



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Łodzi

LLO.410.1.3.2025

Pan  
Marek Zbrojski  
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pabianicach  
Ul. Zamkowa 26, 95-200 Pabianice

# 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 Pabianicach,<br>ul. Zamkowa 26, 95-200 Pabianice (dalej: Urząd).                                                                                                                                                                                                            |
| Kierownik jednostki kontrolowanej   | Pan Marek Zbrojski, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pabianicach od dnia 1 marca 2022 r. (dalej: Naczelnik).                                                                                                                                                                                    |
| 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 <sup>1</sup>                                                                                                                                                                                                      |
| Jednostka przeprowadzająca kontrolę | Najwyższa Izba Kontroli<br>Delegatura w Łodzi                                                                                                                                                                                                                                                |
| Kontroler                           | Emilia Wyciszkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/2/2025 z 3 stycznia 2025 r.                                                                                                                                                                    |

(akta kontroli str. 1-2)

## 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 Pabianicach w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Zakres kontroli | <p>Podstawą sformułowania oceny egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa przez naczelnika urzędu skarbowego były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. przeglądu analitycznego należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa,</li><li>2. weryfikacji podejmowanych przez naczelnika urzędu skarbowego działań jako wierzyciela oraz organu egzekucyjnego w stosunku do wybranych należności.</li></ol> <p>Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. <i>Opis ustalonego stanu faktycznego.</i></p> |

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

### III. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

#### OCENA OGÓLNA

Naczelnik Urzędu, jako wierzyciel i organ egzekucyjny, w większości skontrolowanych przypadków przestrzegał przepisów regulujących dochodzenie zobowiązań podatkowych i rzetelnie prowadził działania w tym obszarze.

Na podstawie badanej próby należności w kwocie 60 077,4 tys. zł<sup>3</sup>, wobec zobowiązań na 59 496,9 tys. zł nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie podejmowanych przez Naczelnika działań mających na celu dochodzenie zaległości. W odniesieniu do zobowiązań na 580,5 tys. zł stwierdzono: opóźnienia w podjęciu adekwatnych czynności, mających na celu ustalenie majątku i źródeł dochodów zobowiązanego (367,3 tys. zł), brak wydania postanowienia dotyczącego wstrzymania decyzji wymiarowej, pomimo obowiązku wynikającego z przepisów prawa (129,5 tys. zł), nierzetelne egzekwowanie zaległości (73,0 tys. zł), opóźnienie w wystawieniu jednego tytułu wykonawczego (10,7 tys. zł).

W wyniku badania kolejnej próby należności na kwotę 4216,1 tys. zł nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie poprawności umarzania postępowań egzekucyjnych z powodu bezskuteczności. W jednej sprawie, dotyczącej zobowiązania na 68,5 tys. zł stwierdzono opóźnienie w zastosowaniu środka egzekucyjnego.

Powyższe nieprawidłowości nie skutkowały przedawnieniem zobowiązań.

Od 2021 r. w Urzędzie sukcesywnie zwiększała się wartość należności podatkowych wyegzekwowanych na podstawie wystawionych tytułów wykonawczych – z 13 404,1 tys. zł w 2021 r. do 22 860,7 tys. zł w 2023 r. i 24 906,8 tys. zł w 2024 r. Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe wykazywał pozytywną tendencję wzrostową i kształtował się na poziomie odpowiednio: 54,5%, 64,2% i 62,7%. Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi w 2024 r. wyniosła 52,3% i uległa poprawie w porównaniu do osiągniętej w latach 2021-2023 (odpowiednio 29,3%, 40,5% i 47,4%). Na systematyczny wzrost wartości wskaźnika miała wpływ rosnąca corocznie kwota wyegzekwowanych zaległych należności podatkowych, przy równoczesnym zmniejszaniu się od 2022 r. kwot należności objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

Stan zaległości netto na koniec 2024 r. wyniósł 169 191,2 tys. zł i w porównaniu do stanu na koniec 2023 r. był niższy o 153 952,2 tys. zł, tj. o 52,4%.

W 2024 r. z powodu przedawnienia w Urzędzie odpisano należności podatkowe w kwocie 173 383,0 tys. zł. Za przedawnione w związku z zaleceniem organów nadzoru z dnia 23 kwietnia 2024 r.<sup>4</sup> uznano należności w kwocie 8189,5 tys. zł, z tego na koniec 2024 r. odpisano 7627,5 tys. zł<sup>5</sup>.

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

---

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> Stan na dzień 31 grudnia 2024 r., w tym zaległości netto na kwotę 59 350,5 tys. zł, stanowiącą 24,2% średniego stanu zaległości podatkowych netto na koniec 2023 i 2024 r.

<sup>4</sup> Pismo Dyrektora Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów nr DPP6.851.12.2024.CNNM.

<sup>5</sup> Zaległości na 562,0 tys. zł nie zostały odpisane na koniec 2024 r. m.in. z uwagi na trwającą egzekucję sądową, podział środków po przeprowadzonej licytacji, przeoczenie.

dotyczących zasad przedawniania się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne organu nadzoru wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr DPP6.851.12.2024.CNMM odnoszącego się do art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej<sup>6</sup>. 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 przewidzieć skutków wykonania powyższego zalecenia, ani ocenić z tym związanego ryzyka.

## IV. Opis ustalonego stanu faktycznego

### OBSZAR

Opis stanu faktycznego

### 1. Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa

**1)** Na koniec 2024 r. w Urzędzie wystąpiły należności podatkowe dotyczące dochodów budżetu państwa<sup>7</sup> pozostałe do zapłaty w kwocie 187 659,4 tys. zł, w tym zaległości netto w wysokości 169 191,2 tys. zł. Zaległości wynikały przede wszystkim z decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych (86 217,5 tys. zł), deklaracji podatkowych (39 867,3 tys. zł) i decyzji naczelników urzędów skarbowych (23 774,1 tys. zł).

W porównaniu do stanu na koniec 2023 r. należności były niższe o 153 581,5 tys. zł, tj. o 55,0%, a zaległości niższe o 153 952,2 tys. zł, tj. o 52,4%. Przyczyną zmniejszenia zaległości było ich odpisanie z powodu przedawnienia.

(akta kontroli str. 3-15)

W 2024 r. z powodu przedawnienia odpisano zobowiązania podatkowe na łączną kwotę 173 383,0 tys. zł, z tego m.in.:

- zaległość podatkowa jednego podatnika<sup>8</sup> w kwocie 160 000,0 tys. zł (92,3%) została odpisana z dniem 19 grudnia 2024 r. z uwagi na jej wygaśnięcie na skutek przedawnienia, w związku z brakiem posiadania przez zobowiązanego składników majątkowych pozwalających na wyegzekwowanie kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne<sup>9</sup>;
- zaległości zabezpieczone hipoteką i zastawem skarbowym na łączną kwotę 7627,5 tys. zł, które zostały uznane za przedawnione i odpisane w związku z pismem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi z dnia 26 kwietnia 2024 r.<sup>10</sup> oraz zaleceniem Dyrektora Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z dnia 23 kwietnia 2024 r.<sup>11</sup>, w którym zawarto aktualne stanowisko w sprawie stosowania art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, oraz wytyczne dla komórek spraw wierzycielskich i egzekucyjnych w zakresie podjęcia odpowiednich działań uwzględniających ww. stanowisko.

<sup>6</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), dalej: Ordynacja podatkowa lub O.p.

<sup>7</sup> Wśród takich należności w Urzędzie występowały należności z tytułu podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych.

<sup>8</sup> Należność została określona decyzją Naczelnika z dnia 6 listopada 2017 r. Termin przedawnienia to 18 grudnia 2024 r.

<sup>9</sup> Wobec zobowiązanego cyklicznie podejmowano próby poszukiwania majątku i prowadzenia działań egzekucyjnych. Większość postępowań egzekucyjnych została umorzona z uwagi na ich bezskuteczność. W związku z brakiem majątku i źródeł dochodów zobowiązanego, ostatni skuteczny środek egzekucyjny zastosowano w 2018 r. W roli wierzyciela występowały także inne organy.

<sup>10</sup> Pismo znak 1001-24-063063.

<sup>11</sup> Pismo znak DPP6.851.12.2024.CNMM.

W związku z ww. zaleceniami organów nadzoru z dnia 23 kwietnia 2024 r. w Urzędzie uznano za przedawnione zaległości w kwocie 8189,5 tys. zł, z tego zaległości na 562,0 tys. zł nie zostały odpisane na dzień 31 grudnia 2024 r., co Naczelnik uzasadnił trwającą egzekucją sądową, trwającym podziałem środków z przeprowadzonej przez Komornika Sądowego licytacji oraz przeoczeniem.

(akta kontroli str. 9-15, 87-171)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że był zobowiązany do stosowania się do wytycznych i zaleceń organów nadzoru, jakimi są Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi oraz Minister Finansów. Organy te przedstawiły w stosownych pismach - *na podstawie wyroku Trybunału Konstytucyjnego i jednolitego orzecznictwa sądowego w tym zakresie - interpretację art. 70 par. 8 Ordynacji podatkowej, wedle której ustanowienie hipoteki lub zastawu skarbowego nie wyklucza przedawnienia zobowiązania nimi objętego, a termin przedawnienia należy liczyć według zasad ogólnych. Stanowisko to stanowi zatem wykładnię obowiązującego wyżej przepisu i było podstawą do weryfikacji przedawnienia zobowiązań zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym oraz odpisania należności przedawnionych. /.../ Należy również zważyć, że na dopuszczalność przedawnienia zaległości zabezpieczonych rzeczowo wskazuje jednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych, jaka ukształtowała się po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 roku SK 40/12. Kwestionowanie zatem tego stanowiska na drodze sądowej – administracyjnej czy powszechnej – naraziłoby Skarb Państwa na znaczne kwoty z tytułu kosztów sądowych. Ponadto, egzekwowanie zaległości z przedmiotu hipoteki lub zastawu skarbowego, w przypadku powołania się podatnika na niekonstytucyjność art. 70 par. 8 Ordynacji podatkowej, mogłoby narazić Skarb Państwa na odpowiedzialność odszkodowawczą.*

(akta kontroli str. 172-174)

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 (15 lutego 2018 r., I FSK 1523/17) należy przyjąć, że zobowiązania 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 ustrojodawca 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; z 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 Skarbowej<sup>12</sup> 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.

(akta kontroli str. 87-174)

W Urzędzie nie opracowano wewnętrznych procedur obejmujących dochodzenie zaległych kwot zobowiązań podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa. Naczelnik wyjaśnił, że w tym zakresie stosowane były obowiązujące przepisy prawa oraz pisma i wytyczne m.in. Izby Administracji Skarbowej w Łodzi oraz Ministerstwa Finansów.

(akta kontroli str. 5-11, 16-85)

**2)** Szczegółowym badaniem w zakresie prawidłowości i rzetelności dochodzenia przez Urząd zaległości objęto dziewięciu zobowiązanych<sup>13</sup>, z tego:

- siedmiu zobowiązanych<sup>14</sup>, których zaległości netto wyniosły na dzień 31 grudnia 2024 r. 59 686,3 tys. zł (24,2% średniego stanu zaległości podatkowych na koniec 2023 i 2024 r.<sup>15</sup>), w tym zobowiązania w podatku od towarów i usług stanowiły 99,0% badanych zaległości netto (59 074,3 tys. zł);

<sup>12</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 615 ze zm.

<sup>13</sup>

<sup>14</sup> Do badania wybrano w sposób celowy trzech z pięciu największych zobowiązanych oraz czterech zobowiązanych posiadających zobowiązania podatkowe w przedziale od 100 tys. zł do 500 tys. zł, którzy nie byli objęci postępowaniem upadłościowym lub restrukturyzacyjnym –

<sup>15</sup> Średni stan wynosił 246 167,3 tys. zł.

- dwóch zobowiązanych<sup>16</sup>, których zobowiązania na dzień 31 grudnia 2024 r. na kwotę 391,1 tys. zł nie były już wymagalne, w związku z rozłożeniem zobowiązania na raty, częściowym wstrzymaniem wykonania decyzji, śmiercią zobowiązanego.

Łącznie badaniem objęto zobowiązania w kwocie głównej 60 077,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 8, 175-1129)

W wyniku badania próby stwierdzono, iż:

- zaległości netto trzech największych dłużników wynosiły na koniec 2024 r. łącznie 59 350,5 tys. zł i stanowiły 98,8% badanej próby;

(akta kontroli str. 8, 175, 198, 368, 525-530)

- wszystkim zobowiązanym, w przypadkach tego wymagających, wystawiono upomnienia, z tego w 2024 r. dwóm zobowiązanym wystawiono trzy upomnienia, na łącznie 165,9 tys. zł. Kwoty w upomnieniach odpowiadały zaległościom wynikającym z kart kontowych podatników. Upomnienia z 2024 r. zawierały wszystkie wymagane elementy wyszczególnione w § 2 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 4 grudnia 2020 r. w sprawie danych zawartych w upomnieniu<sup>17</sup>. Zostały wystawione i przesłane zobowiązanemu niezwłocznie - w ciągu 10 dni od daty powstania zaległości, tj. w terminie określonym w § 3 pkt 1 lit. a rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>18</sup>;

(akta kontroli str. 177, 198, 368, 525, 717, 758-759, 769, 797-808, 962, 1075, 1114)

- wszystkim zobowiązanym wystawiono tytuły wykonawcze obejmujące zaległości zaewidencjonowane na kartach kontowych danego podatnika, z tego w 2024 r. czterem zobowiązanym wystawiono łącznie pięć tytułów, na 442,3 tys. zł. Tytuły z 2024 r. zostały sporządzone zgodnie z wzorem określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 19 marca 2024 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej<sup>19</sup>. Zostały one podpisane lub opatrzone pieczęcią elektroniczną, o której mowa w art. 26 § ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>20</sup>. Z jednym wyjątkiem (opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości w punkcie 1*), tytuły z 2024 r. zostały wystawione niezwłocznie, tj. do 11 dni od daty, w której tytuł mógł zostać wystawiony;

(akta kontroli str. 177, 198, 368, 525, 694, 748-750, 769, 829-836, 1008, 1074-1080, 1113-117)

- w celu ustalenia potencjalnych składników majątkowych i źródeł dochodów, pracownicy działu egzekucji korzystali z różnych baz danych dostępnych w Urzędzie, takich jak m.in. WRO-SYSTEM (w zakresie danych z JPK\_VAT), KRS i CEiDG<sup>21</sup> (w zakresie ustalania informacji o prowadzonej działalności), OGNIVO (w zakresie zapytań o rachunki bankowe). Występowali również z zapytaniami do bazy CEPIK<sup>22</sup> odnośnie zarejestrowanych na zobowiązanego pojazdach oraz dokonywali sprawdzenia w rejestrze ksiąg wieczystych czy zobowiązany jest właścicielem nieruchomości. W siedmiu sprawach, obejmujących zobowiązania na kwotę 59 710,1 tys. zł podjęto niezbędne

<sup>16</sup> Zobowiązanych ██████████ - próbę dobrano w sposób celowy, z uwzględnieniem kryterium kwotowego zobowiązania podatkowego (w przedziale od 100 tys. zł do 500 tys. zł).

<sup>17</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 2194.

<sup>18</sup> Dz. U. poz. 316.

<sup>19</sup> Dz. U. poz. 431.

<sup>20</sup> Dz. U. z 2025 r. poz. 132, dalej: *ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*.

<sup>21</sup> Krajowy Rejestr Sądowy oraz Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej.

<sup>22</sup> Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców.

czynności celem ustalenia majątku i źródeł dochodów zobowiązanego. W pozostałych dwóch sprawach<sup>23</sup>, obejmujących zobowiązania na 367,3 tys. zł, stwierdzono brak rzetelnych działań i opóźnienia w poszukiwaniu majątku zobowiązanego, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* w punkcie 2. Opóźnienia te nie spowodowały przedawnienia zaległości;

(akta kontroli str. 179, 198, 368, 525, 694-740, 743, 765-766, 809-819, 865, 1004-1097, )

- w odniesieniu do trzech zobowiązanych wydane zostały w 2019 r. zarządzenia zabezpieczenia dla należności pieniężnych na rachunkach bankowych na kwotę 13 707,9 tys. zł<sup>24</sup> (w odniesieniu do jednego z tych zobowiązanych<sup>25</sup> złożone zostało w 2019 r. do właściwych organów zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa z art. 300 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny<sup>26</sup>, polegającego na wyprowadzeniu zabezpieczonych środków z rachunków bankowych);

(akta kontroli str. 176, 198-200, 368-369, 525-527)

- w 2024 r. Urząd pozyskał wiedzę o majątku i źródłach dochodu czterech zobowiązanych. W tych przypadkach każdorazowo niezwłocznie (do jednego dnia od ustalenia majątku) zastosował środek egzekucyjny w postaci zajęcia wierzytelności z rachunku bankowego i zajęcia innych wierzytelności, co skutkowało sukcesywną spłatą zaległości. W przypadku jednego z tych zobowiązanych<sup>27</sup> od 11 września 2021 r. nie wydano postanowienia w sprawie wstrzymania wykonania decyzji wymiarowej, pomimo przesłanek w tym zakresie, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* w punkcie 3;

(akta kontroli str. 743, 864-866, 1004-1005, 1097)

- w ramach prowadzonej egzekucji wyegzekwowano częściowo zaległości od siedmiu zobowiązanych, na łącznie 1599,8 tys. zł, co stanowiło 2,7% łącznej kwoty badanych zaległości netto na koniec 2024 r., z tego 256,1 tys. zł w 2024 r. Dla poszczególnych zobowiązanych wyegzekwowana kwota stanowiła od 3,2% od 100% należności początkowej;

(akta kontroli str. 176, 199, 368, 743, 766, 866, 1004, 1097)

- w trzech przypadkach, dotyczących zaległości netto na koniec 2024 r. w kwocie 59 350,5 tys. zł, prowadzone wobec zobowiązanych postępowanie egzekucyjne zostało umorzone w latach 2022-2023<sup>28</sup> ze względu na bezskuteczność egzekucji, na podstawie art. 59 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Umorzenie postępowania było każdorazowo poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku oraz źródeł dochodów zobowiązanego;

(akta kontroli str. 198-200, 368-369, 525-527)

- w ww. sprawach, w których umorzono postępowanie egzekucyjne ze względu na bezskuteczność egzekucji:
  - w przypadku jednego zobowiązanego (którego zobowiązanie netto wynosiło na koniec 2024 r. 7124,9 tys. zł) systematycznie poszukiwano majątku lub źródeł dochodu, tj. od dnia 22 sierpnia 2023 r., w którym wydano decyzję orzekającą o przeniesieniu odpowiedzialności

<sup>23</sup> 1) kk 109623328 i 116040554, 2) kk 64185125.

<sup>24</sup> Z tego w dwóch przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pabianicach – na 2325,6 tys. zł.

<sup>25</sup> W przypadku którego wydano zarządzenia zabezpieczenia na kwotę 11 382,3 tys. zł.

<sup>26</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 17.

<sup>27</sup> Dot. zobowiązanego kk 103553677.

<sup>28</sup> 23 i 28 grudnia 2022 r. i 20 grudnia 2023 r.



podatkowej za zaległości spółki<sup>29</sup>, prowadzono korespondencję z właściwymi organami/podmiotami<sup>30</sup> w zakresie ustalenia adresu i miejsca pobytu podmiotu, na który przeniesiono odpowiedzialność, celem dalszego prowadzenia sprawy. Dany podmiot był poszukiwany przez Prokuraturę;

- w pozostałych dwóch przypadkach w 2024 r. nie poszukiwano majątku, co było uzasadnione brakiem funkcjonowania/istnienia zobowiązanych oraz brakiem podstaw do przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania spółki na osoby trzecie;

(akta kontroli str. 177, 198-367, 491-524, 525-693, 1358-1364)

– w związku z umorzeniem postępowania egzekucyjnego:

- we wszystkich trzech przypadkach analizowano zasadność przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe na osoby trzecie, z tego w dwóch przypadkach opracowano stanowiska w tej sprawie. Oba stanowiska zostały wydane w terminie do niespełna czterech miesięcy od umorzenia postępowania egzekucyjnego<sup>31</sup>;
- w wyniku przeprowadzenia analiz w jednym przypadku, w ciągu ośmiu miesięcy od umorzenia postępowania egzekucyjnego<sup>32</sup>, wydano decyzję o przeniesieniu odpowiedzialności na odpowiedni podmiot, jednak z uwagi na brak możliwości ustalenia miejsca jego przebywania dotychczas nie wyegzekwowano żadnych kwot. W pozostałych dwóch przypadkach zebrane dowody uzasadniały odstąpienie od wszczęcia postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności, m.in. z uwagi na fikcyjność sprawowanych funkcji i niskie dochody, nieistnienie podmiotu mogącego odpowiadać za zobowiązania;

(akta kontroli str. 456, 502-693, 1400-1411)

– w 2024 r. doszło do przedawnienia zobowiązania w kwocie 1182,7 tys. zł, dochodzonego od jednego z podmiotów objętych badaniem<sup>33</sup>. Zobowiązanie to przedawniło się z dniem 3 stycznia 2024 r. i zostało odpisane 30 stycznia 2024 r. Na skontrolowanej próbie (dziewięciu zobowiązanych) nie stwierdzono przedawnienia zobowiązania z przyczyn leżących po stronie Urzędu;

(akta kontroli str. 176, 285-298, 1400-1404)

– główną przyczyną braku możliwości wyegzekwowania od zobowiązanych zaległych kwot był brak funkcjonowania/istnienia podmiotów, wobec których możliwe było prowadzenie egzekucji, brak majątku i źródeł dochodów zobowiązanych lub niewielki dochód, z którego egzekwowano drobne kwoty;

(akta kontroli str. 198-200, 368-369, 525-527)

– w żadnej z analizowanych spraw Urząd nie skorzystał z uprawnienia określonego w art. 71 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, tj. nie wystąpił do sądu z wnioskiem o nakazania zobowiązanemu wyjawienie majątku, co Naczelnik wyjaśnił m.in. posiadaniem wiedzy o majątku (braku majątku) dłużników. Dodatkowo Naczelnik wskazał, że *warunkiem wyznaczenia przez sąd posiedzenia w sprawie wniosku o wyjawienie majątku jest*

---

<sup>29</sup> Dla zobowiązań w części określającej decyzji wymiarowej. W odniesieniu do pozostałej kwoty zobowiązania 22 sierpnia 2023 r. została wydana decyzja o umorzeniu postępowania jako bezprzedmiotowego, z uwagi na brak podstaw do orzeczenia odpowiedzialności.

<sup>30</sup> Z Prokuraturą Rejonową w Pabianicach, Wojewodą Łódzkim, Policją oraz Poczta Polska SA.

<sup>31</sup> W pierwszym przypadku postępowanie egzekucyjne zostało umorzone 23 listopada 2022 r., a analizę sporządzono 13 marca 2023 r. (brak przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności), a drugim odpowiednio: 28 grudnia 2022 r. i 2 lutego 2023 r.

<sup>32</sup> Decyzją w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego została wydana 28 grudnia 2022 r., a decyzja w sprawie przeniesienia odpowiedzialności 22 sierpnia 2023 r.

<sup>33</sup> [REDAKCE]

wcześniejsze skuteczne doręczenie zobowiązanemu zawiadomienia o terminie rozprawy (nie wystarczy tu „fikcja doręczenia”). W przypadku braku takiego doręczenia sąd zobowiązuje organ wnioskujący do doręczania pisma procesowego przez komornika sądowego. Nie gwarantuje to „sukcesu” doręczenia zwłaszcza w przypadku, gdy trudno ustalić miejsce pobytu zobowiązanego, bądź ten zwyczajnie unika kontaktu z organami administracji publicznej. Generuje to też dodatkowe wydatki, ponieważ komornik pobiera opłatę za doręczenie korespondencji i poszukiwanie aktualnego adresu. Dodatkowo, w przypadku braku możliwości doręczenia zobowiązanemu wezwania na posiedzenie sądu, sąd zawiesza, a następnie umarza postępowanie w sprawie.

NIK nie w pełni zgodzą się ze złożonymi wyjaśnieniami i zwraca uwagę, że wyjawienie majątku jest instytucją pomocniczą do postępowania egzekucyjnego, a złożenie wniosku do sądu nie jest przeszkodą do samodzielnego poszukiwania majątku przez organ egzekucyjny w reżimie postępowania egzekucyjnego.

(akta kontroli str. 1400-1411)

**3)** Na podstawie analizy 10 postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2024 r. z powodu bezskuteczności (w oparciu o art. 59 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji), obejmujących zobowiązania podatkowe 10 zobowiązanych na łącznie 4216,1 tys. zł<sup>34</sup>, ustalono, że:

- 72,4% skontrolowanych zaległości (na kwotę 3054,5 tys. zł) stanowiły zobowiązania w podatku od towarów i usług;
- we wszystkich sprawach przed wydaniem postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego systematycznie poszukiwano majątku i źródeł dochodów zobowiązanych z wykorzystaniem dostępnych baz danych, tj. m.in. sprawdzano czy podmiot posiada rachunki bankowe (w systemie OGNIVO), pojazdy (w CEPiK), nieruchomości (w rejestrze ksiąg wieczystych), osiąga przychody i wykonuje czynności podlegające opodatkowaniu (WRO-SYSTEM, Poltax2B Plus, Kontrola). Kierowano także zapytania m.in. do banków o obroty na rachunku zobowiązanego oraz do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych o zgłoszenia do ubezpieczeń oraz o uzyskiwane świadczenia. Ponadto przydzielano tytuły wykonawcze do służby i prowadzono czynności w terenie;
- w przypadku pozyskania informacji o majątku lub źródłach dochodów, z jednym wyjątkiem<sup>35</sup>, opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* w punkcie 4, bez opóźnień zastosowano środek egzekucyjny;
- we wszystkich sprawach wykazano, że w prowadzonym postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne;
- w żadnym przypadku umorzenie postępowania nie nastąpiło w wyniku przedawnienia zobowiązania.

(akta kontroli str. 1157-1351, 1395-1398)

Naczelnik wyjaśnił, że monitorował egzekwowanie zaległości podatkowych w następujący sposób:

- w zakresie spraw wierzycielskich m.in. poprzez analizę: zaległości wymagalnych (w tym bieżących, w stosunku do których nie podjęto

---

<sup>34</sup> Kwota należności głównej. Do badania wybrano, w sposób celowy, postępowania obejmujące zobowiązania podatkowe różnych podmiotów, dla których wystawiono tytuły wykonawcze na kwotę od 50 tys. zł do 500 tys. zł – sprawy dot. postanowień 1016-SEE.7113.: 1) 662.2024.1\_26383881, 2) 840.2024.1\_17314402, 3) 878.2024.1, 4) 403.2024.1\_19647284, 5) 369.2024.1\_24864432, 6) 1175.2024, 7) 398.2024.1\_6916197, 8) 473.2024.1\_12688433, 9) 473.2024.1\_12688433, 10) 54.2024.1\_22884602.

<sup>35</sup> Sprawa dotycząca postanowienia 1016-SEE.7113.398.2024.1\_6916197.

czynności), zaległości na które wystawiono tytuły wykonawcze, szybkości podejmowania działań windykacyjnych, kwot zaległości odpisanych, w stosunku do przedawnionych, przyczyn przedawnień zaległości, zaległości których termin przedawnienia upływa w 2025 r. (w zakresie możliwości przerwania biegu terminu przedawnienia), zaległości pod kątem możliwości przeniesienia odpowiedzialności. Dodatkowo, w oparciu o sprawozdania półroczne, prowadzono analizy dotyczące m.in.: polityki ulgowej, (rat nieuregulowanych), ilości wystawionych zarządzeń zabezpieczenia i kwot nimi objętych;

- w zakresie egzekucji administracyjnej m.in. poprzez analizy: wyników w zakresie kwot wyegzekwowanych (comiesięczne), wszczynania egzekucji tytułów wykonawczych, terminowości rejestracji tytułów wykonawczych poprzez aplikację e-Dokumenty, ilości spraw prowadzonych na podstawie tytułów wykonawczych, które wpłynęły do urzędów skarbowych w latach 2000-2021, postępowań egzekucyjnych zawieszonych powyżej 7 lat, a także poprzez podejmowanie czynności dotyczących zajętych ruchomości i nieruchomości (w oparciu o dane pozyskiwane do kwartalnego sprawozdania Izby Administracji Skarbowej w Łodzi i półrocznego sprawozdania do Ministerstwa Finansów).

(akta kontroli str. 1407-1409)

W 2024 r. poprawiła się sprawność Urzędu w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzona od momentu wymagalności należności podatkowych do wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego<sup>36</sup>. Wartość osiągniętego w tym zakresie miernika wynosiła 16 dni w 2024 r. i była niższa niż w latach 2021-2023, w których wynosiła odpowiednio: 29, 27 i 19 dni.

(akta kontroli str. 1357, 1408-1409)

**4)** W 2024 r. organ egzekucyjny wyegzekwował należności podatkowe stanowiące dochody budżetu państwa, objęte tytułami wykonawczymi, o wartości 24 906,8 tys. zł, z tego należności objęte tytułami Urzędu na kwotę 20 381,7 tys. zł, stanowiącą 8,3 % średniego stanu zaległości podatkowych netto na koniec 2023 i 2024 r.<sup>37</sup> W poprzednich latach, w okresie 2021-2023, wyegzekwowane kwoty objęte tytułami wykonawczymi były niższe i wynosiły odpowiednio: 13 404,1 tys. zł, 20 068,1 tys. zł i 22 860,7 tys. zł, z tego na podstawie tytułów Urzędu wyegzekwowano odpowiednio: 11 572,1 tys. zł, 16 885,9 tys. zł i 20 049,5 tys. zł.

(akta kontroli str. 1131-1156)

W 2024 r. liczba tytułów wykonawczych ogółem do załatwienia przez Urząd wyniosła 25,0 tys., w tym 5,9 tys. tytułów obejmowało podatki stanowiące dochody budżetu państwa. W poprzednich latach (2021-2023) liczba tytułów wykonawczych do załatwienia była wyższa i wyniosła odpowiednio: 34,7 tys., 31,6 tys. i 30,2 tys. tytułów do załatwienia ogółem, w tym 6,6 tys., 6,7 tys. i 6,7 tys. tytułów dotyczyło podatków stanowiących dochody budżetu państwa.

Kwota zaległych należności objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia, dotyczącymi podatków stanowiących dochody budżetu państwa, wyniosła w 2024 r. 47 581,5 tys. zł. W latach 2021-2023 kwoty objęte takimi tytułami kształtowały się na poziomie: 45 825,1 tys. zł, 49 581,7 tys. zł i 48 223,5 tys. zł.

(akta kontroli str. 1131-1147)

---

<sup>36</sup> Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych, liczony dla zaległości wymagalnych jako średni upływ czasu (w dniach) od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego (liczony dla zaległości podatkowych przekraczających kwotę kosztów upomnienia).

<sup>37</sup> Średni stan zaległości netto wynosił 246 167,3 tys. zł.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie wyniósł 62,7% i kształtował się na porównywalnym poziomie co w roku poprzednim (64,2%) oraz był wyższy od wskaźnika osiągniętego w latach 2021-2022, w których wynosił odpowiednio 54,5% i 59,7%.

(akta kontroli str. 1131)

Relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi w 2024 r. wyniosła 52,3% i uległa poprawie w porównaniu do osiągniętej w latach 2021-2023 (odpowiednio 29,3%, 40,5% i 47,4%). Na systematyczny wzrost wartości wskaźnika miała wpływ rosnąca corocznie kwota wyegzekwowanych zaległych należności podatkowych, przy równoczesnym zmniejszaniu się od 2022 r. kwot należności objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

(akta kontroli str. 1131)

W 2024 r. z powodu bezskuteczności egzekucji umorzono postępowania egzekucyjne obejmujące zaległe należności podatkowe<sup>38</sup> na 16 612,4 tys. zł, tj. na kwotę niższą niż w 2022 r. - 40 990,8 tys. zł i 2023 r. - 54 013,5 tys. zł.<sup>39</sup>

Według wyjaśnień Naczelnika zmniejszenie wynikało z faktu, iż w 2024 r., w przeciwieństwie do lat poprzednich, nie wystąpiły podmioty posiadające znaczne zaległości, wobec których stwierdzono bezskuteczną egzekucję.

Liczba tytułów wykonawczych, w przypadku których organ egzekucyjny stwierdził bezskuteczność egzekucji, utrzymywała się w latach 2022-2024 na porównywalnym poziomie – odpowiednio 0,6 tys., 0,6 tys. i 0,5 tys. tytułów<sup>40</sup>.

(akta kontroli str. 1352-1356, 1400, 1409)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**1.** Jeden tytuł wykonawczy<sup>41</sup> (na pięć z 2024 r.) dotyczący zaległości na 10,7 tys. zł został wystawiony z opóźnieniem, tj. po 92 dniach od upływu terminu płatności określonego w upomnieniu, co było działaniem nierzetelnym.

Naczelnik wyjaśnił, że zwłoka w wystawieniu tytułu spowodowana była tym, że zeznanie CIT-8, z którego wynika należność, było i nadal pozostaje błędne. Błąd polega na rozbieżności pomiędzy zaliczkami zadeklarowanymi, a faktycznie uiszczonymi<sup>42</sup> (rozbieżność wynosiła 1,2 tys. zł). Dotychczas podatnik nie odpowiada na wezwania do złożenia korekty.

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień NIK zwraca uwagę, że odnotowana kwota rozbieżności była znacznie niższa od kwoty egzekwowanej, zaś w egzekwowaniu zaległości kluczowa jest szybkość postępowania.

(akta kontroli str. 765, 768-769, 772-773, 791, 796-799, 840-842, 1372-1381)

**2.** W dwóch przypadkach (na dziewięć), obejmujących zaległości na kwotę 367,3 tys. zł, stwierdzono brak rzetelnych działań i opóźnienia w poszukiwaniu majątku i źródeł dochodów zobowiązanego, tj.:

**a)** w odniesieniu do zobowiązań pierwszego z dłużników<sup>43</sup>, na kwotę 264,3 tys. zł, pomimo rozstrzygnięcia przez właściwy sąd rejonowy sprawy

<sup>38</sup> Obejmujące podatki stanowiące dochody budżetu państwa.

<sup>39</sup> W 2021 r. z powodu bezskuteczności umorzono zaległe należności podatkowe na 4536,3 tys. zł.

<sup>40</sup> W 2021 r. wyniosła 0,3 tys. tytułów wykonawczych.

<sup>41</sup> Tytuł nr 1016-SEW.723.687953.2024 wystawiony 30 lipca 2024 r. dla zobowiązanego, dla którego prowadzono kk 109623328 i 116040554.

<sup>42</sup> W zeznaniu nie wykazano zaliczek za sierpień, podczas gdy wniesiona została wpłata za ten okres w kwocie 1,2 tys. zł.

<sup>43</sup> Kk 64185125.

w przedmiocie stwierdzenia nabycia spadku i posiadania wiedzy (od lutego 2024 r.) o złożeniu w toku postępowania sądowego wniosku o spisanie inwentarza po zobowiązanej<sup>44</sup>, do czasu kontroli NIK nie podjęto działań celem ustalenia, czy taki spis został dokonany i na ile wyceniono majątek dłużnika. Na mocy postanowienia sądu z dnia 28 lutego 2024 r., doręzonego do Urzędu 28 lutego 2024 r., spadek odziedziczyły dwie małoletnie wnuczki, z dobrodziejstwem inwentarza, tj. na podstawie art. 1031 § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny<sup>45</sup> z ograniczeniem odpowiedzialności za długi spadkowe *tylko do wartości ustalonego w wykazie inwentarza albo spisie inwentarza stanu czynnego spadku*. W Urzędzie, oceniając majątek dłużnika, opierano się wyłącznie na *wiedzy* członka rodziny zobowiązanej, według której w chwili śmierci zobowiązana nie posiadała majątku. O udzielenie informacji odnośnie spisu inwentarza wystąpiono w trakcie kontroli NIK, 25 lutego 2025 r.

(akta kontroli str. 694-742)

Wyjaśniając powyższe opóźnienie Naczelnik wskazał m.in., że w Urzędzie oczekiwano na doręczenie prawomocnego postanowienia sądu, a *pismo w tej sprawie Sąd wydał dopiero 25 czerwca 2024 r.* Brano również pod uwagę *odległy termin przedawnienia zobowiązania, który przypada na dzień 3 marca 2027 r.* Ustalenia poczynione m.in. w komórce organizacyjnej do spraw wierzycielskich wskazywały, że przeprowadzenie postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe na spadkobierców z dużym prawdopodobieństwem nie przyniesie efektów finansowych. Naczelnik wyjaśnił także, że aktualnie uzyskano informację od Komornika Sądowego z której wynika, że spis inwentarza po zobowiązanej został sporządzony 24 kwietnia 2024 r., a majątek oszacowano na 0.

(akta kontroli str. 1365-1371)

Po otrzymaniu dokumentu komórka właściwa do orzekania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na spadkobierców sporządziła w dniu 27 lutego 2025 r. stanowisko w sprawie niepodjęcia działań mających na celu wydanie decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności za zobowiązania po zmarłej na ustalonych spadkobierców. W wyniku analizy treści protokołu z czynności przeprowadzonych przez komornika sądowego w dniu 4 kwietnia 2024 r. ustalono, iż zmarła nic po sobie nie pozostawiła, co w sytuacji przyjęcia przez spadkobierców spadku z dobrodziejstwem inwentarza nie dało żadnych możliwości na wyegzekwowanie zaległości.

(akta kontroli str. 741-742)

Zdaniem NIK, pomimo iż w chwili śmierci zobowiązana nie posiadała majątku, a więc nie było perspektywy na zaspokojenie wierzyciela, postępowanie prowadzone w sprawie należy uznać za nierzetelnie, z uwagi na zaniechanie do czasu kontroli NIK działań w celu ustalenia faktycznej wartości majątku objętego spisem inwentarza sporządzonym przez Komornika Sądowego w kwietniu 2024 r.

**b)** w odniesieniu do zobowiązań kolejnego z dłużników<sup>46</sup>, wynoszących na dzień 31 grudnia 2024 r. 103,0 tys. zł, według dokumentacji egzekucyjnej czynności egzekucyjne ograniczono w 2024 r. do prób zajęcia rachunków bankowych (nieskutecznych z uwagi na brak od 2024 r. rachunków) oraz prób zajęcia innych wierzytelności (nieskutecznych), a w okresie od 24 kwietnia 2024 r. do 11 lutego 2025 r. (przez 296 dni), jedynie do automatycznego

---

<sup>44</sup> Wniosek członka rodziny zobowiązanej z dnia 19 grudnia 2023 r.

<sup>45</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 1061.

<sup>46</sup> Dla którego prowadzono kk 109623328 i 116040554.

wyszukiwania majątku<sup>47</sup>. Od daty wszczęcia postępowania egzekucyjnego, tj. od 28 sierpnia 2023 r., do dnia kontroli NIK, nie przeprowadzono czynności w terenie, jak również nie wezwano pisemnie zobowiązanego do złożenia oświadczenia o posiadanym majątku i źródłach dochodu na podstawie art. 37b ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Protokół o stanie majątkowym zobowiązanego sporządzono dopiero 12 lutego 2025 r., po ponad roku od zamknięcia rachunku bankowego, z którego w 2023 r. wyegzekwowano część zaległości na poczet obecnych i wcześniejszych zobowiązań. W tym dniu, w oparciu o dostępne systemy ustalono także, że zobowiązany nie posiada pojazdów (CEPiK), nieruchomości (rejestr ksiąg wieczystych), nie dokonuje transakcji (WRO-SYSTEM).

(akta kontroli str. 765-863)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że w odniesieniu do ww. zobowiązań na bieżąco dokonywano *weryfikacji majątku spółki poprzez wgląd w dostępne systemy i aplikacje*<sup>48</sup> celem ustalenia nowych rachunków bądź transakcji spółki. Nie odnotowano jednak kontrahentów spółki. Nie ustalono także, aby posiadała ruchomości i nieruchomości. *Przerwy pomiędzy poszczególnymi czynnościami egzekucyjnymi były spowodowane brakiem składników majątkowych, z których byłaby możliwość prowadzenia skutecznej egzekucji*. Protokół o stanie majątkowym spisany 12 lutego 2025 r. potwierdził brak majątku spółki. W ocenie Naczelnika prowadzenie egzekucji wobec zobowiązanego jest nadal zasadne, ponieważ wykazuje on niewielkie nabycia towarów i usług, a działalność nie została zawieszona. Naczelnik wyjaśnił także, że wobec zobowiązanego prowadzone było od 2021 r. także inne postępowanie, które do 2023 r. zostało zrealizowane przez zapłatę (w wyniku skutecznego zajęcia rachunku bankowego i innej wierzytelności). W ramach tego postępowania podejmowane były we wcześniejszych latach próby dokonania czynności w terenie, które nie przyniosły zamierzonego efektu, gdyż pod adresem siedziby podmiotu nikogo nie zastano. Prezes spółki nie stawiał się również na telefoniczne wezwania.

(akta kontroli str. 1372-1381)

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień NIK wskazuje, że przez większość prowadzonego postępowania w sprawie nie podjęto adekwatnej czynności, pozwalającej na rzetelne ustalenie stanu majątkowego i źródeł dochodów zobowiązanego, tj. nie podjęto prób przeprowadzenia czynności w terenie i nie spisano protokołu o stanie majątkowym. Tymczasem szybkość i różnorodność wykonywanych czynności przekłada się na skuteczność dochodzenia zobowiązania. Ponadto NIK wskazuje, że wykonywane czynności należało zaewidencjonować w stosownym systemie, w dokumencie wewnętrznym pn. *stan sprawy*, a brak odnotowania czynności świadczy o nierzetelnym prowadzeniu dokumentacji egzekucyjnej.

Powyższe opóźnienia (w obu ww. sprawach) nie skutkowały przedawnieniem zobowiązań.

(akta kontroli str. 696, 767)

**3.** Wbrew obowiązкови wynikającemu z art. 239f § 4 Ordynacji podatkowej Naczelnik od dnia 11 września 2021 r. nie wydał postanowienia w sprawie wstrzymania wykonania ostatecznej decyzji wymiarowej<sup>49</sup> i nie określił kwoty należności głównej która nie będzie podlegała wykonaniu, pomimo iż w dniu

<sup>47</sup> Według dokumentacji egzekucyjnej i wydruku *stanu sprawy* przeprowadzonego 15 maja i 30 lipca/1 sierpnia 2024 r. oraz 26 stycznia 2025 r.

<sup>48</sup> W odstępach około dwóch miesięcy.

<sup>49</sup> Decyzją Naczelnika z dnia 28 lutego 2020 r. określającą zobowiązanemu kk 103553677 wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2013 w kwocie 311,8 tys. zł, utrzymana w mocy decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi z dnia 23 września 2020 r. znak 1001-IOD-3.4102.14.2020.14/U16/MF.

9 listopada 2020 r. zobowiązany wniósł skargę na ww. decyzję do sądu administracyjnego, natomiast w dniu 11 września 2021 r. uprawomocnił się wpis hipoteki przymusowej na nieruchomości zobowiązanego. W takich okolicznościach, na podstawie art. 239f § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, organ podatkowy pierwszej instancji wstrzymuje z urzędu wykonanie decyzji ostatecznej do wysokości odpowiadającej wartości przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, do momentu uprawomocnienia się orzeczenia sądu administracyjnego. W przedmiotowej sprawie hipoteka przymusowa na nieruchomości należącej do zobowiązanego została ustanowiona na 541,6 tys. zł. Na dzień uprawomocnienia wpisu hipoteki (11 września 2021 r.) kwota główna zaległości zobowiązanego wynosiła 222,2 tys. zł i kwota odsetek 116,6 tys. zł.

Skutkiem opisanej nieprawidłowości było błędne wykazywanie - od 2021 r. - części zobowiązania danego dłużnika w systemach informatycznych - jako zobowiązania wymagalnego w dziale 756, rozdziale 75601, § 0030<sup>50</sup>, a w konsekwencji w sprawozdawczości budżetowej<sup>51</sup>. Na dzień 31 grudnia 2024 r. należność główna zobowiązanego wynosiła 178,7 tys. zł, z tego zaległością wymagalną winna pozostać jedynie kwota 49,2 tys. zł<sup>52</sup>.

(akta kontroli str. 150, 864-1003)

Według wyjaśnień Naczelnika, *powodem dla którego nie wstrzymano zaskarżonej decyzji po uprawomocnieniu wpisu hipoteki było przeoczenie /.../ faktu, że zabezpieczenie dotyczy zaległości, wobec której toczy się postępowanie egzekucyjne i sprawa jest rozpatrywana przez sąd administracyjny (skarga /.../ została wniesiona blisko rok wcześniej od uprawomocnienia wpisu hipoteki). Taka kolejność zdarzeń była niestandardowa, gdyż w większości przypadków w momencie wniesienia skargi do sądu wpis do hipoteki już figuruje. Ostatnim znanym z urzędu i zarejestrowanym rozstrzygnięciem w sprawie jest wyrok WSA z października 2024 roku, którym Sąd oddalił skargę podatnika; orzeczenie jest nieprawomocne, została złożona skarga kasacyjna do NSA.*

(akta kontroli str. 1382-1394)

Stosowne postanowienie w sprawie Naczelnik wydał 10 marca 2025 r., wstrzymując w części – w kwocie należności głównej 129,5 tys. zł – wykonanie decyzji wymiarowej. W uzasadnieniu zazначył, że danym postanowieniem jedynie potwierdza wstrzymanie wykonania decyzji, które nastąpiło z urzędu z mocy prawa po uprawomocnieniu się wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości. Postanowienie to wydano po przeprowadzeniu w dniu 7 marca 2025 r. analiz, w oparciu o które wartość nieruchomości obciążonej hipoteką oszacowano na dzień 11 września 2021 r. na kwotę 200,0 tys. zł, tj. na kwotę niższą niż kwota należności głównej (222,2 tys. zł) i odsetek za zwłokę (116,6 tys. zł) na ten dzień.

(akta kontroli str. 990-995)

NIK uwzględnił, że w tych okolicznościach, wyegzekwowana od zobowiązanego od dnia 11 września 2021 r. kwota należności głównej - 43,7 tys. zł i odsetek za zwłokę - 29,3 tys. zł, mieściła w kwocie polegającej egzekucji. Zwraca jednak uwagę, że bez określenia wartości nieruchomości na dzień 11 września 2021 r. i wydania stosownego postanowienia, niemożliwe było określenie kwoty

---

<sup>50</sup> Dz. 756 *Dochody od osób prawnych od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem*, rozdział 75601 *Wpływy podatku dochodowego od osób fizycznych*, § 0030 *Wpływy ze zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych*.

<sup>51</sup> Opracowywanej przez właściwy organ podatkowy.

<sup>52</sup> Obliczenia dokonano z uwzględnieniem ww. postanowienia Naczelnika z dnia 10 marca 2025 r.

podlegającej egzekucji. Z uwagi na powyższe nie można uznać prowadzonych od 11 września 2021 r. działań egzekucyjnych za rzetelne.

(akta kontroli str. 885-891, 990-995, 1391-1394)

4. W jednym postępowaniu<sup>53</sup> (na 10 skontrolowanych), dotyczącym zaległości na kwotę 68,5 tys. zł, stwierdzono zwłokę w zastosowaniu środka egzekucyjnego polegającego na zajęciu ruchomości. Zajęcia pojazdu o wartości szacunkowej 42,0 tys. zł dokonano 4 stycznia 2022 r., po 217 dniach od uzyskania informacji ze Starostwa Powiatowego w Pabianicach o posiadaniu przez zobowiązanego danej ruchomości. Wezwanie do okazania pojazdu przekazano zobowiązanemu 5 kwietnia 2022 r., po 91 dniach od zajęcia. Następnie wezwanie ponowiono w dniu 17 października 2022 r. (po pół roku) i 12 lutego 2024 r. (po roku i czterech miesiącach).

(akta kontroli str. 1259-1310)

Naczelnik wyjaśnił, że zajęcie ruchomości nastąpiło na podstawie art. 98 § 1a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, bez fizycznego dostępu do pojazdu, czyli „zza biurka”. Okres ten był czasem pandemicznym, co znacznie utrudniało prowadzenie czynności. Przyjęta wartość pojazdu to cena szacunkowa, która nie uwzględnia takich czynników jak stan techniczny pojazdu, stopień zużycia, przebiegu. Dodatkowo, na pojeździe ustanowiony był zastaw skarbowy. Wezwania do okazania nieruchomości nie były odbierane. Odstępy w ich wysyłaniu były spowodowane dużym obciążeniem pracą. Równocześnie, w ramach egzekucji wykonywano inne czynności, które umożliwiły egzekwowanie zaległości. Ponieważ w trakcie prowadzenia egzekucji nie udało się ustalić miejsca przechowywania pojazdu, w dniu 2 kwietnia 2024 r. zwolniono ruchomość spod zajęcia.

(akta kontroli str. 1395-1399)

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień NIK wskazuje, że w danej sprawie jedynie w kwietniu i lipcu 2020 r. wyegzekwowano w wyniku zajęcia rachunku bankowego i zajęcia innych wierzytelności kwotę 3,5 tys. zł, która tylko w części pokryła koszty egzekucyjne. W ocenie NIK, szczególnie w takich okolicznościach, zwłokę w zajęciu ruchomości i w wysłaniu wezwań do jej okazania należało uznać za działanie nierzetelne.

## V. Wnioski

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

- Wnioski
1. Wystawianie tytułów wykonawczych bezzwłocznie po upływie terminu płatności określonego w upomnieniu.
  2. Bezzwłoczne podejmowanie rzetelnych, tj. adekwatnych w danej sytuacji, działań, mających na celu ustalenie stanu majątkowego zobowiązanych.
  3. Bezzwłoczne stosowanie środków egzekucyjnych w przypadku stwierdzenia nowego majątku lub źródeł dochodów zobowiązanych.
  4. Prowadzenie egzekucji w odniesieniu do rzetelnie ustalonej wartości zaległości wymagalnej.

<sup>53</sup> Nr sprawy 1016-SEE.7113.398.2024.1\_ 6916197.



## VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie<sup>54</sup> umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Łodzi. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania  
uwag i wykonania  
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli w terminie 14 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.

Łódź, dnia 19 marca 2025 r.

Kontroler  
Emilia Wyciszkiewicz  
główny specjalista k. p.  
*/podpisano elektronicznie/*

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Łodzi  
p. o. Dyrektor  
Piotr Walczak  
*/podpisano elektronicznie/*

---

<sup>54</sup> 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.