



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Katowicach

LKA.410.1.3.2025

**Pani
Irena Baldy
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Będzinie
ul. Józefa Retingera 1
42-500 Będzin**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/25/001 Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. - egzekwowanie zaległości
podatkowych budżetu państwa przez wybranych naczelników urzędów skarbowych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Będzinie ¹ , ul. Józefa Retingera 1, 42-500 Będzin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Irena Baldy, Naczelnik Urzędu Skarbowego ² , od 1 października 2021 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Prawidłowość egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.
Okres objęty kontrolą	Rok 2024 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2024. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2021-2023 okres kontroli obejmuje również te lata.
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 Katowicach
Kontrolerzy	1. Izabela Pilarek, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LKA/7/2025 z 16 stycznia 2025 r. 2. Wiesław Pietrzyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKA/32/2025 z 31 stycznia 2025 r. 3. Nina Poloczek, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKA/36/2025 z 6 lutego 2025 r.

(akta kontroli str. 1-7)

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny pod względem legalności, gospodarności, celowości i rzetelności działań podejmowanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie w celu wyegzekwowania zaległości budżetowych budżetu państwa.
Zakres kontroli	Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: – przegląd analityczny należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, – weryfikacja podejmowanych przez naczelnika urzędu skarbowego działań jako wierzyciela oraz organu egzekucyjnego w stosunku do wybranych należności. Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. <i>Opis ustalonego stanu faktycznego.</i>

¹ Dalej: Urząd Skarbowy, Urząd lub organ podatkowy.

² Dalej: Naczelnik US lub Naczelnik.

³ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

III. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W ocenie NIK Naczelnik Urzędu prowadził wnikliwe działania w zakresie dochodzenia zobowiązań podatkowych oraz monitorował ich egzekwowanie.

Urząd rzetelnie ustalał stan majątkowy zobowiązanych oraz źródła ich dochodów. W przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanych bez opóźnień stosował środki egzekucyjne. Umożnienia postępowań egzekucyjnych ze względu na bezskuteczność egzekucji były uzasadnione brakiem majątku lub źródeł dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

Sprawność organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych⁵ w 2024 r. wynosiła 11 dni i w porównaniu do 2023 r. i 2021 r. ulegała stopniowej poprawie, gdyż wynosiła wówczas odpowiednio 15 dni i 39 dni.

Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi⁶, w 2024 r. wyniosła 41,0% i w porównaniu do 2023 r. uległa niewielkiemu pogorszeniu (wskaźnik wynosił 44,8%). W odniesieniu do 2021 r., relacja ta uległa znacznej poprawie (wskaźnik wynosił 31,1%), co wynikało z wyegzekwowania w 2024 r. wyższych kwot zaległości podatkowych, przy jednoczesnej porównywalnej kwocie zaległości podatkowych objętej TW.

Stan należności pozostałych do zapłaty ogółem na koniec 2024 r. wynosił 1 000 493 tys. zł i w porównaniu do 2023 r. zmniejszył się o 14 729 tys. zł (1,5%), natomiast kwota zaległych należności dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa, objętych TW, na koniec 2024 r. wynosiła 68 754 tys. zł i w odniesieniu do 2023 r. była wyższa o 1 268 tys. zł (1,9%).

Kwota odpisana z tytułu przedawnienia należności podatkowych w 2024 r. wyniosła ogółem 36 011,9 tys. zł, w tym w związku z zaleceniem Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 23 kwietnia 2024 r., ujętym w piśmie znak: DPP6.851.12.2024.CNNM – 25 450,1 tys. zł.

W związku niewykonaniem zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawnienia się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne Szefa KAS wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr DPP6.851.12.2024.CNMM odnoszącego się do art. 70 § 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁷. Naczelnik Urzędu dokonując odpisu przedawnionych należności zgodnie z tymi wytycznymi działał w sytuacji, w której Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wskazywały na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, a organy władzy wykonawczej i ustawodawczej nie podjęły działań legislacyjnych mających na celu skuteczne wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej. W chwili obecnej Najwyższa Izba Kontroli nie może

⁴ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2024 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

⁵ Liczona dla zaległości wymagalnych jako średni upływ czasu (w dniach) od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub TW.

⁶ Dalej: TW.

⁷ Dz.U. z 2025 r., poz. 111, dalej także: *Ordynacja podatkowa* lub *o.p.*

przewidzieć skutków wykonania powyższego zalecenia ani ocenić z tym związanego ryzyka.

Stwierdzona nieprawidłowość polegająca na niezrealizowaniu w sześciu na 15 skontrolowanych postępowań egzekucyjnych, prowadzonych wobec osób prawnych, obowiązku wnioskowania o dokonanie wpisów / zmianę wpisów dotyczących zaległości w Krajowym Rejestrze Sądowym⁸, stanowiła naruszenie przepisu art. 55a ust. 1 ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁹ oraz pkt 15.1. i 15.2. Instrukcji działania naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych¹⁰, jednakże nie miała bezpośredniego wpływu na jakość i skuteczność dochodzenia zobowiązań podatkowych przez Naczelnika.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR	Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa przez Naczelnika Urzędu
Opis stanu faktycznego	1. W Urzędzie Skarbowym wg stanu na dzień 31 grudnia 2023 i 2024 r., należności podatkowe¹¹ pozostałe do zapłaty ogółem kształtowały się odpowiednio na poziomie: 1 015 222,0 tys. zł i 1 000 493,0 tys. zł, tj. w stosunku rok do roku zmniejszyły się o 1,5%. Zaległości netto wynosiły wówczas odpowiednio: 1 001 737,0 tys. zł i 989 289,0 tys. zł, tj. zmniejszyły się o 1,2%, z tego wynikające z: - decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych: 549 048,0 tys. zł, tj. 54,8% zaległości netto i 552 096,0 tys. zł, tj. 55,8% zaległości netto – wzrosły o 0,6%; - decyzji naczelników urzędów skarbowych: 73 102,0 tys. zł, tj. 7,3% zaległości netto i 63 580,0 tys. zł, tj. 6,4% zaległości netto – zmniejszyły się o 13,0%; - decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej (przed powstaniem KAS¹²) 309 371,0 tys. zł, tj. 30,9% zaległości netto i 294 726,0 tys. zł, tj. 29,8% zaległości netto – zmniejszyły się o 4,7%; - deklaracji podatkowych: 48 853,0 tys. zł, tj. 4,9% zaległości netto i 54 573,0 tys. zł, tj. 5,5% zaległości netto - wzrosły o 11,7%; - pozostałych obowiązków: 21 363,0 tys. zł, tj. 2,1% zaległości netto i 24 314,0 tys. zł, tj. 2,5% zaległości netto – zwiększyły się o 13,8%. Jak wyjaśniła Naczelnik US, na fakt zmniejszenia się zaległości netto rok do roku wpłynął znaczny wzrost kwoty odpisanych zaległości podatkowych z uwagi na ich przedawnienie. „Wg stanu na dzień 31.12.2024 r. kwota odpisanych zaległości ze względu na przedawnienie wyniosła 36 011 882,93 zł, natomiast na dzień 31.12.2023r. kwota ta wyniosła 7 881 392,43 zł, tj. nastąpił wzrost odpisanych zaległości przedawnionych o 28 130 490,50zł. Na tak znaczący wzrost kwoty

⁸ Dalej: KRS.

⁹ Dz. U. z 2025 r., poz. 132, dalej: *upea*.

¹⁰ Załącznik do Zarządzenia nr 23/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 28 lutego 2019 r. Dalej: *Instrukcja w zakresie postępowań egzekucyjnych*.

¹¹ Tj. z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz podatku od sprzedaży detalicznej.

¹² Krajowa Administracja Skarbowa.

odpisanych przedawnionych zobowiązań podatkowych w 2024 r. miała z kolei wpływ zmiana stanowiska Ministerstwa Finansów, dotycząca zasadności stosowania art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, stanowiącego, że nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu. Pismem z 23 kwietnia 2024 r., znak: DPP6.851.12.2024.CNNM Ministerstwo Finansów przekazało stanowisko w sprawie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym, w którym wskazało, że ustanowienie hipoteki lub zastawu skarbowego nie wyklucza przedawnienia zabezpieczonego w ten sposób zobowiązania podatkowego oraz poleciło, aby podległe urzędy skarbowe podjęły działania w celu weryfikacji takich zaległości. Realizując polecenie Ministerstwa Finansów dokonaliśmy analizy zaległości zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym, w uzasadnionych przypadkach umorzyliśmy zaległości podatkowe z uwagi na przedawnienie”.

(akta kontroli str. 28, 31-32, 38)

Z tytułu przedawnienia należności podatkowych w 2024 r., w Urzędzie odpisano ogółem należności w kwocie 36 011,9 tys. zł. w tym w związku z ww. stanowiskiem Szefa KAS z 23 kwietnia 2024 r. - 25 450,1 tys. zł, co stanowiło 70,7% kwoty odpisanej ogółem.

(akta kontroli str. 719-721)

Naczelnik US zapytana o przyczyny zastosowania się do pisma Dyrektora Departamentu Poboru Podatków MF, skoro obowiązywał przepis art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej wyjaśniła „29 kwietnia 2024 roku Dyrektor Izby Administracji Skarbowej¹³ za pismem znak 2401-IEZ.4020.2.2024.3 przekazał stanowisko Ministerstwa Finansów wyrażone w piśmie DPP6.851.12.2024.CNNM w sprawie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym, wraz z poleceniem podjęcia przez podległe urzędy skarbowe działań w celu odpisania należności spełniających warunki przedstawione w piśmie. Realizując polecenie organu nadzoru przeprowadziliśmy pogłębione analizy wszystkich przypadków spełniających warunki wskazane w piśmie. Biorąc pod uwagę wyniki przeprowadzonych, pogłębionych analiz zaległości oraz w związku z przyjęciem przez Ministerstwo Finansów prokonstytucyjnej wykładni art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, prezentowanej również przez sądy administracyjne w orzeczeniach wydanych po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 r. sygn. SK 40/12 dokonaliśmy odpisu przedawnionych zaległości”.

(akta kontroli str. 533-585, 719-721)

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

Po wydaniu przez Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Zdaniem NSA (wyrok z 15 lutego 2018 r., I FSK 1523/17) należy przyjąć, że zobowiązania

¹³ Dalej: *DIAS*.

podatkowe, nawet te zabezpieczone hipoteką, ulegają przedawnieniu na ogólnych zasadach z uwagi na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 o.p.

NIK zwraca jednak uwagę, że postanowieniem z dnia 7 listopada 2016 r. Trybunał Konstytucyjny wskazał, że art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej nie był przedmiotem oceny w sentencji wyroku TK z dnia 8 października 2013 r., a moc powszechnie obowiązującą ustawodawca wiąże tylko z orzeczeniami Trybunału w wąskim rozumieniu, a więc z rozstrzygnięciami, które podejmuje Trybunał w sentencji swoich orzeczeń. Także Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 14 listopada 2015 r. sygn. akt II CSK 517/14 wskazał, że powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego spowodował utratę mocy obowiązującej jedynie przepisu określonego w sentencji wyroku, moc wiążącą bowiem ma tylko sentencja wyroku, a nie jego uzasadnienie. Również wykładnie zawarte w aktualnych wyrokach sądów cywilnych negują tezę o oczywistej niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej (sygn. akt II Ca 1287/24; I C 503/24).

Odnosząc się do stanowiska Naczelnika Urzędu, że w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr DPP6.851.12.2024.CNMM realizował wytyczne wskazane przez organ nadzoru, należy wskazać, że naczelnicy urzędów skarbowych jako organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów i w granicach prawa. Jako organ, którego zadaniem jest zgodnie z art. 28 ust.1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁴ m.in. ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów, wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych oraz wykonywanie egzekucji administracyjnej – naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany jest w pierwszej kolejności do dokonania samodzielnej wykładni przepisów prawa. W skomplikowanym stanie prawnym dotyczącym interpretacji art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej należało niewątpliwie liczyć się ze skutkami prawnymi i finansowymi nieuwzględnienia linii orzeczniczej sądów administracyjnych będącej następstwem stwierdzenia przez Trybunał Konstytucyjny „wtórnej niekonstytucyjności” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie organy podatkowe przy dokonywaniu wykładni tego przepisu powinny mieć na względzie skutki nieuchwalenia przepisu uwzględniającego zalecenie Trybunału Konstytucyjnego wynikające z wyroku z dnia 8 października 2013 r. Do kompetencji organów administracji, w tym Szefa KAS i podległych mu organów nie należy badanie zgodności przepisów z Konstytucją RP, czy też przesądzanie o ich konstytucyjności, bowiem tylko Trybunał Konstytucyjny może orzekać o takiej zgodności. Związanie organu publicznego przepisem prawa trwa do momentu, w którym Trybunał Konstytucyjny uzna go za przepis niekonstytucyjny, a tym samym trwale wyeliminuje z systemu prawa, a skutkiem będzie niemożność zastosowania danego przepisu jako podstawy prawnej wydanego rozstrzygnięcia.

W chwili obecnej Najwyższa Izba Kontroli nie może przewidzieć skutków wykonania zalecenia przekazanego pismem znak nr DPP6.851.12.2024.CNMM z dnia 23 kwietnia 2024 r., ani ocenić skali ryzyka związanego z sytuacją, w której z jednej strony Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wskazują na wtórną niekonstytucyjność przepisu, a organy władzy wykonawczej i ustawodawczej nie podjęły skutecznych działań legislacyjnych mających na celu wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej.

¹⁴ Dz.U. z 2023 r. poz.615 ze zm.

2.1. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywała Instrukcja w zakresie postępowań egzekucyjnych.

Szczegółowym badaniem objęto próbę siedmiu zaległości podatkowych na kwotę netto ogółem 526 712,8 tys. zł, w tym dotyczących trzech z pięciu największych zobowiązanych, łącznie na kwotę 525 765,4 tys. zł i czterech zobowiązanych posiadających zobowiązania podatkowe mieszczące się w przedziale od 100 tys. zł do 500 tys. zł, łącznie na kwotę 947,4 tys. zł. Zaległości te stanowiły razem 52,9% średniego stanu zaległości podatkowych netto na koniec 2023 r. i 2024 r.¹⁵ oraz 53,2% zaległości netto na 31 grudnia 2024 r.¹⁶ W wyniku badania ww. próby stwierdzono, że:

- 100% zbadanych zaległości, stanowiły zobowiązania w podatku od towarów i usług, które w dwóch przypadkach P1.5 i P1.6 powstały w związku ze złożonymi deklaracjami VAT, natomiast w pozostałych pięciu w związku z decyzjami urzędów celno-skarbowych i urzędów kontroli skarbowej¹⁷;
- w przypadku dwóch na siedem zbadanych podmiotów, tj. P.1.5 i P.1.6, w związku z zaległością Urząd miał obowiązek wystawienia upomnienia¹⁸. Zbadane upomnienia¹⁹ zostały wystawione i przesłane zobowiązanym zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 upea oraz § 3-4 rozporządzenia z 23 lutego 2024 r. Ministra Finansów w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych²⁰, w terminie od 1 do 3 dni od daty wymagalności zobowiązania;
- w ww. dwóch²¹ na siedem zbadanych przypadków, TW zostały wystawione zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 i art. 26 § 1 upea oraz § 5 rozporządzenia ws. należności pieniężnych, w terminie od 9 do 11 dni od dnia doręczenia upomnienia;
- w pozostałych pięciu²² na siedem zbadanych przypadków. TW zostały wystawione zgodnie z przepisem § 2 pkt 1-9 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia²³ oraz zgodnie z zasadami określonymi w art. 26 § 1 upea. Przedmiotowe TW zostały wystawione w terminie od 0 do 8 dni od dnia, w którym czynność ta mogła zostać dokonana przez Urząd²⁴;
- kwoty zaległych należności wskazane w upomnieniach i TW odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej;

¹⁵ (1 001 737 tys. zł + 989 289 tys. zł) : 2 = 995 513 tys. zł.

¹⁶ (526 712,8 tys. zł x 100) : 989 289 tys. zł = 53,2%.

¹⁷ Zestawienie DUS_1, podmioty nr 1 i 7 decyzje UCS, podmioty nr 2-4 decyzje UKS.

¹⁸ W pozostałych pięciu przypadkach nie było obowiązku doręczenia upomnienia w związku z przepisem § 2 pkt 1-9 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia z dnia 30 października 2014 r. (Dz. U. z 2023 r. poz.1626).

¹⁹ Nr 2402-SEW.722.2992324.2024, 2402-SEW.722.2739714.2024 i 2402-SEW.722.2992404.2024.

²⁰ Dz.U. poz. 316. Dalej: *rozporządzenie ws. należności pieniężnych*.

²¹ Nr 2402-SEW.723.30493.2025, 2402-SEW.723.1074782.2024 i 2402-SEW.723.51540.2025.

²² Nr 1932, 1933, 1926, 1927, 1928, 1929, 1930, 1931, 1934/2017, 726, 727, 728/2018, 4441, 4442, 4443, 4444, 4446, 4447/2018, 1780/2016, SM5/433/15, SM5/435/15, SM5/436/15, SM5/432/15, 2402-SEW.723.97.0240.2024.

²³ Dz. U. z 2023, poz. 1626.

²⁴ Tj. np. od dnia otrzymania decyzji przez US, od daty przypisania zobowiązania przez US, od daty wpływu postanowienia z IAS ws. prawomocności decyzji, otrzymania z UCS informacji o dacie doręczenia decyzji podatnikowi, informacji z KRS.

- zgodnie z wytycznymi DIAS i rzetelnie ustalano stan majątkowy zobowiązanego oraz źródła jego dochodów, wykorzystując do tego wskazane w wytycznych bazy danych. W każdym zbadanym przypadku przerwy między czynnościami egzekucyjnymi wynosiły mniej niż 60 dni.
- w przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanego Urząd bez opóźnień zastosował środek egzekucyjny;
- w dwóch, tj. P.1.5 i P.1.6 spośród siedmiu zbadanych przypadków, zaległość podatkowa została całkowicie wyegzekwowana;
- w przypadku pozostałych pięciu skontrolowanych podmiotów, tj.: P.1.1, P.1.2, P.1.3, P.1.4, P.1.7 Naczelnik US umorzył postępowania egzekucyjne ze względu na bezskuteczność egzekucji (art. 59 § 2 upea). Każde umorzenie postępowania egzekucyjnego było poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku oraz źródeł dochodów zobowiązanego;
- we wszystkich skontrolowanych przypadkach, w sprawach, w których umorzono postępowanie egzekucyjne ze względu na bezskuteczność egzekucji systematycznie poszukiwano majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego. W każdym skontrolowanym przypadku, podejmowano przynajmniej raz na pół roku czynności związane z poszukiwaniem majątku podatników oraz źródeł dochodu zobowiązanego;
- odnośnie do podejmowania działań mających na celu ustalenie przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatnika na osoby trzecie²⁵, w przypadku nw. pięciu podmiotów ustalono co następuje: w P.1.1 orzeczono odpowiedzialność członka zarządu za IV kw. 2013 r., w pozostałym zakresie brak możliwości wszczęcia postępowania – członek zarządu zmarł, w P.1.2 w okresie prowadzenia działalności gospodarczej i powstania zobowiązań podatek nie pozostawał we wspólności majątkowej, a organ nie posiadał informacji o okolicznościach, dających podstawę do orzeczenia odpowiedzialności innych osób trzecich za zaległości podatkowe osoby fizycznej, w P.1.3 orzeczono o odpowiedzialności członka zarządu za zaległości podatkowe spółki w podatku VAT za okres od września do listopada 2014r., w P.1.4 postępowanie egzekucyjne umorzono po upływie terminu przedawnienia prawa do orzekania w sprawie odpowiedzialności osób trzecich, w P.1.7 postępowanie egzekucyjne zostało umorzone 31 stycznia 2025 r. – kwestia ustalenia ewentualnej odpowiedzialności osób trzecich na dzień zakończenia kontroli pozostawała w toku;
- w każdym ze zbadanych podmiotów podejmowano czynności zawieszające lub przerywające bieg terminu przedawnienia, zgodnie z art. 70-71 o.p., o których podatek był poinformowany. W związku z tym, zbadane zobowiązania na dzień zakończenia kontroli nie przedawniły się;
- w przypadku trzech podatników, tj. P.1.1²⁶, P.1.3 i P.1.4²⁷ na pięć zbadanych osób prawnych, w związku z zaległościami podatkowymi, Urząd korzystając z przepisu art. 55a ust. 1 upea wystąpił do sądu z wnioskiem o dokonanie wpisu w Dziale 4 Zaległości, Rubryka 1 KRS. Postanowieniami sądu takie wpisy zostały dokonane.

²⁵ Art. 108 o.p.

²⁶ Dot. TW 726-728/2018 z 8 marca 2018 r.

²⁷ Podmioty nr P.1.5 i P.1.6 nie wymagały takich działań, ponieważ zaległości zostały wyegzekwowane.

W stosunku do dziewięciu TW²⁸ P.1.1, taki wniosek nie został złożony z uwagi na fakt, że umorzenie postępowania egzekucyjnego nastąpiło przed upływem 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W przypadku:

- P.1.3, po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, Urząd złożył wniosek do KRS o zmianę wpisu w Dziale zaległości,
- P.1.4, postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego²⁹ zostało wydane po ponad siedmiu latach od daty wpisu zaległości do KRS³⁰. Zgodnie z art. 46 ust. 2 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym³¹ wpisy dokonane w dziale czwartym rejestru przedsiębiorców są wykreślane automatycznie po upływie siedmiu lat. W związku z ww. przepisem Urząd nie miał możliwości skierowania wniosku o wpis informacji o umorzeniu postępowania egzekucyjnego;
- P.1.1, Urząd złożył wniosek do KRS z informacją o postanowieniu umorzenia postępowania³² dopiero w trakcie trwania niniejszej kontroli, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w trakcie analizy działań wierzycielskich i egzekucyjnych Urzędu wobec wybranych do kontroli podmiotów, nie stwierdzono przyczynienia się pracowników do przedawnienia zobowiązań podatkowych;
- główną przyczyną niewyegzekwowania zaległości podatkowych był brak majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych. W przypadku trzech skontrolowanych podmiotów, tj. P.1.1, P.1.4 i P.1.7³³, decyzje zostały wydane przez urzędy celno-skarbowe po ponad czterech latach od daty wymagalności należności publicznoprawnej. Ich doręczenie następowało w sposób zastępczy. W dacie, kiedy decyzja wpływała do kontrolowanego Urzędu podmioty nie posiadały już żadnego majątku.

(akta kontroli str. 38-45, 319-532, 684-696)

2.2. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywała Instrukcja w sprawie zasad postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji³⁴.

Na podstawie zbadanej próby 10 postępowań egzekucyjnych³⁵ dotyczących zobowiązań podatkowych, zakończonych wydaniem przez Urząd w 2024 r. postanowień o ich umorzeniu³⁶, z powodu bezskuteczności egzekucji (art. 59 § 2

²⁸ Nr 1926-1934.2017z 29 maja 2017 r.

²⁹ Z dnia 29 września 2022 r.

³⁰ 25 czerwca i 6 lipca 2015 r.

³¹ Dz.U. z 2023 r. poz.615 ze zm.

³² Z dnia 30 maja 2018 r.

³³ Zaległości odpowiednio 476 693,2 tys. zł, 477,2 tys. zł i 135,5 tys. zł.

³⁴ Załącznik do Zarządzenia nr 37/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 29 maja 2019 r. Dalej: *Instrukcja dochodzenia zaległości po umorzeniu*.

³⁵ Doboru spraw do badania dokonano w sposób celowy według osądu kontrolera, przy czym postępowania obejmowały zobowiązania podatkowe na kwotę od 50 tys. zł do 500 tys. zł i obejmowały zobowiązania podatkowe różnych podmiotów.

³⁶ Postanowienia: znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.2302.2024.1, z 18 grudnia 2024 r.; znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.1990.2024.1, z 24 września 2024 r.; znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.707.2024.1, z 21 lutego 2024 r.; znak sprawy: 2402-EE.7113.2.721.2024.1, z 21 lutego 2024 r.; znak sprawy: 2402-

upea), łącznie na kwotę 1 784,5 tys. zł (należność główna bez odsetek), w tym 690,7 tys. zł³⁷ z tytułu podatku od towarów i usług (38,7%)³⁸, stwierdzono, że:

- w wyniku podjętych działań, Urząd wyegzekwował kwotę ogółem w wysokości 35,8 tys. zł. w tym z tytułu: podatku od towarów i usług 17,9 tys. zł. i z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych 17,9 tys. zł. Relacja kwot wyegzekwowanych zobowiązań podatkowych tych podmiotów, do kwot zobowiązań ogółem wyniosła 2%;

(akta kontroli str. 8-25, 300-318, 586-605, 663-664, 683-683a)

- w dwóch przypadkach, kwoty ujęte w postanowieniach w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego zostały pomniejszone w porównaniu do kwot określonych w TW w związku z uwzględnieniem kwot wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym a w jednym przypadku, pomniejszenie kwoty ujętej w postanowieniu w odniesieniu do kwoty wynikającej z tytułu wykonawczego nastąpiło w wyniku korekt deklaracji VAT-7 złożonych przez podatnika i prześięgowaniu przez Dział rachunkowości Urzędu środków finansowych z tytułu nadpłat.

Zbadane postanowienia w sprawie umorzenia postępowań egzekucyjnych były generowane w systemie plików tekstowych Word i we wszystkich postanowieniach kwoty zobowiązań były zgodne z faktycznym stanem należności, tj. po odliczeniu odzyskanych kwot³⁹.

(akta kontroli str. 300-318, 677-718)

- wszystkie badane postępowania egzekucyjne umorzone przez Naczelnika US, poprzedzone były rzetelnym poszukiwaniem majątku i źródeł dochodów zobowiązanych. W ramach wykonywania funkcji wierzyciela, zgodnie z zasadami określonymi w Instrukcji w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych, Urząd monitorował i analizował sytuację majątkową zobowiązanych poprzez m. in. sprawdzanie wszelkich informacji o dochodach i składnikach majątkowych w dostępnych w Urzędzie aplikacjach i bazach danych. Urząd podejmował również takie czynności jak kierowanie zapytań do innych instytucji, w tym do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i do innych urzędów skarbowych właściwych dla zobowiązanych;

(akta kontroli str. 66-102, 586-618)

- postępowania egzekucyjne w badanej próbie⁴⁰ trwały od 35 do 343 dni (średnio jedno postępowanie trwało 152 dni);

(akta kontroli str. 586-605)

SEE.7113.2.2325.2024.1, z 28 listopada 2024 r.; znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.1801.2024.1, z 28 sierpnia 2024 r.; znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.1613.2024.1, z 22 lipca 2024 r.

³⁷ Kwoty 62,7 tys. zł. 169 tys. zł. 195 tys. zł i 264 tys. zł.

³⁸ Ponadto, 682,8 tys. zł z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (38,3%) i 411,0 tys. zł z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych (23,0%).

³⁹ Przy sporządzaniu postanowień Dział egzekucji administracyjnej nie korzystał z podsystemu informatycznego EGAPOLTAX z dwóch powodów i tak: w przypadku skutecznego wyegzekwowania majątku zobowiązanego System nie uwzględniał zmian w tym zakresie i wpisywał kwotę pierwotną z tytułu wykonawczego [nie było aktywnych okien umożliwiających dokonanie zmian w tym zakresie], ponadto System nie pozwalał na wpisywanie obszernych uzasadnień [ok. 5 000 znaków, 550 wyrazów, 60 wierszy].

⁴⁰ Od daty wydania tytułu wykonawczego do daty wydania postanowienia w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego.

- prowadzona w Urzędzie Ewidencja podmiotów, wobec których umorzono postępowanie egzekucyjne lub nie przystąpiono do egzekucji⁴¹ zawierała wszystkie elementy określone we wzorze określonym w Instrukcji dochodzenia zaległości po umorzeniu. Stosownie do § 4 pkt 1 lit. c ww. Instrukcji, pracownik komórki ds. wierzycielskich uzupełniał Ewidencję po otrzymaniu postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego. Wszystkie podmioty objęte badaniem zostały ujęte w ww. Ewidencji.

(akta kontroli str. 8-25, 619-638)

- w trakcie wykonywania przez Urząd czynności przy ujawnianiu majątku zobowiązanych, w sześciu przypadkach nieprawidłowo realizowano obowiązek wnioskowania o wprowadzenie zmian wpisów dotyczących zaległości w KRS, określony w art. 55a ust 1 upea oraz w pkt 15.1 i 15.2 Instrukcji w sprawie postępowań egzekucyjnych, co przedstawiono w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*:

- umorzenie badanych postępowań egzekucyjnych ze względu na bezskuteczność egzekucji było uzasadnione.

(akta kontroli str. 132-299)

3. Jak wyjaśniła Naczelnik US „monitorowanie egzekwowania zaległości podatkowych realizowane jest w oparciu o: bieżącą kontrolę w trakcie akceptacji dokumentów; bieżącą analizę raportów z POLTAX2BPlus, e-ORUS, aplikacji K@wa⁴² oraz WHTAX; analizę i monitoring osiągniętych mierników; kontrolę funkcjonalną prowadzoną przez kierowników działów oraz Zastępcę Naczelnika ds. poboru i egzekucji (ZN2); komisję ds. likwidacji zaległości podatkowych; komisję ds. udzielania ulg podatkowych i zespół ds. udzielania zwolnienia z egzekucji składników majątkowych zobowiązanego.”

Egzekwowanie zaległości podatkowych w Urzędzie, podzielone było na kilka etapów:

Czynności wykonywane przez wierzyciela poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych TW.

Podstawowymi instrumentami do monitorowania tych czynności były niżej wymienione mierniki poziomu regionalnego, które służyły do wyznaczania zindywidualizowanych zadań dla urzędów skarbowych, a w konsekwencji realizacji celów wyznaczonych przez Ministra Finansów:

- RP.SDW - Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych,
- RP.ZOT - Wskaźnik zaległości wymagalnych, na które wystawiono tytuły wykonawcze,
- RP.ZBC - Wskaźnik bieżących zaległości wymagalnych, w stosunku do których nie podjęto czynności,
- RP.BCE - Wskaźnik zaległości wymagalnych ogółem, w stosunku do których nie podjęto czynności.

⁴¹ Ewidencja zawierała 770 wpisów.

⁴² Wdrożona w urzędach skarbowych województwa śląskiego, aplikacja pn. „Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację”.

Zastępca Naczelnika analizował ww. raporty, a o wynikach informował Naczelnika US. Ponadto sporządzane były raporty, w celu sprawdzenia, czy nie istnieją zaległości bez upomnienia lub TW.

Monitorowanie zaległości pod kątem przedawnienia.

Działania dotyczące monitorowania zaległości pod kątem przedawnienia realizowane były w oparciu o decyzję Naczelnika US⁴³ w sprawie zasad odpisywania przedawnionych podatkowych i niepodatkowych należności Skarbu Państwa w Urzędzie Skarbowym w Będzinie.

1) Wszczęcie i prowadzenie postępowania egzekucyjnego.

Procedura działania komórki egzekucyjnej została określona w Instrukcji w sprawie postępowań egzekucyjnych.

Kierownik działu egzekucji na podstawie raportów monitorował, czy terminowo została wszczęta egzekucja do TW, zgodnie z terminami określonymi w ww. Zarządzeniu. Raporty te były udostępniane pracownikom do analizy. Ponadto skuteczność prowadzenia postępowania egzekucyjnego monitorowana była przez kierownika działu egzekucji poprzez analizę mierników monitorujących EFE – efektywność podatków. Monitorowaniem objęty były również zajęcia wierzytelności i ruchomości. W ramach nadzoru kierownik działu egzekucji i Zastępca Naczelnika przeprowadzali kontrolę funkcjonalną m.in. w sprawie przerw dłuższych niż 180 dni pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi.

2) Umorzenie postępowania egzekucyjnego

Przed umorzeniem postępowania egzekucyjnego kierownik działu egzekucji na podstawie akt sprawy sprawdzał prawidłowość i rzetelność prowadzonego postępowania oraz zastosowania wszystkich możliwych środków egzekucyjnych. Na każdym etapie akceptacji, weryfikowano akta egzekucyjne, sprawdzano dane w dostępnych systemach i zasadność oraz prawidłowość umorzenia.

3) Poszukiwanie majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego oraz analiza pod kątem przerzucenia odpowiedzialności na osoby trzecie.

Poszukiwanie majątku dłużników po umorzeniu postępowania egzekucyjnego realizowane było w oparciu o zasady określone w Instrukcji dochodzenia zaległości po umorzeniu oraz Decyzji Naczelnika US w sprawie określenia częstotliwości dokonywania analiz zmierzających do ponownego wszczęcia egzekucji po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji⁴⁴. W celu monitorowania zaległości organizowane były spotkania: komisji ds. likwidacji zaległości podatkowych, komisji ds. udzielania ulg podatkowych⁴⁵ i zespołu ds. udzielania zwolnienia z egzekucji składników majątkowych zobowiązanego⁴⁶.

(akta kontroli str. 29, 32-36, 66-111, 128-129)

Sprawność kontrolowanego organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzona od momentu wymagalności należności podatkowych do wystawienia upomnienia lub TW w 2024 r. wynosiła średnio 11 dni

⁴³ Decyzja Nr 1/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie z dnia 2 marca 2022 r.

⁴⁴ Decyzja Nr 7/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie z dnia 27 czerwca 2019 r.

⁴⁵ Decyzja Nr 12/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie z dnia 31 grudnia 2018 r. ws. działalności Komisji ds. likwidacji zaległości podatkowych oraz Komisji ds. rozpatrywania wniosków dotyczących udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

⁴⁶ Decyzja Nr 17/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie z dnia 18 października 2023 r. ws. powołania zespołu ds. udzielania zwolnienia z egzekucji składników majątkowych zobowiązanego.

i w porównaniu do lat 2021-2023 ulegał stopniowej poprawie, gdyż w ww. okresie miernik ten kształtował się na poziomie odpowiednio 39, 22 i 15 dni.

(akta kontroli str. 29, 62)

Organ podatkowy w 2024 r. wyegzekwował ⁴⁷ kwotę 28 188 tys. zł, co stanowiło 2,8% średniego stanu zaległości podatkowych ogółem na koniec 2024 i 2023 r., który wyniósł 1 007 857,5 tys. zł⁴⁸. Z własnych TW organ podatkowy w 2024 r. wyegzekwował 26 393 tys. zł, co stanowiło 2,6% średniego stanu zaległości podatkowych ogółem na koniec 2024 i 2023 r.

(akta kontroli str. 38, 64, 64a)

Liczba TW ogółem, do załatwienia przez organ egzekucyjny w 2024 r. w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2021-2023 wahała się i tak w porównaniu 2024 r. do 2023 i 2022 r. zmalała, odpowiednio o 8 065 i 4 754 TW, tj. o 16,4 i 9,7%, natomiast do 2021 r. wzrosła o 1 087 TW, tj. o 2,2%. Liczba TW obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa do załatwienia przez organ egzekucyjny w 2024 r. w porównaniu do wyniku osiągniętego w tożsamych latach wzrastała, odpowiednio o 263, 3, 651 TW, tj. o 3,3%; 0,01% i 9,0%. Kwota zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa do wyegzekwowania w 2024 r. w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2021-2023 wahała się i tak w porównaniu do 2023 i 2021 r. wzrosła o odpowiednio 1 268,0 tys. zł i 471,0 tys. zł, tj. o 1,8% i 0,7%, a w porównaniu do 2022 r. zmalała o 497,0 tys. zł, tj. o 0,7%.

(akta kontroli str. 29, 64-65)

Wskaźnik realizacji TW obejmujących zaległości podatkowe, liczony jako relacja liczby TW załatwionych w danym okresie do liczby TW do załatwienia w tym okresie w 2024 r. w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2021-2023 wzrósł odpowiednio o 10,1 punktu procentowego, 5,6 punktu procentowego i 4,8 punktu procentowego - z roku na rok wzrost ten miał tendencję malejącą.

(akta kontroli str. 29, 65)

Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej TW w 2024 r. w porównaniu do 2021 r. wzrosła o 9,9 punktu procentowego⁴⁹, co było spowodowane wyegzekwowaniem większej kwoty przy porównywalnej wartości kwoty do wyegzekwowania, a w odniesieniu do 2022 r. i 2023 r.⁵⁰ zmniejszyła się odpowiednio o 0,4 punktu procentowego i 3,8 punktu procentowego, co było spowodowane wyegzekwowaniem w 2024 r. mniejszej kwoty przy stosunkowo zbliżonej wartości kwoty do wyegzekwowania.

(akta kontroli str. 29, 64, 64a)

W okresie objętym kontrolą z powodu bezskuteczności egzekucji umorzono postępowania egzekucyjne obejmujące zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa na kwotę 36 387,7 tys. zł. W porównaniu do lat 2021-2023 kwota ta wahała się, i tak w porównaniu do 2021 i 2022 wzrosła o odpowiednio 20 078,4 tys. zł i 740,1 tys. zł, tj. o 123,1% i 2,1%,

⁴⁷ Kwota wyegzekwowana w 2024 r., wynikająca z własnych i obcych TW obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa.

⁴⁸ Na koniec 2023 r. = 1 015 222,0 tys. zł, na koniec 2024 r. = 1 000 493,0 tys. zł.

⁴⁹ W 2024 r. wynosiła 41%, a w 2021 r. 31,1%.

⁵⁰ W 2022 r. wynosiła 41,4%, a w 2023 r. 44,8%.

a w stosunku do 2023 r. zmalała o 1 461,1 tys. zł, tj. o 3,9%. W 2024 r. w przypadku 143 tytułów wykonawczych, organ egzekucyjny stwierdził bezskuteczność egzekucji. W porównaniu do lat 2021-2023 stwierdzono tendencję malejącą w tym zakresie, odpowiednio o 357, 376 i 121 TW, tj. 249,7%, 262,9% i 84,6%.

(akta kontroli str. 29, 63)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki, w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Urząd nie w każdym przypadku zrealizował obowiązek wnioskowania o dokonanie wpisów / zmianę wpisów dotyczących zaległości w Krajowym Rejestrze Sądowym, co stanowiło naruszenie przepisu art. 55a ust 1 upea oraz pkt 15.1 i 15.2 Instrukcji w sprawie postępowań egzekucyjnych i skutkowało brakiem aktualnych informacji w KRS o postępowaniu egzekucyjnym wobec podatników.

Stwierdzono, że w przypadku sześciu na 15 skontrolowanych postępowań egzekucyjnych, prowadzonych wobec osób prawnych, w KRS nie zostały ujawnione, bądź zaktualizowane informacje⁵¹ dot. zaległości podatkowych. Stanowiło to naruszenie art. 55a ust 1 upea, który stanowił, że jeżeli egzekucja prowadzona wobec podmiotu wpisanego w KRS dotyczy należności podatkowych i celnych, do poboru których jest zobowiązany naczelnik urzędu skarbowego albo innych należności pieniężnych, do poboru których właściwy jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych, a nie zostały one uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny składa wniosek o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji. Było to również niezgodne z pkt. 15.1 Instrukcji w zakresie postępowań egzekucyjnych, z którego wynikało, że pracownik któremu powierzono prowadzenie postępowania egzekucyjnego, zobligowany był do bieżącej analizy stanu postępowania pod kątem bezzwłocznej inicjacji postępowania związanego z wpisem do KRS informacji dotyczących należności pieniężnych, zgodnie z brzmieniem art. 55a upea i pkt 15.2 ww. Instrukcji, z którego wynikało, że pracownik w przypadku wystąpienia okoliczności powodujących zmianę danych dotyczących dokonanego wpisu na podstawie art. 55a upea, bezzwłocznie podejmuje czynności zmierzające do aktualizacji wpisu.

Brak ujawnienia lub zaktualizowania w KRS informacji dot. zaległości podatkowych dotyczył następujących przypadków:

- a) w odniesieniu do podatnika P.2.1, Urząd nie wystąpił z wnioskiem do Sądu o zmianę wpisu w KRS w Dziale 4 zaległości w rubryce 1 i w rubryce 4, w zakresie określenia charakteru zaległości, oznaczenia organu wystawiającego TW, daty wszczęcia egzekucji i numeru TW, wysokości zaległości, informacji o zakończeniu egzekucji w związku z wydaniem dwóch⁵² TW na kwotę 503,8 tys. zł, a następnie wydania postanowienia o umorzeniu⁵³ postępowania egzekucyjnego⁵⁴. W efekcie, w KRS nie ujawniono żadnych informacji dotyczących zaległości podatkowych zobowiązanego, co stanowiło naruszenie art. 55a ust 1 upea, jak

⁵¹ Według wpisów do KRS na dzień 24 lutego 2025 r.

⁵² Nr. TW 2402-SEW.723.967339.2024 [nr. Egapoltax: 30183878] i nr. TW 2402-SEW.723.967124.2024 [nr. Egapoltax: 30183885] z 13 listopada 2024.r.

⁵³ Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁵⁴ Znak sprawy: 2402-SEE.7113.2.2302.2024.1 z dnia: 18 grudnia 2024.

również pkt. 15.1i 15.2 obowiązującej w Urzędzie Instrukcji w zakresie postępowań egzekucyjnych.

Naczelnik wyjaśniła w tej sprawie, że Wniosek o wpis (...) nie został skierowany do SR Katowice-Wschód w Katowicach, z uwagi na umorzenie postępowania egzekucyjnego przed upływem 60 dni od daty wszczęcia egzekucji wobec zobowiązanego, a więc nie zaistniały przesłanki do wpisu zaległości w KRS po upływie terminu wyszczególnionego w art. 55a upea.

Analogiczna sytuacja miała miejsce w przypadku:

- podatnika P.1.1 w związku z wystawieniem dziewięciu TW⁵⁵ (29 maja 2017 r.) na kwotę łączną 68 710,0 tys. zł, a następnie wydaniem postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (29 czerwca 2017 r.)⁵⁶. Także w tym przypadku Urząd nie wystąpił z wnioskiem do KRS z uwagi na, jak wyjaśniła Kierownik Działu Egzekucji, *umorzenie postępowania egzekucyjnego przed upływem 60 dni od daty wszczęcia egzekucji wobec zobowiązanego, a więc nie zaistniały przesłanki do wpisu zaległości w KRS po upływie terminu wyszczególnionego w art. 55a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*;

- podatnika P.2.2, w związku z wystawieniem jednego TW, a następnie wydaniem postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego na kwotę 14,3 tys. zł⁵⁷. Także w tym przypadku Urząd nie wystąpił z wnioskiem do KRS. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu *Postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego zostało zaakceptowane 21 lutego 2024 r. (62 dzień postępowania). Na dzień skierowania projektu postanowienia do podpisu zaległość objęta tytułem wykonawczym (...) nie spełniała przesłanek wskazanych w art. 55a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji do skierowania wniosku o wpis zaległości w KRS – nie upłynęło 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, stąd mylnie nie wzięto przedmiotowego tytułu (...) pod uwagę wpisując zaległości do KRS.*

NIK nie podziela wyjaśnień w tej sprawie, bowiem przepis art. 55a upea nie uzależniał dokonania wpisu do KRS od czasu trwania postępowania egzekucyjnego, lecz od uregulowania przez podatnika należności w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji – co nie nastąpiło.

(akta kontroli str.8-25, 66-102, 132-148, 169-180, 190-193, 202-212, 263-299, 387)

- b) Urząd nie wystąpił niezwłocznie z wnioskiem o zmianę wpisu w KRS odnośnie podatnika P.2.9, pomimo uwzględnienia w nim przez sąd tylko jednego TW⁵⁸ na kwotę 54,3 tys. zł spośród dziewięciu TW⁵⁹ na kwotę łączną 180,8 tys. zł, wymienionych w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z dnia 24 września 2024 r.⁶⁰, chociaż Urząd wystąpił o wpis wszystkich TW.

⁵⁵ Nr TW: 1926-1934.2017.

⁵⁶ z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁵⁷ Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁵⁸ Nr. TW: 2402-SEW.723.659061.2024 [nr. Egapoltax: 28551200].

⁵⁹ Nr. TW: 2402-SEW.723.676698.2021 [nr. Egapoltax: 13305232]; nr. TW: 2402-SEW.723.676680.2021 [nr. Egapoltax: 13305290]; nr. TW: 2402-SEW.723.541929.2024 [nr. Egapoltax: 28103059]; nr. TW: 2402-SEW.723.541977.2024 [nr. Egapoltax: 28105039]; nr. TW: 2402-SEW.723.541987.2024 [nr. Egapoltax: 28105068]; nr. TW: 2402-SEW.723.541996.2024 [nr. Egapoltax: 28105296]; nr. TW: 2402-SEW.723.541969.2024 [nr. Egapoltax: 28105308]; nr. TW: 2402-SEW.723.541919.2024 [nr. Egapoltax: 28106034].

⁶⁰ Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

Wnioski do KRS zostały skierowane przez Urząd w dniu 23 sierpnia 2024 r. [dla zaległości podatkowych objętych ośmioma TW w kwocie łącznej 180,8 tys. zł] i w dniu 25 września 2024 r. [dla zaległości podatkowej objętej jednym TW]. Dwoma postanowieniami z 13 grudnia 2024 r. wpis zaległości w KRS został potwierdzony przez SR Katowice-Wschód. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że: (...) *nieznanych nam przyczyn w KRS Dział 4 Rubryka 1 – zaległości, ujawniony został wyłącznie wpis dla jednej ostatniej zaległości podatkowej spółki (w kwocie 54,3 tys. zł – przypis NIK). Z uwagi na brak ujawnienia przez Sąd w dziale 4 KRS informacji o pozostałych ośmiu zaległościach posiadanych przez spółkę, pomimo wydania 13 grudnia 2024 r. postanowienia o ich wpisaniu, nie mamy technicznej możliwości skierowania do Sądu wniosku o wpis informacji o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.*

Ustalono, że dopiero w dniu 28 lutego 2025 r., tj. w trakcie niniejszej kontroli, Urząd skierował do sądu ponowny wniosek dotyczący ww. ośmiu TW.

(akta kontroli str. 77, 132-145, 149-168, 194-201, 267-270)

- c) w odniesieniu do podatnika P.1.1, Urząd nie wystąpił z wnioskiem do Sądu o zmianę wpisu w KRS w Dziale 4 zaległości w rubryce 4, w zakresie zamieszczenia informacji o umorzeniu postępowania egzekucyjnego dotyczącego trzech⁶¹ TW na kwotę łączną 407 983,2 tys. zł⁶², co stanowiło naruszenie art. 55a ust 1 upea oraz pkt. 15.1 i 15.2 Instrukcji w zakresie postępowań egzekucyjnych.

W trakcie niniejszej kontroli, w dniu 25 lutego 2025 r. Urząd skierował wniosek o zamieszczenie w KRS informacji dotyczącej umorzenia postępowania egzekucyjnego do SR Katowice-Wschód. Postanowieniem z 3 marca 2025 r. Sąd postanowił wpisać do KRS informację o zakończeniu egzekucji w związku z umorzeniem postępowania.

Kierownik Działu wyjaśniła w tej sprawie, że *wniosek nie został skierowany wcześniej, bowiem doszło do przeoczenia przedmiotowego postępowania na etapie jego wydania. Sprawa została ujawniona na etapie kontroli. Stąd wniosek (...) został skierowany niezwłocznie po ujawnieniu braku takiej czynności.*

Analogiczna sytuacja miała miejsce w przypadku podatnika P.2.6 - umorzenie postępowania w dniu 22 lutego 2024 r.⁶³ i podatnika P.2.4 (umorzenie postępowania w dniu 28 listopada 2024 r.⁶⁴ Także w tych przypadkach, Urząd wystąpił z wnioskami o zmiany w KRS w trakcie niniejszej kontroli, tj. w dniu 27 lutego 2025 r.

Zdaniem NIK, wpis do KRS-u w sytuacji wynikającej z art. 55 a upea, ma charakter sankcji nakładanej przez organ egzekucyjny na niesumiennego dłużnika⁶⁵. Wpis taki pełni również funkcję informacyjną, gdyż uprzedza ewentualnych kontrahentów, iż dany podmiot nie uiszcza należności publicznoprawnych.

(akta kontroli str. 77, 132-146, 169-180, 202-212, 271-283, 387)

⁶¹ Nr. TW 726.2018; nr. 727.2018 i nr 728.2018 z 8 marca 2018 r.

⁶² Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁶³ Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁶⁴ Z powodu braku majątku lub źródła dochodu, z których możliwe byłoby wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

⁶⁵ C. Kulesza [w:] Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Komentarz, wyd. II, red. D. R. Kijowski, Warszawa 2015, art. 55, art. 55(a).

V. Wnioski

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

Wnioski Zapewnienie niezwłocznego kierowania wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji należności oraz wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot w stwierdzonych przypadkach nieuregulowania zaległości w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji.

VI. 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 piśmie⁶⁶ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Katowicach. 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 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego o sposobie wykonania wniosku 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.

Katowice, marca 2025 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach
Dyrektor
Marcin Wesoły

/podpis/

[Kontrolerzy]

⁶⁶ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres mailowy.

Wiesław Pietrzyk
Główny Specjalista k.p.

/podpis/

Nina Poloczek
Specjalista k.p.

/podpis/