu dochodzenia zobowiązań podatkowych. Stwierdzono jednak przypadki nierzetelności działań Urzędu, skutkujące przedawnieniem niektórych zobowiązań.

Pozytywnie oceniono fakt, że w ponad 90% badanych spraw działania windykacyjne oraz postępowania egzekucyjne prowadzone były zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵ oraz rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie

¹ Dalej: „I US Bydgoszcz” lub „Urząd”.

² 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).

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

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

⁵ Dz.U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm., dalej: „u.p.e.a.”.

postępowania wierzycieli należności pieniężnych⁶. Egzekucję wszczynano bez opóźnień, stosowano wyłącznie środki egzekucyjne przewidziane w u.p.e.a. i adekwatne do kwoty zaległości. W celu ujawnienia nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu monitorowano majątek dłużników, w szczególności tych, wobec których prowadzone wcześniej postępowania egzekucyjne zostały umorzone z uwagi na ich bezskuteczność. Występowano do sądu z wnioskami o wyjawienie majątku zobowiązanych. Rzetelnie rozpatrywano zarzuty dotyczące prowadzenia egzekucji oraz skargi na czynności egzekucyjne. W I US Bydgoszcz powołany był zespół, który podejmował działania w celu zapobiegania przedawnieniu zobowiązań podatkowych oraz monitorowania i likwidacji zaległości podatkowych w stosunku do podatników posiadających największe kwoty zaległości. Przyczyny przedawnienia zobowiązań podatkowych analizowane były w oparciu o informacje poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu, umieszczane na karcie przedawnienia, zgodnie z wewnętrzną procedurą. Osiągnięto planowany poziom wszystkich mierników stopnia realizacji celów, wyznaczonych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy⁷ na koniec 2019 r. w obszarze dotyczącym poboru i egzekucji należności podatkowych. Odnotowano wzrost wartości wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych w 2019 r. w porównaniu do 2017 r. i 2018 r. W I i II kwartale 2020 r. nie osiągnięto planowanych wartości mierników efektywności egzekucji oraz ograniczenia przyrostu zaległości wymagalnych, jednak odchylenia te nie przekraczały 20% i były spowodowane m.in. sytuacją epidemiczną.

W działalności Urzędu stwierdzono nieprawidłowości polegające na zaniechaniach bądź opóźnionych działaniach I US Bydgoszcz, które w kontrolowanym okresie przyczyniły się do przedawnienia zobowiązań podatkowych na łączną kwotę 117,7 tys. zł, z którymi wiązały się odsetki w wysokości 54,4 tys. zł.

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

Negatywnie oceniono także błędne naliczenie odsetek za zwłokę w upomnieniu oraz tytule wykonawczym, niewystawienie tytułu wykonawczego pomimo niewpłacenia przez podatnika należności wynikającej z doręzonego mu upomnienia, niezastosowanie w ramach trzech postępowań egzekucyjnych części dostępnych środków egzekucyjnych w celu wyegzekwowania zaległych należności.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁸ kontrolowanej działalności

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

1. Monitorowanie zaległości podatkowych.

1.1. W kontrolowanym okresie w I US Bydgoszcz funkcjonował zespół⁹, którego zadaniem było podejmowanie działań ukierunkowanych na zapobieganie przedawnieniu zobowiązań podatkowych oraz monitorowanie i likwidację zaległości

⁶ Dz.U. z 2017 r. poz. 1483, ze zm.

⁷ Dalej: „Dyrektor IAS w Bydgoszczy”.

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

⁹ Zespół do spraw zapobiegania przedawnieniu zobowiązań podatkowych, monitorowania i likwidacji zaległości podatkowych w stosunku do podatników posiadających największe kwoty zaległości podatkowych, dalej: „Zespół”.

podatkowych w stosunku do podatników posiadających największe kwoty zaległości¹⁰. Zespół analizował przyczyny zmiany stanu i struktury zaległości. Z jego posiedzeń sporządzane były raporty zawierające wytyczne oraz wnioski dotyczące dalszego postępowania w stosunku do dłużników, które obejmowały zarówno działania egzekucyjne jak i poza-egzekucyjne, ukierunkowane na likwidację zaległości podatkowych, zabezpieczenie ich wykonania lub przerwanie bądź zawieszenie biegu terminu przedawnienia.

(akta kontroli str. 226, 227, 230, 231, 264-277, 587, 1151-1186, 1193)

Z informacji uzyskanych od Naczelnika I US Bydgoszcz wynikało, że w ramach kontroli terminowości zapłaty należności podatkowych w 2020 r. wykorzystywano dostępne raporty, m.in. przypisów i odpisów zaksięgowanych, wystawionych upomnień. Wcześniej do tego celu wykorzystywano dane z raportów: zestawienie zaległości, ewidencja upomnień, zestawienie nadpłat i zaległości.

Na podstawie badanej dokumentacji ustalono, że w przypadkach stwierdzenia braku zapłaty należności podatkowych czy też nieskuteczności tzw. „miękkiej egzekucji” wystawiane były upomnienia, z zastrzeżeniem przypadków, co do których upomnienia nie musiały być wystawiane. Skutkiem nieuregulowania zaległości podatkowych w wyniku doręczenia upomnienia było wystawianie tytułów wykonawczych i kierowanie do właściwych organów egzekucyjnych celem wszczęcia egzekucji.

Co najmniej dwa razy w roku prowadzony był monitoring majątku podatników mający na celu ewentualne ujawnienie nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu przewyższających kwotę wydatków egzekucyjnych, w szczególności w przypadkach umorzeń postępowań egzekucyjnych wskutek stwierdzenia bezskuteczności egzekucji.

Z informacji uzyskanych od Naczelnika I US Bydgoszcz wynikało, że do 31 grudnia 2019 r. w procesie analizowania zaległości z lat ubiegłych, w tym zagrożonych przedawnieniem, pozyskiwano dane z hurtowni WHTAX, która była powiązana z systemem Poltax2B oraz systemem EGAPoltax. Dane te dotyczyły w szczególności: zobowiązań podatkowych ze wskazaniem upływu terminu przedawnienia (tj. konkretnej daty), zobowiązań objętych hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym. Celem uzgodnienia sprawozdania dotyczącego zobowiązań podatkowych odpisanych wskutek przedawnienia, przekazywanego do Dyrektora IAS w Bydgoszczy, z hurtowni WHTAX pobierano informację o kwotach przedawnionych zaległości¹¹ oraz informację o odpisanych kwotach przedawnionych zaległości budżetu państwa¹². Wskazał, że hurtownia WHTAX nie jest powiązana z systemem Poltax2B Plus wdrożonym w styczniu 2020 r., dlatego też nie zawiera aktualnych danych o zaległościach. Obecnie w procesie monitorowania należności zagrożonych przedawnieniem wykorzystywane są więc rejestry wewnętrzne zawierające dane dotyczące wszystkich zobowiązań, które wg stanu na 31 grudnia 2019 r. występowały w hurtowni WHTAX jako zagrożone przedawnieniem.

(akta kontroli str. 15, 16, 227, 228, 586, 587, 792-794, 855-858, 876-878, 902, 933-935, 963-964, 975-978, 1049, 1193, 1194)

Sprawozdania i informacje z realizacji zaległości raportowane były do Dyrektora IAS w Bydgoszczy. Co kwartał do Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy przekazywane były informacje z realizacji kierunków działania i rozwoju Krajowej

¹⁰ W tym zakresie wydana została przez Naczelnika I US Bydgoszcz procedura z dnia 10 stycznia 2020 r. znak 0404-SWW.020.5.2020 (wcześniej w 2019 r. obowiązywały procedury z dnia 30 września 2019 r. znak 0404-SWS.020.9.2019 oraz z dnia 3 kwietnia 2018 r. znak 0404-SWS.020.6.2018).

¹¹ Tzw. załącznik nr 16a.

¹² Tzw. załącznik nr 16b.

Administracji Skarbowej i dokonywana była analiza ryzyka niewykonania planu. Ponadto do 20 dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni przekazywane były również informacje o kwotach zobowiązań podatkowych odpisanych wskutek ich przedawnienia.

(akta kontroli str. 30-57, 231, 587, 671, 672)

1.2. Stan zaległości podatkowych na koniec 2017 r., 2018 r., 2019 r., na 31 marca 2020 r. oraz na 30 czerwca 2020 r. wynosił odpowiednio: 311 082,0 tys. zł, 320 608,0 tys. zł, 328 899,0 tys. zł, 352 693,0 tys. zł oraz 356 561,0 tys. zł. Tym samym stan zaległości podatkowych na koniec 2019 r. w porównaniu do stanu na koniec 2018 r. zwiększył się o 2,6%, a na koniec 2018 r. w porównaniu do stanu na koniec 2017 r. - o 3,1%. Zwiększeniu o 7,2% i 8,4% uległ także stan zaległości w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do końca 2019 r. Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że przyczynami wzrostu stanu zaległości w ww. okresie były w szczególności:

- wybuch pandemii i związane z tym pogorszenie sytuacji finansowej podatników;
- trudności w egzekwowaniu należności od podmiotów dokonujących oszustw podatkowych, głównie z wykorzystaniem faktur niedokumentujących rzeczywistych zdarzeń gospodarczych;
- błędy na etapie wdrożenia systemu Poltax2B Plus, które utrudniały wykonywanie zadań wierzycielskich, w szczególności wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych, co skutkowało pogorszeniem efektywności egzekucji.

Udział zaległości z tytułu podatku od towarów i usług w zaległościach ogółem wynosił w latach 2017-2020 (I półrocze) odpowiednio: 87,0%, 86,9%, 87,3% oraz 83,1%.

(akta kontroli str. 212, 213, 404)

Stan zaległości największych dłużników¹³ na koniec 2017 r., 2018 r., 2019 r., na 31 marca 2020 r. oraz na 30 czerwca 2020 r. wynosił: 10 098,45 tys. zł, 10 098,45 tys. zł, 8 529,06 tys. zł, 13 094,43 tys. zł, 9 507,84 tys. zł. Tym samym stan tych zaległości na koniec 2019 r. w porównaniu do stanu na koniec 2018 r. zmniejszył się o 15,5%, a na koniec 2018 r. w porównaniu do stanu na koniec 2017 r. - pozostawał na tym samym poziomie. Ich stan w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do końca 2019 r. uległ jednak zwiększeniu o 53,5% i 11,5%. Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że przyczyną było m.in.:

- przypisanie w I kwartale 2020 r. na kartach kontowych dwóch podatników zobowiązania podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 3 051,8 tys. zł oraz 1 012,6 tys. zł, wynikającego z zeznania rocznego PIT-37. Ze złożonych w II kwartale 2020 r. korekt ww. zeznań wynikały już jednak kwoty do zwrotu odpowiednio 0,03 tys. zł oraz i 1,1 tys. zł¹⁴;
- przypisanie w II kwartale 2020 r. na kartach kontowych dwóch podatników odpowiednio zobowiązania podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 739,7 tys. zł, wynikającego z korekty zeznania rocznego PIT-36L oraz zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług za maj 2020 r. w kwocie 1 065,9 tys. zł. W III kwartale 2020 r. ww. podatnicy dokonali wpłat ww. zaległości¹⁵.

¹³ Tj. dłużników posiadających zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa powyżej jednego miliona złotych.

¹⁴ Na dzień 9 listopada 2020 r. na kartach kontowych tych podatników brak było zaległości podatkowych.

¹⁵ Na dzień 9 listopada 2020 r. na kartach kontowych tych podatników brak było zaległości podatkowych.

Udział zaległości największych dłużników w zaległościach ogółem wynosił w latach 2017-2019 oraz w I i II kwartale 2020 r. odpowiednio: 3,3%, 3,2%, 2,6%, 3,7% i 2,7%.

Liczba największych dłużników w latach 2017-2018 kształtowała się na poziomie 56, w 2019 r. spadła do 54, po czym w I i II kwartale 2020 r. wzrosła odpowiednio do 60 i 56. W 2019 r. oraz I kwartale 2020 r. wyegzekwowano od nich kwoty odpowiednio: 7,3 tys. zł i 30,1 tys. zł, co stanowiło 0,1% i 0,2 % ich zaległości podatkowych. W latach 2017-2018 oraz w II kwartale 2020 r. nie wyegzekwowano od nich żadnej kwoty.

Według wyjaśnień Naczelnika I US Bydgoszcz z uwagi na fakt, że zaległości największych dłużników w znacznej części wynikają z decyzji pokontrolnych dotyczących oszustw podatkowych, czynności egzekucyjne jedynie sporadycznie prowadzą do ich wyegzekwowania. Wskazał, że podmioty te są przeważnie podmiotami fikcyjnymi (tzw. słupami), nie prowadzą działalności gospodarczej i nie posiadają majątku.

(akta kontroli str. 238-240, 404, 405)

Stan należności ogółem z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁶ na koniec 2017 r., 2018 r., 2019 r. i na 30 czerwca 2020 r. wynosił: 162 687,0 tys. zł, 166 114,0 tys. zł, 171 407,0 tys. zł, 177 985,0 tys. zł. Stan zaległości ogółem z ww. tytułu wynosił odpowiednio: 162 646,0 tys. zł, 166 114,0 tys. zł, 169 832,0 tys. zł, 169 601,0 tys. zł. Tym samym stan tych zaległości na koniec 2019 r. w porównaniu do stanu na koniec 2018 r. zwiększył się o 2,2%, a na koniec 2018 r. w porównaniu do stanu na koniec 2017 r. – o 2,1%. W I półroczu 2020 r. ich stan w porównaniu do końca 2019 r. uległ zmniejszeniu o 0,1%.

Udział zaległości ogółem z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o VAT w zaległościach VAT ogółem wynosił w latach 2017-2019 oraz w I półroczu 2020 r. odpowiednio: 60,1%, 59,6%, 59,1%, 57,2%.

Liczba największych dłużników posiadających zaległości wynikające z kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o VAT według stanu na koniec 2017 r., 2018 r. i 2019 r. oraz na dzień 30 czerwca 2020 r. wynosiła: 29, 31, 33 i 32. Ich zaległości z tytułu tych kwot wynosiły: 150 220,0 tys. zł, 155 026,0 tys. zł, 141 777,0 tys. zł, 157 246,0 tys. zł, co stanowiło odpowiednio 92,4%, 93,3%, 83,5%, 92,7% ogółem tych zaległości.

W latach 2017-2019 oraz w I półroczu 2020 r. z zaległej kwoty ogółem z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o VAT wyegzekwowano: 1 020,0 tys. zł, 192,0 tys. zł, 103,0 tys. zł, 1 602,0 tys. zł, co stanowiło: 0,6%, 0,1%, 0,1% i 0,9%. Z zaległej kwoty ogółem z tytułu tych kwot od największych dłużników wyegzekwowano 990,0 tys. zł, 152,0 tys. zł, 19,0 tys. zł, 1 602,0 tys. zł, co stanowiło 0,66%, 0,10%, 0,01%, 1,02%.

(akta kontroli str. 404, 406)

1.3. Z informacji uzyskanych w toku kontroli wynika, że do nowych funkcji dostępnych we wdrożonym w styczniu 2020 r. systemie Poltax2B Plus, które przyspieszyły realizację zadań i usprawniły działalność m.in. komórek wierzycielskich oraz egzekucyjnych należały w szczególności: [1] Centralna Karta Kontowa umożliwiająca wgląd w dane podatnika (jego zaległości podatkowe, nadpłaty) bez konieczności wysyłania stosownych zapytań do właściwych urzędów skarbowych (tak jak się to odbywało przed wdrożeniem tego systemu); [2] podgląd

¹⁶ Dz. U. z 2020 r. poz. 106, ze zm., dalej: ustawa o VAT”.

deklaracji złożonych przez podatników w innych urzędach; [3] automatyzacja procesu zlecenia zwrotów podatków; [4] automatyzacja obsługi wyciągu bankowego pobieranego z systemu bankowości elektronicznej Narodowego Banku Polskiego; [5] uproszczenie procesu wyjaśniania wpłat poprzez dodanie indywidualnego konta wpływów do wyjaśnienia dla podatnika.

(akta kontroli str. 234, 235)

Od momentu wdrożenia nowego systemu w I US Bydgoszcz zidentyfikowano jednak szereg problemów, które dotyczyły m.in.:

- braku możliwości podglądu treści przelewów (w tym przelewów dokonanych przed 1 stycznia 2020 r.); w odniesieniu do przelewów dokonanych w 2020 r. błąd został usunięty w I kwartale 2020 r.;
- braku możliwości księgowania kwot na koncie "koszty egzekucyjne, koszty upomnienia", na skutek czego tylko za miesiąc styczeń 2020 r. do manualnego zaksięgowania było ok. 3 tys. pozycji;
- braku możliwości automatycznego wystawiania postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty/zwrotu/nadpłaty; w zakresie postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty błędy usunięto w II kwartale 2020 r.; w zakresie postanowień w sprawie zaliczenia zwrotu/nadpłaty problem pozostał nierozwiązany; średnio miesięcznie wydawanych jest ok. 130 takich postanowień;
- braku automatycznego wykreślenia w zaświadczeniu ZAS-W zapisu dotyczącego ulg w spłacie w sytuacji braku rat lub odroczenia podatku lub zaległości, co wiązało się z koniecznością modyfikacji zaświadczenia poza systemem; w I kwartale 2020 r. wystawiono 950 takich zaświadczeń; błąd został rozwiązany w całości na początku II kwartału 2020 r.;
- braku możliwości automatycznego wystawiania zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach (lub stwierdzającego zaległość podatkową), potwierdzającego aktualną sytuację podatkową podatnika (na konkretny dzień wskazany przez podatnika); błąd został rozwiązany w III kwartale 2020 r.;
- błędnej synchronizacji z systemem EGAPOLTAX skutkującej nieprawidłową migracją tytułów wykonawczych; problem dotyczył szacunkowo 20% tytułów wykonawczych i został usunięty w III kwartale 2020 r.;
- braku możliwości wysortowania kodem urzędu przypisów/wpłat księgowanych na Centralnej Karcie Kontowej oraz błędnego działania systemu przy generowaniu bieżących zaliczek; błędy te nie zostały rozwiązane.

Z informacji uzyskanych od Naczelnika I US Bydgoszcz wynikało, że ze względu na występujące w systemie błędy utrudnione było wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych. W szczególności: [1] w treści wystawianych upomnień i tytułów wykonawczych pojawiały się błędy np. w danych podmiotów reprezentujących spółki, zamiast mikrorachunku podatnika wskazywany był mikrorachunek urzędu, występowały błędy w prezentacji odsetek; [2] występował problem z wystawianiem tytułów wykonawczych na małżonków oraz tytułów obejmujących zaległości podatkowe osób trzecich; [3] drukowany na upomnieniu mikrorachunek podatnika nie był tożsamy z identyfikatorem prezentowanym na upomnieniu; [4] wystąpił czasowy brak możliwości wystawienia upomnienia i wystąpiły błędy w upomnieniach obejmujących zaległości osób trzecich, np. przy naliczaniu odsetek. Zmiany rozwiązujące te problemy były sukcesywnie wprowadzone w I, II i III kwartale 2020 r. Ponadto w ww. okresie nie była też dostępna funkcjonalność umożliwiająca wystawianie zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w Rejestrze Należności Publicznoprawnych¹⁷. Konsekwencją ww. błędów były opóźnienia w realizacji zadań

¹⁷ Dalej: „RNP”.

wierzycielskich, w tym w szczególności w ramach działań windykacyjnych. W ww. okresie nie były też wysyłane zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w RNP w zakresie podatków obsługiwanych w Poltax2B Plus.

(akta kontroli str. 14-29, 215-217, 430, 613-628, 1199-1203)

Przed i bezpośrednio po wdrożeniu systemu Poltax2B Plus (w styczniu 2020 r.) problemy związane z jego funkcjonalnością zgłaszane były w formie elektronicznej do Ministerstwa Finansów na dedykowany adres e-mailowy¹⁸. Zgłaszano je także na telekonferencjach oraz na tzw. Centralny Serwis Desk. Od lutego 2020 r. nieprawidłowości były zgłaszane do koordynatora merytorycznego w Izbie Administracji Skarbowej w Bydgoszczy.

W szkoleniach z zakresu funkcjonalności nowego systemu w miesiącach listopad-grudzień 2019 r. uczestniczyli wszyscy pracownicy z komórek rachunkowości (19 osób), spraw wierzycielskich (20 osób), a także m.in. Z-ca Naczelnika nadzorująca Pion Poboru i Egzekucji oraz kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej, do którego zadań należało wydawanie zaświadczeń o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzających stan zaległości.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że nie było możliwości wykonania wszystkich zaplanowanych ćwiczeń z uwagi na fakt, że niektóre funkcjonalności Poltax2B Plus nie działały podczas szkoleń, dotyczyło to m.in. raportów.

(akta kontroli str. 15, 22, 23, 613-617)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia pozytywnie działalność I US Bydgoszcz w badanym zakresie. Wpływ na ocenę miało m. in. powołanie zespołu, którego zadaniem było podejmowanie działań ukierunkowanych na zapobieganie przedawnieniu zobowiązań podatkowych oraz monitorowanie i likwidację zaległości podatkowych w stosunku do podatników posiadających największe kwoty zaległości. Dodatkowym uzasadnieniem dla pozytywnej oceny był fakt, że sprawozdania i informacje z realizacji zaległości oraz z realizacji kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej, a także dotyczące kwot zobowiązań podatkowych odpisanych wskutek ich przedawnienia, były raportowane do Dyrektora IAS w Bydgoszczy. Zgodnie z przyjętymi zasadami zgłaszano też błędy i luki dotyczące funkcjonalności wdrożonego w styczniu 2020 r. systemu Poltax2B Plus. Wobec braku w tym systemie funkcjonalności pozwalającej na wystawianie zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP, od momentu jego wdrożenia nie były wysyłane takie zawiadomienia.

OBSZAR

2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych.

Opis stanu
faktycznego

2.1. Badaniem w zakresie przestrzegania przepisów regulujących dochodzenie zaległych zobowiązań podatkowych objęto zaległości na kwotę łączną 53 333,8 tys. zł¹⁹, w tym 50 988,3 tys. zł stanowiły zobowiązania podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług²⁰. Kwota objęta badaniem dotyczyła zobowiązań 11 dłużników, w tym ośmiu największych²¹ i stanowiła 15% zaległości podatkowych ogółem²².

¹⁸ Tj. wdrożenie_poltax2Bplus@mf.gov.pl .

¹⁹ Z czego kwota 51 612,8 tys. zł stanowiła zaległości podatkowe największych dłużników (96,8%).

²⁰ Badaniem objęto m.in. kwotę 233,1 tys. zł wymierzoną na podstawie art. 108 ustawy o VAT.

²¹ Tj. dłużników z zaległościami powyżej 1 mln zł.

²² Według stanu na 30 czerwca 2020 r.

W wyniku analizy²³ działań podejmowanych w kontrolowanym okresie przez I US Bydgoszcz wobec ww. dłużników ustalono m.in., że:

- każdorazowo odstępowano od działań informacyjnych, co było uzasadnione m.in. faktem, że podatnicy mieli już zaległości i permanentnie nie regulowali zobowiązań w ustawowych terminach lub też wynikało z ponownego wszczęcia umorzonego wcześniej postępowania egzekucyjnego;
- w związku z niewpłaceniem w terminie zobowiązań podatkowych przez dziewięciu dłużników wystawiono 71 upomnień (we wszystkich przypadkach, w których wystąpiły przesłanki do ich wystawienia)²⁴;
- nie było przypadków istotnych opóźnień w wysyłaniu upomnień;
- każdorazowo upomnienia zawierały wszystkie wymagane elementy i były podpisane przez osobę upoważnioną; w 70 na 71 upomnień dane odnośnie do kwoty i tytułu podatku były prawidłowe, tj. odpowiadały ewidencji księgowej;
- postępowania egzekucyjne wszczęto wobec dziewięciu dłużników na podstawie 85 tytułów wykonawczych;
- monitorowano majątek wszystkich dłużników, w szczególności tych, wobec których prowadzone wcześniej postępowania egzekucyjne zostały umorzone z uwagi na bezskuteczność egzekucji, w celu ewentualnego ujawnienia nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu²⁵.

W odniesieniu do badanych 76 postępowań egzekucyjnych wszczętych w kontrolowanym okresie wobec ośmiu²⁶ z 11 dłużników ustalono m.in., że:

- nie było przypadków przedwczesnego wszczynania postępowań egzekucyjnych;
- każdorazowo tytuły wykonawcze zawierały wszystkie wymagane elementy i były podpisane przez osobę upoważnioną; dane odnośnie do kwoty i tytułu podatku były prawidłowe, tj. odpowiadały ewidencji księgowej;
- dane w zakresie tytułów wykonawczych, czynności i środków egzekucyjnych miały rzetelne i kompletne odzwierciedlenie w systemie EGAPOLTAX;
- środki egzekucyjne zastosowano w ramach 72 z 76 postępowań²⁷;
- stosowano wyłącznie środki egzekucyjne przewidziane w u.p.e.a. i adekwatne do kwoty zaległości;
- egzekucję wszczynano bez opóźnienia; nie było przypadków bezczynności organu egzekucyjnego ani nieuzasadnionych przerw w prowadzonych czynnościach;
- dokonywano egzekucji: z pieniędzy (w ramach 16 postępowań), z rachunków bankowych (w ramach 29 postępowań), z innych wierzytelności pieniężnych (w ramach 51 postępowań), z udziału w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością (w ramach pięciu postępowań);
- występowano do sądu z wnioskami o wyjawienie majątku zobowiązanych, sporządzano protokoły o stanie majątkowym zobowiązanych;

²³ Badaniem objęto wyłącznie zaległości podatkowe, dla których wierzycielem był Naczelnik I US Bydgoszcz.

²⁴ W trzech przypadkach wystąpiły przesłanki do odstąpienia od wystawienia upomnienia, tj.: [1-2] zobowiązanie w podatku od towarów i usług wynikało z decyzji wydanej przez Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu; [3] zobowiązanie zostało ponownie objęte postępowaniem egzekucyjnym (po uprzednim umorzeniu z uwagi na bezskuteczność egzekucji).

²⁵ W szczególności stwierdzono, że wobec jednego z dłużników ponownie wszczęto umorzone wcześniej postępowanie egzekucyjne z uwagi na ujawnienie nowego rachunku bankowego. Ostatecznie jednak egzekucja z tego rachunku bankowego okazała się bezskuteczna.

²⁶ W przypadku jednego dłużnika, z uwagi na zmianę jego adresu zamieszkania, sprawy dotyczące prowadzonych wobec niego postępowań egzekucyjnych (m.in. na podstawie dziewięciu tytułów wykonawczych wystawionych w kontrolowanym okresie) przekazano naczelnikowi innego urzędu skarbowego, zgodnie z właściwością miejscową. Tym samym postępowania prowadzone na podstawie tych tytułów nie zostały objęte badaniem.

²⁷ W trzech przypadkach postępowania egzekucyjne umorzono jeszcze przed zastosowaniem jakichkolwiek środków egzekucyjnych, co było uzasadnione bezskutecznością egzekucji prowadzonych wobec tych samych dłużników na podstawie innych tytułów wykonawczych. W czwartym przypadku wszczęto postępowanie egzekucyjne, jednak przed wszczęciem egzekucji dłużnik dokonał zapłaty zaległości.

- 46 postępowań umorzono z uwagi na bezskuteczność egzekucji, 15 zakończyło się zapłatą całej kwoty zaległości; 15 postępowań było nadal prowadzonych w oparciu o czynne tytuły wykonawcze na łączną kwotę zobowiązań podatkowych 1 294,5 tys. zł;
- w kontrolowanym okresie w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych wyegzekwowano kwotę 216,3 tys. zł, co stanowiło 3,9% łącznej kwoty zobowiązań podatkowych objętej badanymi tytułami wykonawczymi, tj. 5 547,8 tys. zł.

(akta kontroli str. 404, 535-566, 998-1043, 1074-1087, 1193)

2.2. W 2019 r. oraz w I półroczu 2020 r. umorzono odpowiednio:

- na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. - 294 i 163 postępowania obejmujące kwoty zaległości podatkowych w łącznej wysokości 1 283,0 tys. zł oraz 1 691,0 tys. zł;
- na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. - 570 i 365 postępowania obejmujące kwoty zaległości podatkowych w łącznej wysokości 24 615,0 tys. zł oraz 4 925,0 tys. zł.

Ponadto w I półroczu 2020 r. na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a. umorzono trzy postępowania obejmujące kwoty zaległości podatkowych w łącznej wysokości 35,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 73-75, 407)

Badanie 14 spraw, w których wydano postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w okresie od 30 czerwca 2019 r. do 30 czerwca 2020 r., dotyczących kwot zaległości podatkowych w łącznej wysokości 5 670,5 tys. zł wykazało następujące przyczyny umorzeń:

- w dwóch przypadkach wierzyciel wniósł o umorzenie postępowania egzekucyjnego celem wystawienia tytułu wykonawczego na obojga małżonków i prowadzenia egzekucji zarówno z majątku wspólnego jak i z ich majątków osobistych;
- w dwóch przypadkach wierzyciel poinformował organ egzekucyjny, że należności objęte tytułami wykonawczymi uległy przedawnieniu;
- w ośmiu przypadkach: czynności zmierzające do ustalenia praw majątkowych zobowiązanego, w tym zapytania do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych czy Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, nie przyniosły rezultatu w postaci ustalenia majątku, z którego można byłoby prowadzić egzekucję; przeprowadzone postępowania o wyjawienie majątku dłużnika nie ujawniły nieznanego dotychczas majątku; nie uzyskano też żadnych środków na pokrycie dochodzonych należności w wyniku dokonanych zajęć praw majątkowych (w szczególności wynagrodzeń o pracę, wierzytelności z rachunków bankowych lub u kontrahentów zobowiązanych), czy też wpisów hipoteki przymusowej na nieruchomościach;
- w dwóch przypadkach obcy wierzyciel wydał postanowienie o uznaniu za uzasadnione zarzutów w sprawie prowadzonych postępowań egzekucyjnych.

(akta kontroli str. 73-75, 195-199)

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że w latach 2019 – 2020 (I półrocze) najczęstszą przyczyną umarzenia postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. było wygaśnięcie obowiązku objętego tytułem wykonawczym. Z kolei najczęstszą przyczyną umarzenia postępowań egzekucyjnych w oparciu o art. 59 § 2 u.p.e.a. było stwierdzenie bezskuteczności egzekucji z uwagi na brak majątku zobowiązanego.

Z wyjaśnień Naczelnika I US Bydgoszcz wynikało, że postępowania egzekucyjne umarzone z uwagi na bezskuteczność egzekucji dotyczyły m.in. zobowiązań w podatku od towarów i usług wymierzonych po kontrolach podatkowych podmiotów biorących udział w oszustwach karuzelowych. Dla przykładu wskazał dwa podmioty,

których łączne zaległości w podatku od towarów i usług wynosiły odpowiednio 4 911,3 tys. zł i 30 898,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 225)

2.3. Liczba spraw, w których w 2019 r. wniesiono zarzuty dotyczące prowadzenia egzekucji, wynosiła 18 i w porównaniu do 2018 r. uległa zmniejszeniu o 30,8%.

Zarzuty rozpatrzono w czterech (22,2%) przypadkach, z czego w dwóch sprawach organ egzekucyjny wydał postanowienia o ich oddaleniu. Postanowienia te nie zostały uchylone przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy.

W pozostałych dwóch sprawach organ egzekucyjny uznał zarzuty za zasadne, co skutkowało umorzeniem postępowania egzekucyjnego. Kwota zaległości objętych tymi postępowaniami wynosiła łącznie 34,9 tys. zł. W szczególności:

- w pierwszej sprawie zasadność zarzutu wynikała z faktu, że postanowienie Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim będące podstawą do wystawienia tytułu wykonawczego, zostało w całości uchylone postanowieniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, tym samym akt organu pierwszej instancji stracił przymiot wykonalności, a więc zobowiązanie w nim określone nie istniało i nie było podstawy do przymusowego jego dochodzenia w trybie egzekucji administracyjnej;
- w drugiej sprawie zasadność zarzutu wynikała z wadliwego doręczenia decyzji Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu określającej zobowiązanie podatkowe, pełnomocnikowi, który nie miał faktycznego umocowania do odbioru tej decyzji, a która w dalszej kolejności została objęta przymusowym dochodzeniem należności w postępowaniu egzekucyjnym.

W I półroczu 2020 r. stwierdzono jedną sprawę, w której wniesiono zarzuty dotyczące prowadzenia egzekucji (analogicznie jak w I półroczu 2019 r.). W ww. przypadku wydano postanowienie o oddaleniu zarzutów, które nie zostało uchylone przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy.

(akta kontroli str. 73-75, 408)

2.4. W 2019 r. na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. złożono cztery skargi na czynności egzekucyjne, tj. o trzy mniej niż w 2018 r. W I półroczu 2020 r. złożono jedną taką skargę (analogicznie jak w I półroczu 2019 r.). Żadna nie została uznana za zasadną. Badanie dokumentacji I US Bydgoszcz potwierdziło brak zasadności tych skarg.

(akta kontroli str. 68-72, 409)

2.5. W latach 2019-2020 (I półrocze) nie odnotowano przypadków, w których zobowiązani wystąpili o odszkodowanie za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego. Nie wypłacano odszkodowań z tego tytułu.

(akta kontroli str. 64)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W jednym z 14 badanych przypadków, w których umorzono postępowania egzekucyjne, stwierdzono błąd formalny polegający na wskazaniu nieprawidłowej podstawy prawnej umorzenia. W postanowieniu nr 0404-SEE-1.711.27.2020.6 z 23 marca 2020 r. jako podstawę prawną umorzenia postępowań egzekucyjnych prowadzonych w oparciu o 33 tytuły wykonawcze obejmujące

łącną kwotę należności głównej 1 322,0 tys. zł²⁸ wskazano art. 59 § 3 w zw. z art. 59 § 1 pkt 2 u.p.e.a.²⁹ zamiast art. 59 § 3 w zw. z art. 59 § 2 u.p.e.a.³⁰. Tymczasem z treści uzasadnienia wynikało jednoznacznie, że podstawą umorzenia była bezskuteczność egzekucji, a nie brak wymagalności obowiązku, jego umorzenie lub wygaśnięcie. Na skutek tego w nieprawidłowy sposób zamknięto w systemie EGAPOLTAX wszystkie sprawy prowadzone na podstawie ww. 33 tytułów wykonawczych. Powyższe należy uznać za nierzetelne.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że ww. nieprawidłowość była wynikiem oczywistej omyłki.

(akta kontroli str. 196, 201, 225, 226, 233, 419, 420)

2. W treści jednego z 76 tytułów wykonawczych objętych badaniem stwierdzono nieprawidłowe oznaczenie przepisu prawa, z którego wynikała należność pieniężna. W tytule wykonawczym nr 0404-SEW.723.1815.2019 wystawionym 19 marca 2019 r. jako przepis prawa, z którego wynikała należność, wskazano art. 33 § 1, 2, 3 i 4 pkt. 2 oraz art. 207³¹ ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³² zamiast art. 207 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 108³³ ustawy o VAT. Należność objęta ww. tytułem wynikała z decyzji wydanej na podstawie art. 108 ustawy o VAT, określającej wysokość kwoty podatku do zapłaty, a nie z decyzji o zabezpieczeniu. Powyższe należy uznać za nierzetelne.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że ww. nieprawidłowość była wynikiem oczywistej omyłki, która nie skutkowała nieważnością wystawionego tytułu wykonawczego.

(akta kontroli str. 236, 237, 241, 242, 421-425)

3. Za nierzetelne należy uznać, że wystawiając 19 marca 2019 r. tytuł wykonawczy nr 0404-SEW.723.1815.2019, obejmujący kwotę należności pieniężnej z tytułu podatku od towarów i usług za grudzień 2010 r. w wysokości 218,3 tys. zł, nie uwzględniono faktu złożenia przez zobowiązanego 18 lutego 2019 r. zeznania rocznego za 2018 r. z kwotą do zwrotu w wysokości 0,6 tys. zł. Zeznanie roczne przypisano do rejestru przypisów i odpisów 4 marca 2019 r., tym samym w dniu wystawienia tytułu wykonawczego komórka wierzycielska posiadała wiedzę o możliwości zaliczenia nadpłaty z zeznania na poczet zaległości objętej tym tytułem. Pomimo tego nie wstrzymano się z wystawieniem tytułu do czasu zaksięgowania odpowiedniej kwoty na poczet ww. zaległości. Na skutek tego wystawiony tytuł obejmował kwotę zaległości zawyżoną o 0,3 tys. zł.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że na poczet zaległości objętej przedmiotowym tytułem wykonawczym, tj. w podatku od towarów i usług za grudzień 2010 r. nadpłata została zaksięgowana 28 marca 2019 r., tj. 0,3 tys. zł na należność główną, 0,3 tys. zł na odsetki za zwłokę.

W ocenie NIK w ww. przypadku należało wstrzymać się z wystawieniem tytułu wykonawczego do 28 marca 2019 r., a następnie wystawić tytuł obejmujący kwotę należności pieniężnej w wysokości 218,0 tys. zł zamiast 218,3 tys. zł,

²⁸ M.in. z tytułu: nieprzekazanej zaliczki na podatek dochodowy przez zakład pracy, dodatkowego zobowiązania z nieuregulowanej faktury, niezapłaconego podatku od towarów i usług za okresy kwartalne.

²⁹ Przepisy te dotyczyły wydania przez organ egzekucyjny postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w przypadku, gdy obowiązek nie był wymagalny, został umorzony lub wygasł z innego powodu albo jeżeli obowiązek nie istniał.

³⁰ Przepisy te dotyczyły wydawania przez organ egzekucyjny postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w przypadku stwierdzenia, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne.

³¹ Przepisy te dotyczyły zabezpieczenia wykonania obowiązku podatkowego oraz wydania decyzji podatkowej.

³² Dz.U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm., dalej: „Ordynacja podatkowa”.

³³ Przepisy te dotyczyły wydania decyzji podatkowej w związku z zasadą podatku wykazanego na fakturze.

uwzględniając tym samym fakt zaliczenia 0,3 tys. zł na poczet zaległości objętej tym tytułem.

(akta kontroli str. 237, 242, 244-247, 421-425, 1204)

4. Za nierzetelne należy uznać wystawienie przez I US w Bydgoszczy 27 września 2019 r. tytułu wykonawczego nr 0404-SEW.723.5920.2019 dotyczącego zaległości w podatku od towarów i usług za lipiec 2019 r. na kwotę 706,3 tys. zł, tj. bez uwzględnienia zwiększenia o 0,1 tys. zł zaległości w związku z korektą złożoną przez podatnika 24 września 2019 r., a wprowadzoną do systemu POLTAX 25 września 2019 r.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że czynność wystawienia ww. tytułu wykonawczego nastąpiła przed zaksięgowaniem w tym samym dniu kwoty wynikającej z korekty deklaracji VAT-7 za lipiec 2019 r. Wskazał, że po powzięciu informacji o zaksięgowaniu kwoty wynikającej z ww. korekty 3 października 2019 r. wystawiony został zmieniony tytuł wykonawczy uwzględniający zwiększoną kwotę zaległości.

Należy wskazać, że w dniu wystawienia tytułu wykonawczego komórka wierzycielska posiadała wiedzę o zwiększeniu kwoty zaległości objętej tym tytułem, wynikającym ze złożonej korekty deklaracji. W ocenie NIK w ww. przypadku należało wstrzymać się z wystawieniem tytułu wykonawczego do czasu zaksięgowania odpowiedniej kwoty na poczet ww. zaległości. Pozwoliłoby to uniknąć konieczności późniejszego wystawiania tytułu zmienionego.

(akta kontroli str. 1052-1056, 1189, 1204)

5. Za nierzetelne należy uznać, że wystawiając 10 maja 2019 r. upomnienie nr 0404-SEW.722.5034.2019, obejmujące zaległość z tytułu zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych odprowadzanych przez płatnika za m-ce październik – grudzień 2018 r. w kwocie 2,6 tys. zł (3x 0,86 tys. zł), nie uwzględniono faktu dokonania przez płatnika wpłaty w wysokości 0,08 tys. zł tytułem zaliczki za październik 2018 r. W związku z powyższym po uwzględnieniu tej wpłaty zaległość z tytułu zaliczki za październik 2018 r. wynosiła 0,78 tys. zł zamiast 0,86 tys. zł. Informację o ww. wpłacie I US Bydgoszcz pozyskał 9 maja 2019 r., tj. przed wystawieniem ww. upomnienia.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że do 31 grudnia 2018 r. ww. podmiot był objęty właściwością miejscową Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy i dokonywał wpłat z tytułu zobowiązań podatkowych na rachunek bankowy tego urzędu. Wskazał, że deklaracja podatkowa PIT-4R za 2018 r. ww. podmiotu wpłynęła do I US Bydgoszcz 11 lutego 2019 r. W dniu dokonania rozliczenia tej deklaracji, tj. 9 maja 2019 r., pozyskano informacje o dokonanych przez ww. podmiot (jako płatnika) wpłatach zaliczek na rachunek Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego, tytułem podatku dochodowego za poszczególne miesiące 2018 r., w tym o wpłacie za październik 2018 r. w wysokości 0,08 tys. zł. Środki te zostały przekazane na rachunek I US Bydgoszcz 4 czerwca 2019 r. i dopiero wówczas możliwe było dokonanie stosownych księgowania.

W ocenie NIK w ww. przypadku należało wstrzymać się z wystawieniem upomnienia do 4 czerwca 2019 r., a następnie wystawić upomnienie obejmujące kwotę zaległości za październik 2018 r. w wysokości 0,78 tys. zł zamiast 0,86 zł.

(akta kontroli str. 1062-1073, 1190, 1191, 1195-1198)

6. Za nierzetelne należy uznać, że wystawiając 13 lutego 2019 r. upomnienie nr SEW.722.2070.2019 dotyczące zaległości w podatku od towarów i usług za

IV kwartał 2018 r. na kwotę 8,1 tys. zł nie uwzględniono faktu złożenia przez podatnika 25 stycznia 2019 r. kolejnej deklaracji za ww. okres (nr systemowy POLTAX 14397202) z kwotą zaległości zwiększoną do 34,3 tys. zł. Na skutek tego wystawione upomnienie obejmowało kwotę zaległości zanizoną o 26,2 tys. zł.

Naczelnika I US Bydgoszcz wyjaśnił, że kwota zaległości w wysokości 8,1 tys. zł wynikała z pierwszej deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2018 r., złożonej przez podatnika 24 grudnia 2018 r. Kolejna deklaracja VAT-7K za ten sam okres, z której wynikała kwota zaległości w wysokości 34,3 tys. zł i która wpłynęła do Urzędu 25 stycznia 2019 r., nie została oznaczona przez podatnika jako korekta. Po kilkukrotnych próbach skontaktowania się z podatnikiem ostatecznie 28 lutego 2019 r. ustalono, że celem złożenia kolejnej deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2018 r. była korekta pierwotnej deklaracji.

W ocenie NIK w ww. przypadku należało wstrzymać się z wystawieniem upomnienia do czasu wyjaśnienia z podatnikiem celu złożenia kolejnej deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2018 r. i zaksięgowania kwoty zaległości wynikającej z tej deklaracji, a następnie wystawić upomnienie obejmujące kwotę zaległości 34,3 tys. zł³⁴ zamiast 8,1 tys. zł.

(akta kontroli str. 1015-1020, 1057-1061, 1189, 1190)

7. Za nierzetelne należy uznać błędne naliczenie odsetek za zwłokę w nw. przypadkach, tj.:

- w upomnieniu nr 0404-SEW.722.5278.2019 z 10 maja 2019 r. kwota odsetek wyliczonych na dzień wystawienia upomnienia od zaległości w podatku od towarów i usług za miesiąc styczeń 2019 r. w kwocie 90 196 zł z wykorzystaniem podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (12%) zamiast na kwotę 2 194 zł wyliczona została na kwotę 1 967 zł;
- w tytule wykonawczym nr 0404-SEW.723.3426.2019 z 29 maja 2019 r. kwota odsetek wyliczonych na dzień wystawienia tytułu od ww. zaległości z wykorzystaniem podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (12%) zamiast na kwotę 2 757,77 zł wyliczona została na kwotę 2 342,60 zł.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że różnice w wysokości odsetek, jakie powinny być wykazane w upomnieniu z 10 maja 2019 r. oraz w tytule wykonawczym z 29 maja 2019 r. wynikały z omyłki w oznaczeniu w systemie Poltax2B przerwy w naliczaniu odsetek od ww. zaległości w podatku od towarów i usług. Wskazał, że nieprawidłowość została usunięta i wobec podatnika wystawiono zmieniony tytuł wykonawczy z prawidłową kwotą odsetek za zwłokę.

(akta kontroli str. 567-575, 578)

8. Za nierzetelne należy uznać, że pomimo wystawienia upomnienia nr 0404.SEW.722.481673.2020 z 12 maja 2020 r. (doręczonego 1 czerwca 2020 r.) z tytułu niewpłacenia przez podmiot w terminie podatku od towarów i usług za luty 2020 r. w wysokości 23 086 zł i niedokonania wpłaty tej należności przez ww. podmiot, nie wystawiono tytułu wykonawczego obejmującego ww. zaległość. Tym samym w ww. przypadku w związku z uchylaniem się zobowiązanego od wykonania obowiązku nie wszczęto postępowania egzekucyjnego.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że w okresie, w którym powinien zostać wystawiony tytuł wykonawczy na ww. zaległość, wykonywanie zadań przez komórkę wierzycielską było utrudnione z uwagi na błędne działanie nowego

³⁴ Stan zaległości na 24 listopada 2020 r. wynosił 34,3 tys. zł, postępowanie egzekucyjne obejmujące tą kwotę zaległości było w toku.

systemu Poltax2B Plus. Wskazał, że w związku ze stanem pandemii pracownicy Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich I US Bydgoszcz odpowiedzialni za wystawianie tytułów wykonawczych zostali przesunięci do wykonywania innych priorytetowych działań, tj. realizacji zwrotów. Jednocześnie podał, że postępowania egzekucyjne prowadzone wobec ww. podmiotu w oparciu o inne tytuły wykonawcze okazały się bezskuteczne, tym samym niewystawienie kolejnego tytułu pozostawało bez wpływu na wynik prowadzonej egzekucji.

Należy wskazać, że od 9 czerwca 2020 r., tj. od dnia następującego po dniu, w którym upłynął siedmiodniowy termin na dokonanie zapłaty, wskazany w upomnieniu, do 18 czerwca 2020 r., tj. do dnia wydania postanowienia o umorzeniu postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec ww. podmiotu na podstawie innych tytułów wykonawczych, upłynęło 10 dni. W tym czasie nie było więc przesłanek do nie objęcia tytułem wykonawczym zaległości ww. podmiotu w podatku od towarów i usług za luty 2020 r. Jednocześnie należy wskazać, że pomimo problemów związanych z nowo wdrożonym systemem Poltax2B Plus oraz reorganizacją pracy I US Bydgoszcz z uwagi na pandemię, w okresie od marca do kwietnia 2020 r. inne zaległości ww. podmiotu z tytułu podatku od towarów i usług za październik, listopad, grudzień 2019 r. oraz za styczeń 2020 r. zostały objęte tytułami wykonawczymi.

(akta kontroli str. 461-478, 576, 578, 579)

9. W wyniku badania trzech z 72 postępowań egzekucyjnych, w ramach których wszczęto egzekucję, stwierdzono że nie zastosowano części dostępnych środków egzekucyjnych w celu wyegzekwowania zaległych należności, co należy uznać za nierzetelne. Przed umorzeniem (z uwagi na bezskuteczność) ww. trzech postępowań egzekucyjnych prowadzonych na podstawie tytułów wykonawczych: nr 0404-SEW.723.133.2019 z 3 stycznia 2019 r.³⁵, nr 0404-SEW.723.627.2019 z 4 lutego 2019 r.³⁶, nr 0404-SEW.723.1561.2019 z 12 marca 2019 r.³⁷, obejmujących zobowiązania w podatku od towarów i usług za okresy miesięczne 2018 r.³⁸, nie zastosowano środka egzekucyjnego w postaci zajęcia innych wierzytelności pieniężnych. Tymczasem przed ww. umorzeniem środek ten zastosowano skutecznie i efektywnie w ramach innych postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec tego samego podmiotu na podstawie tytułów wykonawczych: nr 0404-SEW.723.2372.2019 z 15 kwietnia 2019 r.³⁹, nr 0404-SEW.723.2861.2019 z 7 maja 2019 r.⁴⁰, nr 0404-SEW.723.4147.2019 r. z 2 lipca 2019 r.⁴¹, obejmujących zobowiązania w podatku od towarów i usług za okresy miesięczne 2019 r.⁴²

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że wobec ww. podmiotu prowadzono postępowania egzekucyjne na podstawie szeregu tytułów wykonawczych obejmujących łączną kwotę zaległości przekraczającą 1 500 tys. zł. W toku egzekucji zastosowano skuteczny środek egzekucyjny w postaci zajęcia innych wierzytelności pieniężnych w Spółdzielczej Kasie Oszczędnościowo-Kredytowej⁴³, jednak w wyniku jego zastosowania uzyskiwano jedynie kwoty rzędu od jednego do siedmiu tysięcy zł miesięcznie, a zaspokajanie

³⁵ Należność główna w wysokości 3,9 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za październik 2018 r.

³⁶ Należność główna w wysokości 4,4 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za listopad 2018 r.

³⁷ Należność główna w wysokości 5,0 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za grudzień 2018 r.

³⁸ Postępowania egzekucyjne prowadzone na podstawie ww. tytułów wykonawczych obejmujących należności z tyt. podatku od towarów i usług za październik, listopad i grudzień 2018 r. w łącznej wysokości 13,3 tys. zł umorzono z uwagi na bezskuteczność egzekucji postanowieniem z 23 września 2020 r.

³⁹ Należność główna w wysokości 7,6 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za styczeń 2019 r.

⁴⁰ Należność główna w wysokości 10,2 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za luty 2019 r.

⁴¹ Należność główna w wysokości 3,5 tys. zł z tyt. podatku od towarów i usług za kwiecień 2019 r.

⁴² W wyniku zajęcia innych wierzytelności, w okresie od maja 2019 r. do maja 2020 r. w całości wyegzekwowano kwoty należności głównej z tyt. podatku od towarów i usług za styczeń, luty i kwiecień 2019 r. w łącznej wysokości 21,3 tys. zł.

⁴³ Dalej: „SKOK”.

egzekwowanych kwot następowało sukcesywnie. Wskazał, że całkowite zaspokojenie skierowanych do egzekucji zaległości przy założeniu uzyskiwania kwot w wysokości 7 tys. zł miesięcznie nastąpiłoby po upływie dwustu miesięcy. Tym samym w jego ocenie bezzwłoczne zastosowanie tego środka egzekucyjnego wobec wszystkich egzekwowanych zaległości nie znajdowało uzasadnienia. Ponadto podał, że we wrześniu 2020 r. ww. podmiot został wykreślony z rejestru podatników podatku od towarów i usług. Dokonywanie kolejnej czynności egzekucyjnej w postaci zajęcia innych wierzytelności pieniężnych w SKOK byłoby w jego ocenie całkowicie niecelowe i generowałoby jedynie nieściągalne koszty egzekucyjne.

(akta kontroli str. 479-529, 576, 577, 579, 580, 641-659)

Stwierdzeniu o braku zasadności podjęcia czynności wobec wszystkich egzekwowanych zaległości ww. podmiotu przeczy m.in. fakt, że w ramach postępowań egzekucyjnych dotyczących zaległości ww. podmiotu z tytułu podatku od towarów i usług za okresy miesięczne 2018 r. podjęto czynności polegające na zajęciu rachunku bankowego oraz sporządzeniu protokołów o stanie majątkowym. Jednocześnie należy zwrócić uwagę, że w pismach nr 0401-IEW.4022.11.2017 z 29 grudnia 2017 r. oraz nr 0401-EIW.033.54.2019 z 16 maja 2019 r. Dyrektor IAS w Bydgoszczy wskazał na konieczność racjonalnego zarządzania zaległościami podatkowymi, w tym ochrony interesów Budżetu Państwa. Zarekomendował m.in., aby podejmować na bieżąco, systematycznie wszelkie działania zmierzające do dochodzenia należności podatkowych, poprzez zastosowanie będących w dyspozycji organów podatkowych wszelkich możliwości mających na celu usprawnienie procesu poboru i odzyskiwania zaległości.

(akta kontroli str. 990)

OCENA CZĄSTKOWA

Oceniając działalność I US Bydgoszcz za pozytywne należy uznać, że w związku z niewpłacaniem w terminie zobowiązań podatkowych upomnienia wystawiano we wszystkich wymaganych przypadkach. Rzetelnie monitorowano majątek wszystkich dłużników objętych badaniem, w szczególności tych, wobec których prowadzone wcześniej postępowania egzekucyjne zostały umorzone z uwagi na bezskuteczność egzekucji, w celu ewentualnego ujawnienia nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu. Pozytywnie należy też ocenić fakt, że w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych każdorazowo egzekucję wszczynano bez opóźnienia. Przypadki uznania przez organ egzekucyjny zarzutów dotyczących prowadzenia egzekucji, skutkujące umorzeniem postępowań egzekucyjnych, wynikały z okoliczności niebędących rezultatem nieprawidłowych działań Urzędu. Negatywnie należy ocenić stwierdzone nieprawidłowości polegające w szczególności na błędnym naliczeniu odsetek za zwłokę w upomnieniu oraz tytule wykonawczym, niewystawieniu tytułu wykonawczego pomimo niewpłacenia przez podatnika należności wynikającej z doręczonego mu upomnienia, nie zastosowaniu w ramach trzech postępowań egzekucyjnych części dostępnych środków egzekucyjnych w celu wyegzekwowania zaległych należności.

3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych.

Opis stanu faktycznego

3.1. W kontrolowanym okresie Urząd w ramach kierunku *II Pobór i egzekucja należności podatkowych i niepodatkowych budżetu państwa przez organy podatkowe i celne* realizował cel: *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*. W 2019 r. monitorowaniu jego osiągnięcia służyły mierniki: *Efektywność egzekucji*⁴⁴,

⁴⁴ Wskaźnik mierzony wielkością kwoty wyegzekwowanych zaległości do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia.

*Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych*⁴⁵ oraz *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*⁴⁶. Na koniec 2019 r. zrealizowane one zostały na poziomie odpowiednio: 40,14%, 77,75%, 5,62%, tj. w każdym przypadku zgodnie z planem nałożonym przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy⁴⁷.

W 2020 r. do badania stopnia osiągnięcia celów w zakresie egzekucji wykorzystywano dwa mierniki: *Efektywność egzekucji* oraz *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych*⁴⁸. Zarządzeniem nr 18/2020 z 14 lutego 2020 r. w sprawie określenia celów i mierników dla IAS w Bydgoszczy i podległych jej urzędów na 2020 rok oraz monitorowania ich osiągnięcia Dyrektor IAS w Bydgoszczy wyznaczył Urzędowi do osiągnięcia następujące wartości: wskaźnik *Efektywność egzekucji* – na poziomie wyższym niż 9,9% w I kwartale 2020 r. i wyższym niż 19,7% w II kwartale 2020 r., wskaźnik *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych* na poziomie nie wyższym niż 105%. Ww. założenia nie zostały przez Urząd zrealizowane. Miernik *Efektywność egzekucji* ukształtował się na poziomie 8,43% w I kwartale 2020 r. i 16,65% w II kwartale 2020 r.⁴⁹ Miernik *Ograniczenie przyrostu zaległości podatkowych* osiągnął natomiast wartości odpowiednio 107,08% i 105,63%⁵⁰.

Naczelnik I US Bydgoszcz podał, że przyczyną nieosiągnięcia zaplanowanych wartości miernika *Efektywność egzekucji* był znaczny spadek wpływu do komórek egzekucyjnych tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe⁵¹, jak i zawieszenia prowadzonych efektywnych postępowań egzekucyjnych w związku z dużą liczbą wydanych w okresie pandemii decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Wskazał ponadto na okoliczności związane z ogłoszeniem stanu zagrożenia epidemicznego z powodu COVID-19, tj. zaprzestanie przydziału pracownikom spraw do realizacji w terenie, wstrzymanie się z przeprowadzaniem licytacji publicznych oraz kontroli dłużników zajętych wierzytelności, dużą absencją pracowników spowodowaną koniecznością sprawowania opieki nad małoletnimi dziećmi z powodu zamknięcia w okresie pandemii placówek szkolnych i przedszkolnych.

Jako przyczynę nieosiągnięcia wyznaczonych poziomów miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych* Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał pandemię koronawirusa, która doprowadziła do obniżenia koniunktury gospodarczej i w związku z tym znacznego pogorszenia sytuacji finansowej podatników, a w dalszej kolejności niewpłacania lub nieterminowego dokonywania przez nich wpłat na poczet należnych podatków.

(akta kontroli str. 24-64, 355-403, 629-640)

Analizy realizacji celów w zakresie egzekucji dokonywane były co kwartał, po uzyskaniu zestawienia danych z pobrań ostatecznych do hurtowni WHTAX.

⁴⁵ Wskaźnik mierzony liczbą tytułów zapłaconych do liczby wszystkich tytułów zakończonych.

⁴⁶ Wskaźnik mierzony liczbą 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 do liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji).

⁴⁷ Zarządzeniem nr 8/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 31 stycznia 2019 r. w sprawie określenia celów i mierników dla IAS w Bydgoszczy i podległych jej urzędów na 2019 rok oraz monitorowania ich osiągnięcia wskazano, że Urząd na koniec 2019 r. ma wykazać się wskaźnikiem efektywności egzekucji na poziomie wyższym niż 35,8%, wskaźnikiem *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* na poziomie wyższym niż 75%, wskaźnikiem *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych* na poziomie niższym niż 6%.

⁴⁸ Wskaźnik mierzony wielkością kwoty zaległości wymagalnych na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego do kwoty zaległości wymagalnych na koniec analogicznego okresu sprawozdawczego roku poprzedniego.

⁴⁹ Tym samym odchylenie od planu wynosiło odpowiednio 14,85% i 15,48%.

⁵⁰ Co oznaczało odchylenie od planu odpowiednio o 1,98% i 0,60%.

⁵¹ Z uwagi na fakt, że największa skuteczność egzekucji osiągana jest w toku postępowań egzekucyjnych prowadzonych w oparciu o nowe tytuły wykonawcze.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że w raportach z realizacji celów przekazywanych do Dyrektora IAS w Bydgoszczy wskazywane były przyczyny nieosiągnięcia planowanych wartości mierników, do których należały m.in.: przyrost zaległości u zobowiązanych prowadzących działalność bez wykazywania rachunków bankowych w Systemie Teleinformatycznym Izby Rozliczeniowej (STIR), długotrwałe oczekiwanie na wyznaczenie posiedzenia sądu w przedmiocie wyjawienia majątku, brak osób, w tym członków zarządu w spółkach prawa handlowego uprawnionych do reprezentowania spółki, brak aktualnych danych adresowych zobowiązanych, długotrwałe postępowania przy zastosowaniu środka egzekucyjnego w postaci egzekucji z nieruchomości.

(akta kontroli str. 30-49, 585, 586)

3.2. Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia na koniec 2017 r., 2018 r., 2019 r., wynosiła odpowiednio: 14 508, 14 065 i 14 824, natomiast na koniec I i II kwartału 2019 r. oraz 2020 r. odpowiednio: 9 314, 9 373 i 8 052, 7 848. Tym samym liczba ww. tytułów wykonawczych na koniec 2019 r. w porównaniu do stanu na koniec 2018 r. i 2017 r. zwiększyła się odpowiednio o 5,4% i 2,2%. Zmniejszeniu o 13,6% i 16,3% uległa liczba ww. tytułów wykonawczych w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do stanu na koniec I i II kwartału 2019 r.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych⁵² w latach 2017-2019 wynosił odpowiednio: 49,9%, 47,9% i 51,6%. Tym samym w 2019 r. odnotowano wzrost wartości tego wskaźnika w porównaniu do 2017 r. i 2018 r. odpowiednio o 3,4% i 7,7%. Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych w I i II półroczu 2019 r. oraz 2020 r. wynosił odpowiednio: 21,1%, 20,6% i 13,7%, 15,5%. Odnotowano więc spadek wartości ww. wskaźnika w I i II półroczu 2020 r. w porównaniu do I i II półroczu 2019 r. odpowiednio o 35,1% i 24,8%.

Według danych I US Bydgoszcz za lata 2017-2019:

- odsetek tytułów wykonawczych załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności wynosił odpowiednio 13,4%, 6,7% i 7,5%; kwoty wynikające z tych tytułów stanowiły 54,8%, 32,5% i 41,6%;
- odsetek tytułów wykonawczych załatwionych poprzez zapłatę wynosił odpowiednio 70,8%, 76,1% i 77,8%; kwoty wynikające z tych tytułów stanowiły 54,0%, 53,6% i 56,8%;

Według danych za I i II kwartał 2019 r. oraz 2020 r.:

- odsetek tytułów wykonawczych załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności wynosił odpowiednio 1,5%, 4,3% oraz 9,2%, 21,7%; kwoty wynikające z tych tytułów stanowiły 22,5%, 32,1%, 26,0% i 38,3%;
- odsetek tytułów wykonawczych załatwionych poprzez zapłatę wynosił odpowiednio 80,6%, 79,4% oraz 74,5%, 62,2%; kwoty wynikające z tych tytułów stanowiły 18,5%, 18,7%, 15,2% i 15,3%.

Kwoty zaległości wyegzekwowane w postępowaniach egzekucyjnych w latach 2017-2019 wynosiły 27 400,0 tys. zł, 29 041,0 tys. zł i 30 127,0 tys. zł, co stanowiło odpowiednio 30,4%, 36,7% i 40,1% kwot objętych tytułami wykonawczymi. Natomiast zaległości wyegzekwowane w postępowaniach egzekucyjnych w I i II kwartale 2019 r. oraz 2020 r. wynosiły 8 205,0 tys. zł, 6 997,0 tys. zł, 4 032,0 tys. zł i 4 220,0 tys. zł, co stanowiło 13,5%, 11,6%, 8,4%, 9,2% kwot objętych tytułami wykonawczymi.

⁵² Liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie.

W latach 2017-2019, a także w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do I i II kwartału 2019 r. odnotowano spadek kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, tj.:

- z 90 082,0 tys. zł w 2017 r. do 75 049,0 tys. zł w 2019 r.;
- z 60 613,0 tys. zł w I kwartale 2019 r. do 47 833,0 tys. zł w I kwartale 2020 r. oraz z 60 088,0 tys. zł w II kwartale 2019 r. do 45 822,0 tys. zł w II kwartale 2020 r.

(akta kontroli str. 232, 410, 411)

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że I i II kwartale 2020 r. w stosunku do roku ubiegłego nastąpił znaczny spadek liczby tytułów wykonawczych wpływających do komórek egzekucyjnych oraz spadek kwot objętych tymi tytułami, co miało bezpośrednie przełożenie na ukształtowanie się miernika efektywności egzekucji. Wskazał, że na uzyskane wyniki w zakresie efektywności egzekucji i wysokości wyegzekwowanych kwot miały również wpływ zawieszenia prowadzonych efektywnych postępowań egzekucyjnych w związku z dużą liczbą wydanych decyzji o odroczeniu terminu wykonania obowiązku albo rozłożeniem na raty spłaty należności. Wpływ na osiągnięte przez komórki egzekucyjne wyniki miało także ogłoszenie stanu zagrożenia epidemicznego z powodu COVID-19, co wiązało się z koniecznością wprowadzenia zmian organizacyjnych w pracy I US Bydgoszcz. W szczególności zaprzestano przydziału pracownikom spraw do realizacji w terenie, wstrzymano się z przeprowadzaniem licytacji publicznych, kontroli dłużników zajętych wierzytelności. Na efektywność pracy komórek egzekucyjnych wpłynęła także absencja pracowników spowodowana koniecznością sprawowania opieki nad małoletnimi dziećmi z powodu zamknięcia placówek szkolnych i przedszkolnych. Ponadto w II kwartale 2020 r. część pracowników komórek egzekucyjnych wspomagała realizację zadań innych komórek organizacyjnych I US Bydgoszcz.

W kwestii spadku kwoty objętej tytułami wykonawczymi w 2019 r. w stosunku do 2017 r. Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że główną przyczyną był spadek kwoty objętej tytułami wykonawczymi wystawionymi w 2019 r. W 2017 r. do egzekucji skierowano 7 275 tytułów wykonawczych obejmujących łącznie kwotę 95 540,1 tys. zł, natomiast w 2019 r. wystawiono 7 380 tytułów na kwotę łączną 54 009,7 tys. zł. W ocenie Naczelnika I US Bydgoszcz znaczny wpływ na spadek kwoty objętej tytułami wykonawczymi w 2019 r. w stosunku do 2017 r. miały także umorzenia postępowań egzekucyjnych z powodu stwierdzonych bezskuteczności egzekucji.

(akta kontroli str. 213-215)

Na polecenie Dyrektora IAS w Bydgoszczy z 26 czerwca 2020 r. sporządzono i przekazano 7 lipca 2020 r. tabelę zawierającą dane o wysokości kwoty wyegzekwowanej, kwoty przypadającej do egzekucji oraz wartości miernika efektywności egzekucji za II kwartał 2020 r.

(akta kontroli str. 215, 530-534)

3.3. Kwoty zaległości uzyskane:

- w latach 2017-2019 w wyniku egzekucji miękkiej wynosiły 262,0 tys. zł, 948,0 tys. zł, 2 204,0 tys. zł. Stanowiło to odpowiednio 100%, 100% i 99,6% kwoty zaległości, których te działania dotyczyły. Działania informacyjne podjęto we wszystkich sprawach, w których w ww. okresie było to dozwolone, tj. odpowiednio w 145, 606 i 1 341 przypadkach;
- w latach 2018-2019 w wyniku skierowania do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP⁵³ wynosiły 633,0 tys. zł, 891,0 tys. zł. Stanowiło to odpowiednio zaledwie 0,2% i 1,1% kwoty zaległości objętej tymi zawiadomieniami.

⁵³ Przepisy dotyczące RNP weszły w życie 13 czerwca 2018 r.

Zawiadomienia skierowano do podatników we wszystkich sprawach, w których w ww. okresie było to dozwolone, tj. odpowiednio w 2 628, 3 998 przypadkach.

Zaległości uzyskane:

- w I i II kwartale 2019 r. w wyniku egzekucji miękkiej wynosiły 19,0 tys. zł, 2 095,0 tys. zł. Działania informacyjne podjęto we wszystkich sprawach, w których w ww. okresie było to dozwolone, tj. odpowiednio w 42 i 1 214 przypadkach;
- w I i II kwartale 2019 r., w wyniku skierowania do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP, wynosiły 268,0 tys. zł, 195,0 tys. zł. Stanowiło to odpowiednio 0,6% i 1,6% kwoty zaległości objętej tymi zawiadomieniami. Zawiadomienia skierowano do podatników we wszystkich sprawach, w których w ww. okresie było to dozwolone, tj. odpowiednio w 1 205 i 1 056 przypadkach.

W I i II kwartale 2020 r. stwierdzono po jednym przypadku podjęcia działań informacyjnych. W tym okresie nie kierowano żadnych zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP.

(akta kontroli str. 412)

Według wyjaśnień Naczelnika I US Bydgoszcz niski udział kwot uzyskanych w stosunku kwot objętych zawiadomieniami o zagrożeniu wpisem do RNP wynikał z faktu, że zaległości podatkowe były regulowane częściowo po wystawieniu i otrzymaniu upomnień. Tym samym w wyniku kierowania do podatników ww. zawiadomień udało się uzyskać już tylko niewielkie kwoty.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że główną przyczyną dla której w I i II kwartale 2020 r. tylko w jednym przypadku podjęto działania informacyjne („miękką egzekucję”) były błędy w nowo wdrożonym systemie Poltax2B Plus, które uniemożliwiały wykonywanie zadań wierzyciela. Z uwagi na błędne księgowania wpłat utrudnione było zdefiniowanie rzeczywistej kwoty zaległości podatkowych figurujących na kartach kontowych podatników, które należałoby objąć działaniami informacyjnymi. Ponadto podał, że po wdrożeniu ww. systemu nie została udostępniona funkcjonalność w zakresie wystawiania zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP. Stąd też, z przyczyn technicznych, przedmiotowe zawiadomienia w I i II kwartale 2020 r. nie były wystawiane. Od momentu wdrożenia ww. funkcjonalności, tj. od 26 października 2020 r. do dnia 19 listopada 2020 r. wystawiono 186 takich zawiadomień.

(akta kontroli str. 215-217, 430)

3.4. Spośród kwot zaległości podatkowych ogółem:

- w latach 2017-2019 odpowiednio 96,44%, 95,95%, 94,82% objętych było tytułami wykonawczymi; 12,21%, 9,70%, 10,73% stanowiły kwoty, w stosunku do których prowadzone postępowania egzekucyjne zostały umorzone z powodu ich bezskuteczności; 2,00%, 0,03% i 0,56% stanowiły kwoty dochodzone od osób trzecich lub następców prawnych;
- w I i II kwartale 2019 r. oraz 2020 r. odpowiednio 92,90%, 90,95%, 1,75% i 4,12% objętych było tytułami wykonawczymi; 4,82%, 6,23%, 4,66% i 5,33% stanowiły kwoty, w stosunku do których prowadzone postępowania egzekucyjne zostały umorzone z powodu ich bezskuteczności; w II kwartale 2020 r. 0,03% stanowiły kwoty dochodzone od osób trzecich lub następców prawnych (w I i II kwartale 2019 r. oraz w I kwartale 2020 r. nie dochodzono kwot od podmiotów innych niż bezpośrednio od podmiotów zobowiązanych).

Ustalono, że w przypadku braku przesłanek do orzeczenia o odpowiedzialności osób trzecich, pracownik I US Bydgoszcz sporządził notatkę służbową o braku podstaw do wszczęcia postępowania zawierającą stosowną analizę.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że postępowania dotyczące orzekania o odpowiedzialności osób trzecich są postępowaniami skomplikowanymi, które z uwagi na ich złożoność cechują się dużą czasochłonnością.

(akta kontroli str. 229, 413, 595-603)

W latach 2017-2019 w celu zabezpieczenia zobowiązania przed terminem płatności na majątku podatnika wydanych zostało odpowiednio: 27 decyzji na łączną kwotę 2 997,3 tys. zł⁵⁴, jedna decyzja na kwotę 1 802,2 tys. zł i 11 decyzji na łączną kwotę 4 190,5 tys. zł⁵⁵. W I i II kwartale 2020 r. nie wydano decyzji zabezpieczających.

Z informacji uzyskanych od Naczelnika I US Bydgoszcz wynika, że w toku postępowań zabezpieczających, które zakończono z uwagi na przekształcenie się ich w postępowania egzekucyjne, nie zastosowano skutecznych środków egzekucyjnych, nie ustalono majątku, z którego możliwe byłoby przeprowadzenie skutecznej egzekucji. Mając na względzie powyższe, podjęte działania w ramach postępowań zabezpieczających były w jego ocenie nieskuteczne.

(akta kontroli str. 217, 218, 230, 414)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia pozytywnie działalność I US Bydgoszcz w badanym zakresie. Wpływ na ocenę miało m. in. osiągnięcie przez I US Bydgoszcz na koniec 2019 r. planowanego poziomu wszystkich mierników stopnia realizacji celów, wyznaczonych przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy na koniec 2019 r. w obszarze dotyczącym poboru i egzekucji należności podatkowych. Rzetelne i skuteczne działania pracowników Urzędu doprowadziły do wzrostu w 2019 r. wartości wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych w porównaniu do 2017 r. i 2018 r. odpowiednio o 3,4% i 7,7%. Kwoty zaległości wyegzekwowane w postępowaniach egzekucyjnych w latach 2017-2019 stanowiły odpowiednio: 30,4%, 36,7% i 40,1% kwot objętych tytułami wykonawczymi. Kwoty zaległości uzyskane w latach 2017-2019 w wyniku egzekucji miękkiej stanowiły odpowiednio: 100%, 100% i 99,6% kwoty zaległości, których te działania dotyczyły. W I i II kwartale 2020 r. nie osiągnięto planowanych wartości mierników *efektywności egzekucji* oraz *ograniczenia przyrostu zaległości wymagalnych*, jednak odchylenia te nie przekraczały 20% i były spowodowane m.in. sytuacją epidemiczną.

4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych.

Opis stanu
faktycznego

4.1. Kwota przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem w latach 2017-2019 oraz w I i II kwartale 2020 r. wynosiła odpowiednio: 16 194,0 tys. zł, 12 680,0 tys. zł, 8 763,0 tys. zł, 6 679,0 tys. zł, 4 657,0 tys. zł. Tym samym kwota ta zmniejszyła się w 2019 r. w porównaniu do 2018 r. i 2017 r. odpowiednio o 30,9% i 45,9%. Zmniejszeniu o 8,4% i 36,9% uległa też kwota zobowiązań przedawnionych w I i II kwartale 2020 r. w porównaniu do I i II kwartału 2019 r.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że obniżenie kwot przedawnionych zobowiązań podatkowych wynikało przede wszystkim z faktu odpisów wysokich kwot przedawnionych zobowiązań podatkowych w 2017 r., 2018 r. oraz w II kwartale 2019 r. Na wysokość odpisów wpływ miały m.in.: w 2017 r. - odpis zobowiązań podatkowych 10 podmiotów w łącznej kwocie 8 007,4 tys. zł., w 2018 r. – odpis

⁵⁴ Zawiera kwotę 523,9 tys. zł wynikającą z decyzji wydanej przez Delegaturę UCS w Bydgoszczy, objętą zarządzeniami zabezpieczenia wystawionymi przez Naczelnika I US Bydgoszcz.

⁵⁵ Zawiera kwotę 4 104,3 tys. zł wynikającą z decyzji wydanej przez Delegaturę UCS w Bydgoszczy, objętą zarządzeniami zabezpieczenia wystawionymi przez Naczelnika I US Bydgoszcz.

zobowiązań podatkowych trzech podmiotów w łącznej kwocie 2 851,2 tys. zł, w II kwartale 2019 r. - odpis zobowiązań podatkowych jednego podmiotu w kwocie 1 888,3 tys. zł. Jako główną przyczynę przedawnienia się zobowiązań podatkowych Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał brak majątku podlegającego egzekucji oraz brak zastosowania innych skutecznych środków egzekucyjnych, zwłaszcza wobec podmiotów uczestniczących w wyłudzeniu podatku od towarów i usług (tzw. oszustwach karuzelowych).

(akta kontroli str. 218-221, 415)

Udział zobowiązań z tytułu VAT w kwotach przedawnionych zobowiązań podatkowych ogółem w latach 2017-2019 oraz w I i II kwartale 2020 r. kształtował się na poziomie odpowiednio: 86,0%, 77,4%, 79,7%, 85,4%, 69,8%⁵⁶.

(akta kontroli str. 415)

4.2. Relacja kwoty przedawnionych zaległości do średniego stanu zaległości podatkowych (na początek i koniec danego okresu) w 2018 r., 2019 r. i w I półroczu 2020 r. kształtowała się na poziomie odpowiednio: 4,0%, 2,7% i 1,3%. Tym samym relacja ta uległa obniżeniu o 32,8% i 51,3%.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że istotny wpływ na zmiany wartości ww. wskaźnika w latach 2018-2020 (I półrocze) miało m.in. zwiększenie średniego stanu zaległości podatkowych. Było ono wynikiem: w 2019 r. - przypisania na kartach kontowych jednego podmiotu zobowiązań podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług na łączną kwotę 2.983,9 tys. zł, w I półroczu 2020 r. – przypisania na kartach kontowych trzech podmiotów zobowiązań podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych na łączną kwotę 729,8 tys. zł. Ponadto w odniesieniu do wzrostu stanu zaległości w I półroczu 2020 r. Naczelnik I US Bydgoszcz podał, że był on spowodowany także wybuchem pandemii, który przyczynił się do obniżenia koniunktury gospodarczej, znacznego pogorszenia sytuacji finansowej wielu podatników (spadku obrotów i osiągniętych wyników), a w konsekwencji nieterminowego dokonywania przez nich wpłat na poczet należności podatkowych lub niewpłacania tych należności w ogóle.

(akta kontroli str. 221-224, 413, 415)

4.3. W kontrolowanym okresie w strukturze I US Bydgoszcz w Pionie Poboru i Egzekucji zostały wyodrębnione dwa działy zajmujące się sprawami wierzycielskimi, tj. Pierwszy Dział Spraw Wierzycielskich, odpowiedzialny przede wszystkim za sprawy orzecznicze z zakresu spraw wierzycielskich oraz Drugi Dział Spraw Wierzycielskich, do którego głównych zadań należało prowadzenie tzw. „miękkiej egzekucji” oraz wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych⁵⁷.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że ww. zmiany organizacyjne miały na celu zwiększenie nadzoru służbowego, efektywności i skuteczności podejmowanych działań w zakresie poboru należności pieniężnych i zmniejszania zaległości.

W I US Bydgoszcz określone zostały zasady mające na celu zapobieganie przedawnieniom zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych oraz postępowania z należnościami przedawnionymi. W tym zakresie w latach 2019-2020 obowiązywały stosowne procedury⁵⁸.

⁵⁶ Udział zobowiązań z art. 108 ustawy o VAT w przedawnionych zobowiązaniach podatkowych ogółem kształtował się na poziomie: 11,9%, 15,3%, 18,1%, 32,0% i 63,5%.

⁵⁷ Zmiany te wdrożono Regulaminem organizacyjnym I US Bydgoszcz, który wszedł w życie 10 stycznia 2020 r. (wprowadzonym Zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z 8 stycznia 2020 r. nr 5/2020).

⁵⁸ Tj.: [1] Wewnętrzna procedura postępowania w sprawie zasad zapobiegania oraz tryby postępowania w przypadku przedawnienia zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych z dnia 01 kwietnia 2016 r. znak 0404-SN.0111.2016 (od 01 kwietnia 2016 r. do 12 grudnia 2019 r.); [2] Procedura postępowania w sprawie zasad zapobiegania przedawnieniu zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych oraz w sprawie

Przyczyny przedawnienia zobowiązań podatkowych analizowane były w oparciu o informacje poszczególnych komórek organizacyjnych I US Bydgoszcz, umieszczane na karcie przedawnienia. Karty przedawnienia wystawiane były przez pracowników Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich, w oparciu o raporty przedawnionych zobowiązań i przekazywane do poszczególnych komórek celem odnotowania zdarzeń mających związek z należnościami przedawnionymi.

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że po stwierdzeniu przedawnienia zobowiązania objętego kartą i zatwierdzeniu przez niego tego faktu, pracownicy Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich dokonywali odpisu przedawnionych należności z kart kontowych. W sprawozdaniu z odpisanych wskutek przedawnienia zobowiązań podatkowych, przekazywanym do Dyrektora IAS w Bydgoszczy, zawierana była syntetyczna analiza działań podjętych w celu wyegzekwowania zaległości.

(akta kontroli str. 88-90, 262, 263, 278-354, 586, 587, 672-679, 765-771, 783-789, 848-854, 861, 869-875, 881, 894-899, 920-926, 946-952, 956-962, 1088-1089)

4.4. W latach 2019-2020 (I półrocze) nie stwierdzono przypadków wszczynania postępowań karnych skarbowych na krótko (tj. na trzy lub sześć miesięcy) przed upływem terminu przedawnienia. W latach 2017-2019 wszczęto 20, 32 i 36 postępowań karnych skarbowych, w tym odpowiednio 14, 11 i 7 - w związku z ustaleniami kontroli⁵⁹ lub postępowania podatkowego. Odsetek postępowań wszczętych w IV kwartale danego roku kształtował się na poziomie odpowiednio: 25,0%, 46,9% i 25,0%.

(akta kontroli str. 76-194, 416, 417)

4.5. Szczegółową analizą objęto 10 zobowiązań podatkowych różnych podatników, które przedawniły się w pierwszym półroczu 2020 r. lub drugim półroczu 2019 r., z tego: z tytułu VAT sześć na łączną kwotę 893,4 tys. zł, z tytułu PIT/PPL - dwa na łączną kwotę 116,9 tys. zł oraz z tytułu CIT - dwa na łączną kwotę 100,2 tys. zł⁶⁰. Ustalono, że:

- zobowiązania przypisane były na kartach kontowych w przypadku podatku od towarów i usług – w terminie do 22, a w przypadku podatków dochodowych – do 34 dni od złożenia deklaracji (jej korekty) lub ostatecznej decyzji określającej wymiar podatku;
- tytuły wykonawcze wystawiane były w terminie do 38 dni od przypisania zobowiązania na karcie kontowej, przy czym nie wystawiano tytułów na zaległości wynikające z deklaracji podatkowych oznaczonych jako błędne. W trzech sprawach w ogóle nie wystawiono tytułu wykonawczego. W dwóch z ww. przypadków zobowiązania w oparciu o prawidłowo wypełnione deklaracje przypisano dopiero w ostatnim miesiącu przed upływem terminu przedawnienia, m.in. skutkiem czego nie zdołano doręczyć upomnienia, będącego warunkiem wystawienia tytułu wykonawczego. W trzecim przypadku tytułu wykonawczego nie wystawiono w związku z ustaniem bytu prawnego spółki cywilnej;
- w czterech z siedmiu spraw, w których prowadzono postępowanie egzekucyjne, przerwany został bieg terminu przedawnienia, w efekcie czego wydłużono okres ścigalności zaległości odpowiednio o 13, 254, 676 i 1 135 dni⁶¹. We wszystkich

dokonania odpisu przedawnionych zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych z dnia 14 grudnia 2019 r. znak 0404-SWS.020.12.2019 (od 13 grudnia 2019 r. do 9 stycznia 2020 r.); [3] Procedura postępowania w sprawie zasad zapobiegania przedawnieniu zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych oraz w sprawie dokonania odpisu przedawnionych zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych z dnia 10 stycznia 2020 r. znak 0404-SWW.020.5.2020 (od 10 stycznia 2020 r.).

⁵⁹ Tj. kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania kontrolnego w trybie ustawy o kontroli skarbowej.

⁶⁰ Termin płatności dla ww. zobowiązań upływał: w 2011 r. (jeden przypadek), w 2012 r. (jeden przypadek), w 2013 r. (jeden przypadek), w 2014 r. (siedem przypadków).

⁶¹ W ostatnim przypadku egzekucję prowadził inny organ egzekucyjny.

przypadkach było to wynikiem zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został powiadomiony;

- w żadnej z badanych spraw nie doszło do zawieszenia biegu terminu przedawnienia;
- postępowanie egzekucyjne we wszystkich siedmiu sprawach umorzono z uwagi na jego bezskuteczność. Umorzenia te miały miejsce od 1 953 do 1 173 dni przed upływem terminu przedawnienia. Prowadzony regularnie, w około półrocznych okresach, monitoring po umorzeniu postępowań egzekucyjnych nie doprowadził do ujawnienia nowych składników majątkowych mogących być przedmiotem egzekucji;
- we wszystkich sprawach, w których nie wystąpiły ku temu przeszkody, decyzjami wydanymi w trybie art. 108 w zw. z 116 Ordynacji podatkowej orzeczono o solidarnej odpowiedzialności członków lub byłych członków zarządu za zaległości spółki kapitałowej. W dwóch przypadkach postępowania w sprawie wszczęto w terminie krótszym niż trzy miesiące przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, skutkiem czego jedna z trzech wydanych decyzji przenoszących odpowiedzialność na osoby trzecie nie uzyskała przymiotu ostateczności przed przedawnieniem długu spółki;
- odpis zaległości poprzedzony został w każdym przypadku sporządzeniem karty przedawnienia zobowiązania podatkowego, zgodnie z obowiązującą procedurą. Przed jego dokonaniem radca prawny Urzędu potwierdzał pisemnie fakt przedawnienia zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli str. 671-989, 1049-1051, 1191-1193)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Do przedawnienia trzech z badanych zobowiązań na łączną kwotę 117,7 tys. zł, z którymi wiązały się odsetki w wysokości 54,4 tys. zł, doszło na skutek niewykorzystania we właściwym czasie części prawnych możliwości zmierzających do wymierzenia lub wyegzekwowania należności podatkowej. I tak:
 - w sprawie ZOB-DP 32/20, w związku z nieprawidłowo wypełnionym zeznaniem PIT-36 za 2013 r., nie zdecydowano się na wymierzenie podatku w drodze decyzji, oczekując przez prawie dwa lata na zakończenie przed Naczelnym Sądem Administracyjnym postępowania ze skargi kasacyjnej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, potwierdzającego prawidłowość wydania przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy interpretacji indywidualnej w zakresie obowiązku uwzględnienia w tym zeznaniu dochodów z otrzymanych przez podatnika w 2013 r. odszkodowań. Orzeczenie NSA zapadło 17 października 2019 r.⁶², jednak do 5 grudnia 2019 r. nie podjęto w sprawie żadnych czynności. Po otrzymaniu 10 grudnia 2019 r. stosownej korekty, przed upływem terminu przedawnienia Urząd zdążył jedynie wysłać upomnienie dotyczące przedmiotowej zaległości. Skutkiem powyższego przedawniło się zobowiązanie podatkowe na kwotę 23,5 tys. zł oraz roszczenie o zwrot nienależnie wypłaconej nadpłaty w kwocie 0,4 tys. zł;
 - w sprawie ZOB-DP 162/20 błędną deklarację VAT-7 za wrzesień 2014 r. skorygowano w trybie art. 274 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej (tzw. „korekta z urzędu”) dopiero 11 grudnia 2019 r.⁶³, tj. po upływie ponad 5 lat od jej złożenia, w ostatnim miesiącu przed upływem terminu przedawnienia. Skutkiem

⁶² Informacja na temat rozstrzygnięcia była ogólnie dostępna 22 października 2019 r. w Dzienniku Gazeta Prawna.

⁶³ Data ta jest datą wywołania przez korektę z urzędu skutków prawnych w związku z niezgłoszeniem przez podatnika sprzeciwu. Dokument korekty datowany był na 6 listopada 2019 r.

powyższego poza wysłaniem upomnienia, nie podjęto działań egzekucyjnych w stosunku do niewpłaconej należności wynikającej z tej deklaracji i przedawniło się zobowiązanie podatkowe na kwotę 0,8 tys. zł⁶⁴;

- w sprawie ZOB-DP 56/20 mimo posiadania wiedzy o istnieniu w 2019 r. skutecznych środków, których zastosowanie mogło przerwać bieg terminu przedawnienia, nie wszczęto ponownie postępowania egzekucyjnego umorzonego w 2016 r., przez co przedawniło się zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2013 w kwocie 93 tys. zł. W 2019 r. w odniesieniu do innych zaległości podatkowych tego samego dłużnika, jednak z późniejszym terminem płatności, prowadzono skuteczną egzekucję stosując zajęcie emerytury, jak i pobierając środki bezpośrednio u zobowiązanego.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że w odniesieniu do sprawy ZOB-DP 32/20 niewszczywanie kontroli lub postępowania podatkowego było zasadne z uwagi na toczące się postępowanie w zakresie wydanej interpretacji indywidualnej przed sądem administracyjnym, aż do czasu rozstrzygnięcia. W odniesieniu do sprawy ZOB-DP 162/20 podał, że pracownik, do którego obowiązków należała obsługa błędnej deklaracji VAT-7 za wrzesień 2014 r. w natłoku spraw związanych z realizacją zadań służbowych przeoczył fakt konieczności wystawienia korekty ww. deklaracji z urzędu. Stosowne czynności podjął on w momencie zauważenia braku ww. korekty. Wyjaśniając brak ponownego wszczęcia postępowania egzekucyjnego w sprawie ZOB-DP 56/20 wskazał natomiast, że nie znajdowało to żadnego uzasadnienia, gdyż wystawienie ponownych tytułów wykonawczych i zastosowanie w oparciu o te tytuły wykonawcze środka egzekucyjnego w postaci zajęcia przedmiotowej emerytury byłoby działaniem nieefektywnym, generującym jedynie kolejne koszty egzekucyjne. Na poczet wszystkich zaległości w wyniku zastosowania środka egzekucyjnego w postaci zajęcia emerytury uzyskuje się około 0,2 tys. zł miesięcznie, a zaległości dłużnika przekraczają 140 tys. zł.

(akta kontroli str. 237, 243, 581, 583, 584, 589, 593, 594, 660-665, 671-845, 1049-1051)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień NIK zwraca uwagę, że przedawnienie zobowiązania podatkowego jest nieefektywnym sposobem wygaśnięcia zobowiązania podatkowego, gdyż wierzyciel publicznoprawny nie zostaje zaspokojony, na co wskazał Dyrektor IAS w Bydgoszczy m.in. w piśmie nr 0401-ION.033.13.2017 z 28 kwietnia 2017 r. Mając na względzie podstawowy cel, jakim jest pobór podatków należnych budżetowi państwa powinno się zmierzać do wyeliminowania sytuacji, w których zobowiązanie wygasa w ten sposób.

2. Za nierzetelne oceniono wszczęcie w dwóch sprawach, w których zobowiązania podatkowe na łączną kwotę 147,7 tys. zł przedawniły się w okresie objętym kontrolą⁶⁵, postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe na członków lub byłych członków zarządu na mniej niż trzy miesiące przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego⁶⁶. Skutkiem powyższego w jednym z trzech przypadków przed przedawnieniem badanych zobowiązań spółki decyzja o solidarnej odpowiedzialności osób trzecich nie uzyskała przymiotu ostateczności, a w żadnym nie doszło do wszczęcia wobec tych osób egzekucji.

⁶⁴ Podobna sytuacja wystąpiła również w odniesieniu do zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych. W okresie istnienia zobowiązania dłużnik nabył nieruchomości za kwotę 1 790 tys. zł.

⁶⁵ ZOB-DP 106/20 oraz ZOB-DP 65/20.

⁶⁶ Postępowania egzekucyjne w ww. sprawach wobec spółek umorzone zostały z uwagi na bezskuteczność odpowiednio 30 grudnia 2014 r. oraz 27 kwietnia 2016 r.

Naczelnik I US Bydgoszcz wyjaśnił, że zagadnienie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich nie należy do zagadnień prostych, a orzekanie w tym zakresie nie jest schematyczne, co wynika m.in. z niejednoznaczności przepisów. To z kolei wymusza w tych sprawach konieczność poszukiwania, a następnie analizowania orzeczeń sądowych, interpretacji przepisów czy literatury przedmiotu, co jest pracochłonne i czasochłonne. W konsekwencji wypracowanie właściwego stanowiska w każdej z analizowanych spraw jest procesem trudnym i długotrwałym. Przed wszczęciem postępowania w przedmiocie odpowiedzialności osób trzecich zachodzi potrzeba zgromadzenia wielu dokumentów: tj. akt rachunkowych, egzekucyjnych, rejestracyjnych, deklaracji, decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, sprawozdań finansowych, dokumentacji potwierdzającej wszczęcie, przebieg i bezskuteczność egzekucji, a także dokumentacji z sądów dotyczących wszczęcia i przebiegu postępowania upadłościowego, informacji z sądów czy ZUS. Końcowo materiał należy rzetelnie ocenić pod kątem zaistnienia przesłanek odpowiedzialności, do czego niezbędna jest wiedza z zakresu prawa podatkowego, gospodarczego, cywilnego, sądowego, upadłościowego, egzekucyjnego i innych. Naczelnik wyjaśnił, że w toku gromadzenia dokumentów niezbędnych do zbadania przesłanek odpowiedzialności osób trzecich w obu sprawach wystąpiła potrzeba przedkretowania ich na innych pracowników, co spowodowane było awansem pracownika zajmującego się orzekaniem o odpowiedzialności osób trzecich, dłuższym zwolnieniem lekarskim jednego z pracowników komórki wierzycielskiej, czy też zwiększeniem obciążenia pracą. Ponadto w okresie prowadzenia postępowań przygotowawczych w przedmiotowych sprawach, komórka wierzycielska borykała się z istotnym osłabieniem jej składu, wynikającym nie tylko ze zwolnienia chorobowego jednej z osób prowadzących postępowania w przedmiocie odpowiedzialności osób trzecich, ale także innych pracowników tego działu, które to absencje trwały nawet kilka miesięcy. Dodatkowo w 2019 r. jeden z pracowników działu spraw wierzycielskich przeszedł na emeryturę.

(akta kontroli str. 584, 589, 591, 592, 847, 863-865, 867-868, 882-889, 1191-1193)

W ocenie NIK podejmowane przez Urząd czynności powinny doprowadzać do wyegzekwowania zaległości podatkowych. Skuteczność ich egzekwowania ma bowiem zasadniczy wpływ kondycję finansową państwa.

OCENA CZĄSTKOWA

Oceniając działalność I US Bydgoszcz za pozytywne należy uznać, że w kontrolowanym okresie analizowano skalę i przyczyny przedawniania się zobowiązań podatkowych. W każdym z badanych przypadków przedawnień dokonano ich odpisu z ewidencji, co było poprzedzone sporządzeniem karty przedawnienia, zgodnie z obowiązującą procedurą. Negatywnie należy jednak ocenić stwierdzone przypadki nieprawidłowości polegające na zaniechaniach bądź opóźnionych działaniach I US Bydgoszcz, z których część przyczyniła się do przedawnienia zobowiązań podatkowych.

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

Opis stanu faktycznego

5.1. Naczelnik I US Bydgoszcz podał, że ogłoszenie stanu zagrożenia epidemicznego z powodu COVID-19 miało wpływ na bieżące funkcjonowanie komórek egzekucyjnych. W celu zapobiegania i przeciwdziałania epidemii oraz zapewnienia ochrony zdrowia pracowników i klientów I US Bydgoszcz m.in.

zaprzestano przydziału pracownikom spraw do realizacji w terenie, wstrzymano się z przeprowadzaniem licytacji publicznych, kontroli dłużników zajętych wierzytelności. Wskazał jednak, że w okresie od 31 marca do 22 maja 2020 r. podejmowano działania mające na celu zwiększenie skuteczności egzekucji zaległości podatkowych. Pracownikom wykonującym dotychczas czynności w terenie powierzono inne zadania m.in. związane z ustalaniem składników majątkowych zobowiązanych w oparciu o dostępne bazy danych czy sporządzaniem zawiadomień o zajęciu praw majątkowych. Pomimo wprowadzenia pracy zdalnej odnotowano wzrost liczby dokonanych zajęć praw majątkowych.

(akta kontroli str. 65-67)

Z ustaleń kontroli oraz wyjaśnień Naczelnika I US Bydgoszcz wynikało, że w okresie od 31 marca 2020 r. do 22 maja 2020 r. dokonano łącznie 3 547⁶⁷ zajęć praw majątkowych, tj. o 93 (2,7%) więcej niż w analogicznym okresie roku 2019.

Badanie spraw dotyczących zobowiązań 11 dłużników wykazało w szczególności, że w ww. okresie: wystawiono i doręczono pięć upomnień (wobec trzech dłużników), wszczęto dwa postępowania egzekucyjne i dokonano zajęcia rachunku bankowego (wobec jednego dłużnika), podjęto czynności monitorujące w celu ujawnienia nowych składników majątkowych bądź źródeł dochodu (wobec jednego dłużnika).

(akta kontroli str. 65-67, 998-1046, 1074-1087, 1211)

Naczelnik I US Bydgoszcz wskazał, że porównując obecny okres do roku ubiegłego zauważalny jest wzrost spraw umorzonych z uwagi na stwierdzoną bezskuteczność egzekucji. W okresie od 31 marca do 22 maja 2020 r. umorzono 122 postępowania, tj. o 105 więcej niż w analogicznym okresie roku 2019.

(akta kontroli str. 65-67)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia pozytywnie działalność I US Bydgoszcz w badanym zakresie. W wyniku podjętych przez I US Bydgoszcz działań w okresie zawieszenia od 31 marca do 22 maja 2020 r. terminów prowadzenia postępowań egzekucyjnych odnotowano wzrost liczby dokonanych zajęć praw majątkowych.

IV. Uwagi i wnioski

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

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

Wnioski

1. Podjęcie działań w celu wyeliminowania przypadków błędów formalnych popełnianych przez pracowników Urzędu na etapie wystawiania tytułów wykonawczych oraz postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego.
2. Każdorazowe weryfikowanie na etapie poprzedzającym wystawienie tytułu wykonawczego danych w systemie Poltax oraz Poltax2B Plus.
3. Zapewnienie prawidłowego wyliczania kwot odsetek za zwłokę na dzień wystawiania upomnień oraz tytułów wykonawczych.

⁶⁷ W tym 1788 zajęć wierzytelności, 24 zajęcia na podstawie JPK, 1236 zajęć rachunków bankowych, 79 zajęć świadczeń z ubezpieczenia społecznego, 420 zajęć wynagrodzeń o pracę.

4. Każdorazowe wystawianie tytułów wykonawczych w przypadkach niewpłacenia przez podatnika należności wynikającej z doręczonego mu upomnienia.
5. Zapewnienie stosowania w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych wszystkich dostępnych środków egzekucyjnych, adekwatnych do kwoty zaległości podatkowych.
6. Podjęcie działań w celu wyeliminowania przypadków zaniechań bądź opóźnień w działaniu Urzędu, skutkujących przedawnieniem zobowiązań podatkowych.

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.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

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

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

Bydgoszcz, grudnia 2020 r.

Kontrolerzy
Mateusz Grynicz
główny specjalista kp.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Bydgoszczy
p.o. Dyrektor
dr Tomasz Sobacki

.....
podpis

.....
podpis

Karolina Lahutta
główny specjalista kp.

.....
podpis