



LOP.430.004.2021
Nr ewid. 179/2021/P/21/082/LOP

Informacja o wynikach kontroli

**DOCHODZENIE NALEŻNOŚCI Z TYTUŁU
KAR ADMINISTRACYJNYCH NAKŁADANYCH
PRZEZ ORGANY ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ**

DELEGATURA W OPOLU

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest niezależna, profesjonalna kontrola zadań publicznych w interesie obywateli i państwa

Informacja o wynikach kontroli

Dochodzenie należności z tytułu kar administracyjnych nakładanych przez organy administracji publicznej

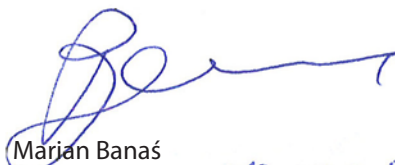
Dyrektor Delegatury w Opolu



Iwona Zyman

Zatwierdzam:

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Marian Banaś

Warszawa, dnia

27. 01. 2022

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00
www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA	7
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI	8
4. WNIOSKI.....	18
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	20
5.1. Rozwiązania organizacyjne i obsługa administracyjnych kar pieniężnych	20
5.2. Działania poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego i zmierzające do zastosowania środka egzekucyjnego	32
5.3. Organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowanie czynności egzekucyjnych	49
6. ZAŁĄCZNIKI.....	61
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe	61
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	73
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności	85
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli	87
6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli	88

Zdjęcie na okładce:

© CREATIVE WONDER – stock.adobe.com

© vege – stock.adobe.com

© stockcrafter – stock.adobe.com

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

czynności egzekucyjne	wszelkie podejmowane przez organ egzekucyjny działania zmierzające do zastosowania lub zrealizowania środka egzekucyjnego;
działania informacyjne	działania wierzyciela, które mogą być podjęte wobec zobowiązanego, zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przewidziane w przepisach ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.);
działania dyscyplinujące	działania wierzyciela obejmujące wysyłanie upomnień w stosunku do ukaranych uchylających się od dokonania płatności, przewidziane w przepisach ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
EGAPOLTAX	podsystem systemu ewidencjonowania i przetwarzania danych o podatnikach (POLTAX), służący do wspomagania informatycznego działów egzekucyjnych administracji skarbowej;
epidemia COVID-19	epidemiczne zachorowania na terenie całego kraju na ostrą zakaźną chorobę układu oddechowego COVID-19, wywoływaną przez wirusa SARS-CoV-2 (stan epidemii wprowadzono w Polsce 20 marca 2020 r.; wcześniej, od 14 marca obowiązywał stan zagrożenia epidemicznego);
PSSE	powiatowe stacje sanitarno-epidemiologiczne;
rozporządzenie w sprawie ograniczeń w związku z epidemią COVID-19	kolejne rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii, obowiązujące od 31 marca 2020 r. (z 31 marca, 10 kwietnia, 19 kwietnia, 2 maja, 16 maja, 29 maja, 19 czerwca, 7 sierpnia, 9 października, 26 listopada, 1 grudnia, 21 grudnia 2020 r. oraz z 26 lutego, 19 marca i 6 maja 2021 r.);
ustawa Kpa	ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 735, ze zm.);
ustawa o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń	ustawa z dnia 5 grudnia 2008 r. o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi (Dz. U. z 2020 r. poz. 1845, ze zm.);
ustawa o zwalczaniu COVID	ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.);
WIOŚ	wojewódzkie inspektoraty ochrony środowiska;
zaległa administracyjna kara pieniężna	kara niezapłacona w terminie, zgodnie z brzmieniem art. 189i § 1 ustawy Kodeks postępowania administracyjnego.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy działania podejmowane w celu uzyskania należnych Skarbowi Państwa dochodów z tytułu kar administracyjnych były prawidłowe i skuteczne?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy podział zadań i przyjęte rozwiązania organizacyjne zapewniały skuteczną obsługę administracyjnych kar pieniężnych, a podejmowane czynności dotyczące umarzania i udzielania ulg w spłacie zobowiązań z tego tytułu były prawidłowe?
2. Czy działania informacyjne i dyscyplinujące, poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego, jak też działania związane z wystawieniem tytułów egzekucyjnych, były rzetelnie realizowane i przyniosły zamierzone efekty?
3. Czy organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowane czynności egzekucyjne zapewniały skuteczne dochodzenie należności z tytułu nałożonych kar administracyjnych?

Jednostki kontrolowane

12 powiatowych stacji sanitarno-epidemiologicznych, cztery wojewódzkie inspektoraty ochrony środowiska i cztery urzędy skarbowe

Okres objęty kontrolą

Lata 2018–2021 (II kwartał) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem

Administracyjne kary pieniężne stanowią jeden z najstarszych i podstawowych środków egzekwowania przepisów w wielu dziedzinach, stanowiąc środek ochrony finansowo-prawnej. Liczne przepisy przewidują możliwość nałożenia decyzją administracyjnej kary pieniężnej, stanowiącej sankcję za naruszenie prawa, stosowaną przez organ administracji publicznej. Istotne jest, że skutek stwierdzonego naruszenia przepisów niewymierzanie, nieegzekwowanie lub nieskuteczne egzekwowanie nałożonych kar pieniężnych nie tylko uszczupla należne wpływy, ale także powoduje poczucie bezkarności wśród osób nieprzestrzegających prawa.

Organami uprawnionymi do nakładania administracyjnych kar pieniężnych są m.in. wojewódzcy inspektorzy ochrony środowiska oraz państwowi powiatowi inspektorzy sanitarni. W 2018 r. organy Inspekcji Ochrony Środowiska wydały m.in. 3818 decyzji nakładających kary za przekroczenie ustalonych warunków korzystania ze środowiska na kwotę 51,1 mln zł. W 2019 r. liczba wydanych decyzji z tego tytułu zmniejszyła się i wyniosła 1889, lecz kwota wynikających z nich należności wzrosła do 66,7 mln zł. Kwota niewyegzekwowanych należności z tytułu nałożonych kar na koniec 2018 r. wyniosła ponad 87,8 mln zł, natomiast na koniec 2019 r. – ponad 145,7 mln zł.

W związku z epidemią COVID-19 przypisano państwowym powiatowym inspektorom sanitarnym nowe uprawnienia w zakresie nakładania administracyjnych kar pieniężnych, wobec stwierdzenia naruszenia nakazów i zakazów związanych z istniejącym stanem epidemii (w wysokości do 30 tys. zł). Podstawą kar administracyjnych nakładanych w związku z epidemią COVID-19 jest ustawa o zwalczaniu COVID. Dodatkową podstawą do wymierzania kar pieniężnych są znowelizowane przepisy art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń. W trakcie prac nad projektem ustawy o zwalczaniu COVID wskazywano, że podstawowym jej celem było zminimalizowanie zagrożeń powstałych lub mogących powstać wskutek epidemii wirusa SARS-CoV-2, w tym ułatwienie w nakładaniu obowiązków na chorych, co dotyczyło przede wszystkim przestrzegania kwarantanny.

Podobnie jak w przypadku wojewódzkich inspektoratów ochrony środowiska, dane o należnościach pozostałych do zapłaty z tytułu administracyjnych kar pieniężnych nałożonych przez państwowych powiatowych inspektorów sanitarnych w województwie wielkopolskim, mazowieckim, śląskim i opolskim, wskazywały na małą skuteczność podejmowanych działań, a w niektórych przypadkach nawet na brak czynności mających na celu odzyskanie należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych.

Decyzje o nałożeniu administracyjnej kary pieniężnej mogą być natychmiast wykonalne z mocy ustawy lub w wyniku nadania takiego rygoru przez organ administracyjny, gdy jest to niezbędne ze względu na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego albo dla zabezpieczenia gospodarstwa narodowego przed ciężkimi stratami bądź też ze względu na inny interes społeczny lub wyjątkowo ważny interes strony. W razie

braku dobrowolnej i terminowej wpłaty należności przez ukaranych, organ jest zobowiązany do podjęcia działań służących wykonaniu zobowiązania przez dłużnika, w tym do przekazania sprawy naczelnikowi urzędu skarbowego, który jest uprawniony do prowadzenia postępowania egzekucyjnego.

Kary administracyjne nakładane przez organy Inspekcji Ochrony Środowiska lub organy Państwowej Inspekcji Sanitarnej stanowią dochody budżetu państwa. Mając na uwadze konieczność zapewnienia takich wpływów, ale co istotniejsze również prewencyjnego (zapobiegawczego) charakteru oddziaływania kar, w szczególności w obszarze związanym z ochroną zdrowia i życia, w tym w okresie zagrożenia wynikającego z pandemii koronawirusa, kontrolą objęto skuteczność działań podejmowanych przez wybrane organy zgodnie z przypisanymi im uprawnieniami.

2. OCENA OGÓLNA

Nieprawidłowe realizowanie obowiązków, polegające na zaniechaniu podejmowania wymaganych działań, jak też na nierzetelnym ich wykonywaniu ograniczało skuteczność dochodzenia należności Skarbu Państwa z tytułu kar administracyjnych nałożonych przez skontrolowane PSSE oraz WIOŚ. W konsekwencji, nastąpił wzrost zaległości z tego tytułu, które na 30 czerwca 2021 r. wynosiły 60 312,4 tys. zł i były o 25% wyższe od zaległości na koniec 2018 r.

W organizacji wszystkich PSSE i WIOŚ uwzględnione zostały zadania w zakresie obsługi administracyjnych kar pieniężnych. Nie we wszystkich przypadkach były one jednak wykonywane prawidłowo. Wskutek zaniechania wymaganej rzetelności w podejmowaniu działań, wydawane w PSSE decyzje o administracyjnych karach pieniężnych zawierały błędne terminy płatności (4,2%), jak też wystąpiły przypadki dodatkowego nadawania takim decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności pomimo tego, że natychmiastowa wykonalność wynikała wprost z przepisów ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń (4,7%). W WIOŚ brak bieżącego przepływu informacji o nałożonych karach administracyjnych w 18,1% zbadanych przypadków skutkowało opóźnieniami w podejmowaniu działań windykacyjnych zmierzających do dochodzenia należności.

W dziesięciu spośród szesnastu skontrolowanych WIOŚ i PSSE terminowo przekazywano odwołania od decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne do organów odwoławczych. W jedenastu jednostkach prawidłowo udzielano również ulg w spłacie należności.

Podejmowane w WIOŚ działania informacyjne były prawidłowo realizowane w 78,7% zbadanych przypadków i wspierały proces dochodzenia należności budżetowych. W PSSE działania takie występowały sporadycznie, co spowodowane było utrudnionym kontaktem z osobami, na które nakładano administracyjne kary pieniężne.

W objętych kontrolą PSSE i WIOŚ nie zapewniono rzetelnej realizacji działań dyscyplinujących oraz związanych z wystawieniem tytułów egzekucyjnych, co w efekcie nie przyniosło zamierzonych efektów. O nieprawidłowej realizacji takich działań świadczą zarówno nieuzasadnione zaniechania w wystawieniu upomnień, jak też opóźnienia w wystawianiu tytułów wykonawczych. Ponadto, w PSSE zaniechano doręczenia zobowiązanym pisemnego upomnienia (przed przekazaniem tytułu wykonawczego do organu egzekucyjnego) w odniesieniu do ponad 66% wystawionych tytułów wykonawczych na łączną kwotę 1568,6 tys. zł. Dodatkowo, pomimo tego że na dzień 30 czerwca 2021 r. zaległości PSSE z tytułu kar administracyjnych powstałe w okresie objętym kontrolą wynosiły 3485,3 tys. zł, to tytułami egzekucyjnymi nie objęto kwoty 905,5 tys. zł. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, zaniechania te stały w sprzeczności z rygorem natychmiastowego wykonania kar administracyjnych oraz świadczą o błędnej interpretacji przepisów regulujących tryb postępowania wierzycieli przy wystawianiu tytułów wykonawczych.

Zastrzeżenia Najwyższej Izby Kontroli dotyczą również nierzetelnego prowadzenia ewidencji księgowej należności wynikających z nałożonych kar administracyjnych, a w konsekwencji wiarygodności sprawozdań budżetowych.

Wprowadzona w urzędach skarbowych organizacja pracy nie wyeliminowała opóźnień we wszczynaniu egzekucji administracyjnej (w 21,6% spraw) oraz w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych (w 15,8% spraw). Opóźnienia te wskazują, że zastosowane mechanizmy i podejmowane działania nadzorcze w postaci zaleceń oraz okresowego sprawdzania stanu realizacji zadań nie były w pełni skuteczne w tym zakresie. Jednocześnie, z łącznej kwoty należności 5110,3 tys. zł dotyczącej kar administracyjnych objętych 501 tytułami egzekucyjnymi, które wpłynęły do kontrolowanych urzędów, do 30 czerwca 2021 r. wyegzekwowano jedynie 609,9 tys. zł (11,9%), przy ogólnej efektywności egzekucji prowadzonej przez kontrolowane urzędy na poziomie 14,7%. Powyższe, poza zaniechaniami w bieżącym podejmowaniu wymaganych działań egzekucyjnych, wynikało też z sytuacji majątkowej zobowiązanych, która uniemożliwiała skuteczne dochodzenie takich należności.

Nieprawidłowa realizacja zadań ograniczała skuteczność dochodzenia należności

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Rozwiązania organizacyjne i obsługa administracyjnych kar pieniężnych

Wystąpiły przypadki
nieprawidłowej obsługi
kar

1. Podział zadań i przyjęte w skontrolowanych jednostkach rozwiązania organizacyjne nie zapewniły w każdym przypadku prawidłowej obsługi administracyjnych kar pieniężnych. Powyższe miało wpływ na ograniczenie skuteczności dochodzenia należności z tego tytułu. Stwierdzone nieprawidłowości obejmowały zarówno proces wydawania decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne (co dotyczyło wyłącznie PSSE), jak też dalsze postępowanie zmierzające do uzyskania należnych Skarbowi Państwa dochodów.

W latach 2018–2021 (I półrocze) w 12 skontrolowanych PSSE¹ wydanych zostało łącznie 760 decyzji nakładających kary pieniężne na łączną kwotę **5888,4 tys. zł.** Zdecydowana większość z nich dotyczyła kar, o których mowa w art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń² oraz w art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID³. Stanowiły one bowiem **93,7%** wszystkich nałożonych w ww. okresie kar pieniężnych.

W okresie objętym kontrolą w czterech skontrolowanych WIOŚ⁴ wydano natomiast 4001 decyzji nakładających kary pieniężne na kwotę **163 769,5 tys. zł.** Ww. decyzje wydano m.in. w oparciu o przepisy: ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach⁵, ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska⁶ oraz ustawy z dnia 11 września 2015 r. o zużyciu energii elektrycznej i elektroenergetyce⁷. [str. 23–24]

Decyzje PSSE
zawierały błędy

2. W objętych kontrolą PSSE, pomimo otrzymania od Głównego Inspektora Sanitarnego wzorów decyzji nakładających kary pieniężne na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID, wystąpiły nieprawidłowości polegające na ustalaniu w decyzjach błędnego terminu płatności (**13,8%** zbadanych decyzji⁸, **4,2%** wydanych decyzji), jak też dodatkowym nadawaniu decyzjom natychmiast wykonalnym z mocy ustawy, rygoru natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa.

We wszystkich skontrolowanych WIOŚ obowiązywały wewnętrzne procedury, które przewidywały przekazywanie do właściwych merytorycznie wydziałów finansowych ostatecznych decyzji nakładających kary pieniężne. Powyższe miało zapewniać bieżące ujmowanie należności w księgach rachunkowych jednostek, a następnie inicjowanie przewidzianych przepisami działań windykacyjnych. W trzech jednostkach stwierdzono

¹ W Bielsku-Białej, Bytomiu, Gliwicach, Kaliszu, Krapkowicach, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim, Poznaniu, Prudniku, Radomiu, Strzelcach Opolskich i Warszawie.

² Wprowadzone na mocy ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie systemu zdrowia związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem Covid-19 (Dz. U. poz. 567, ze zm.) kary pieniężne za niestosowanie się do ustanowionych w stanie zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii nakazów, zakazów lub ograniczeń.

³ Kary pieniężne za naruszenie obowiązku hospitalizacji, kwarantanny lub izolacji w związku z zapobieganiem, przeciwdziałaniem lub zwalczaniem COVID-19.

⁴ W Katowicach, Opolu, Poznaniu i Warszawie.

⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 888, ze zm.

⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 1973.

⁷ Dz. U. z 2020 r. poz. 1893.

⁸ Zbadano 231 decyzji wydanych przez PSSE.

jednak opóźnienia w przekazywaniu decyzji do wydziałów finansowych, a w konsekwencji w podejmowaniu działań dyscyplinujących i zmierzających do zastosowania środka egzekucyjnego (oprócz WIOŚ w Poznaniu). Opóźnienia w przekazywaniu decyzji wyniosły od sześciu do nawet 332 dni (w WIOŚ w Katowicach).

Kontrolowane jednostki prawidłowo realizowały obowiązek przekazywania do organu wyższej instancji odwołań od decyzji, których do kontrolowanych jednostek wpłynęło 370. Odwołania te wraz z aktami sprawy, jak również wnioski o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji w **96,1%** przypadków, zarówno w PSSE i WIOŚ, były przekazywane organom odwoławczym w terminie do 7 dni od daty ich otrzymania. Powyższe było zgodne z wymogiem wynikającym z art. 133 ustawy Kpa. [str. 20–28]

Terminowo
przekazywano odwołania

3. W 12 z 16 jednostek kontrolowanych (zarówno WIOŚ, jak i PSSE) prawidłowo ewidencjonowano w księgach rachunkowych zdarzenia gospodarcze związane z nałożeniem i zapłatą kar pieniężnych. Nieprawidłowości w tym zakresie wystąpiły w **co czwartej** jednostce i dotyczyły głównie ujmowania ww. zdarzeń gospodarczych w niewłaściwych okresach sprawozdawczych, co stwierdzono w **22,1%** zbadanych przypadków⁹. Ponadto należności z tytułu 26 kar na kwotę **399 tys. zł** nałożonych w skontrolowanym okresie, na dzień 30 czerwca 2021 r., nie zostało ujętych w ewidencji księgowej. Zaniechanie to stanowiło naruszenie art. 24 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁰, zgodnie z którymi księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, tj. tak aby dokonane w nich zapisy odzwierciedlały stan rzeczywisty. [str. 26–27]

W 68,8% przypadków
prawidłowo
ewidencjonowano
należności z tytułu
nałożonych kar

4. W okresie objętym kontrolą przedawniło się 2800 tys. zł należności z tytułu kar nałożonych w latach 2013–2016 w PSSE oraz 785,5 tys. zł w WIOŚ¹¹. Kontrolowane jednostki podejmowały jednak czynności zmierzające do wyegzekwowania tych należności, a ich przedawnienie nie wynikało z zaniechań mających miejsce w tych jednostkach. Powyższe ustalono na podstawie weryfikacji dokumentacji **61** przypadków przedawnionych należności na łączną kwotę **3541,6 tys. zł**. Przedawnione należności na kwotę **2850,1 tys. zł** nie zostały jednak odpisane z ksiąg rachunkowych. Postępowanie takie stało w sprzeczności z art. 20 ust. 1 oraz art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, tj. dokonane w nich zapisy powinny odzwierciedlać stan rzeczywisty, a do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Nieodpisanie z ksiąg rachunkowych przedawnionych należności skutkowało też wykazaniem, w sprawozdaniach budżetowych Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, danych o stanie należności nieodpowiadających stanowi faktycznemu. [str. 28–29]

Nie odpisano
przedawnionych
należności w kwocie
2850,1 tys. zł

⁹ Badaniem objęto 285 zdarzeń gospodarczych.

¹⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 217.

¹¹ Przedawnione należności w łącznej kwocie 3585,5 tys. zł dotyczą 84 kar.

Nieprawidłowości przy umarzaniu i udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań oraz ich ewidencjonowaniu miały jednostkowy charakter

5. W **96,5%** przypadków¹², podejmowane czynności dotyczące umarzania i udzielania ulg w spłacie zobowiązań z tytułu kar pieniężnych były prawidłowe. Jednakże w **czterech** PSSE (w **Mińsku Mazowieckim, Bytomiu, Krapkowicach i Poznaniu**) oraz w **WIOŚ w Katowicach**, stwierdzone zostały jednostkowe przypadki nieprawidłowości w tym obszarze. Dotyczyły one m.in.: a/ wydania decyzji o rozłożeniu płatności na raty należności wcześniej zapłaconej, b/ rozpatrzenia wniosku o udzielenie ulgi w spłacie kary dopiero po upływie sześciu miesięcy po jego otrzymaniu, c/ nierozpatrzenia wniosku o umorzenie kary, d/ wyrażenia zgody na rozłożenie płatności kary pieniężnej na raty bez przeprowadzonego postępowania stwierdzającego ważny interes strony i niewydania decyzji w tej sprawie. W skontrolowanych WIOŚ i PSSE w większości zbadanych przypadków (**80,3%**) prawidłowo ewidencjonowano w księgach rachunkowych zdarzenia gospodarcze polegające na umorzeniu zobowiązań, odpisaniu należności z tytułu uchylenia kary administracyjnej oraz udzieleniu ulgi. Nieprawidłowości w pozostałych przypadkach (**19,7%**) obejmowały ujęcie zdarzenia gospodarczego na niewłaściwym koncie lub/oraz w niewłaściwym okresie sprawozdawczym oraz nieujęcia zdarzenia w ewidencji księgowej. Powyższe stanowiło naruszenie art. 20 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należało wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. [str. 29–32]

Działania poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego i zmierzające do zastosowania środka egzekucyjnego

Wystąpiły przypadki zwłoki w podjęciu działań windykacyjnych wobec kar nałożonych decyzjami natychmiast wykonalnymi

1. W wielu przypadkach PSSE nie podejmowały działań windykacyjnych lub podejmowały je ze zwłoką, co stało w sprzeczności z celem jaki powinien spełniać kary natychmiast wykonalne. Postępowanie takie przyczyniło się również do niewielkiej skuteczności dochodzenia należności z tytułu nałożonych kar pieniężnych.

W kontrolowanych jednostkach wystąpiły liczne przypadki naruszenia obowiązku niezwłocznego przesyłania zobowiązanemu upomnienia wynikającego z przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz rozporządzeń dotyczących postępowania wierzycieli należności pieniężnych. W PSSE wystawionych zostało 192 upomnienia w stosunku do nieuregulowanych terminowo kar, z których **105 (54,7%)** sporządzonych zostało do 70 dni od dnia upływu terminu płatności kary¹³. W pozostałych **87 przypadkach (45,3%)** upomnienia takie wystawiono po tym terminie, co zadaniem NIK świadczy o braku należytej rzetelności w realizacji tego obowiązku. Ponadto zaległości wynikające z **325 decyzji** wystawionych w PSSE (**42,8%**), do 30 czerwca 2021 r., mimo upływu 70 dni od terminu płatności, nie zostały objęte upomnieniami. Jako przyczynę powyższego stanu kierownicy kontrowanych jednostek wskazywali w szczególności znaczne obciążenie pracą w okresie epidemii oraz związane z tym ograniczenia.

¹² Zbadano 142 postępowania, z tego 55 dotyczących PSSE i 87 w zakresie WIOŚ.

¹³ Na potrzeby niniejszej kontroli jako wyznacznik rzetelnego działania przyjęto sporządzenie upomnienia w terminie do 70 dni od dnia, w którym upływał termin płatności kary pieniężnej.

Należy zwrócić jednak uwagę, że decyzje wydane w PSSE w oparciu o art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń były natychmiast wykonalne z mocy ustawy. W przypadku decyzji wydanych na podstawie art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID, rygor natychmiastowej wykonalności mógł być nadany takim decyzjom na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa, ze względu na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego. Łącznie w PSSE **748 z 760 (98,4%)** decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne było natychmiast wykonalnych (w tym 633 z mocy ustawy oraz 115 na podstawie nadanego rygoru natychmiastowej wykonalności). W przypadku **115** decyzji nakładających karę (**15,1%**) to PSSE zdecydowały o nadaniu tym decyzjom, na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa, rygoru natychmiastowej wykonalności, powołując się na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego.

Pomimo braku uprzedniego doręczenia upomnienia osobom ukaranym, do urzędów skarbowych przesłano tytuły wykonawcze obejmujące należności na kwotę 1568,6 tys. zł, **wynikającą z 250 (76,9%) decyzji**¹⁴. Powyższe nie zapewniało prawidłowej realizacji przepisu art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zgodnie z którym egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeśli wierzyciel po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej¹⁵. Zaniechanie realizacji obowiązku wystawiania upomnień stwierdzono w **pięciu** jednostkach objętych kontrolą i wynikało ono z błędnej interpretacji obowiązujących przepisów.

W PSSE stwierdzono liczne przypadki zaniechania bieżącego wystawiania tytułów wykonawczych. Spośród 374 tytułów wykonawczych obejmujących nałożone w kontrolowanym okresie kary, **226 (60,4%)** tytułów¹⁶ zostało wystawionych do 90 dni od dnia, w którym upłynął termin płatności kary. W pozostałych **148** przypadkach (**39,6%**) tytuły wykonawcze sporządzane były po upływie tego terminu. Podobnie jak w przypadku stwierdzonych opóźnień i zaniechań przy podejmowaniu działań dyscyplinujących, jako przyczynę powyższego stanu, kierownicy kontrowanych jednostek wskazywali w szczególności znaczne obciążenie pracą w okresie epidemii oraz związane z tym ograniczenia.

W **95,7%** przypadków tytuły wykonawcze były przekazywane przez PSSE do organów egzekucyjnych na bieżąco, tj. do siedmiu dni od daty ich wystawienia. Tylko w przypadku jednej jednostki (**PSSE w Krapkowicach**) wszystkie **11 (4,3%)** wystawionych przez nią tytułów wykonawczych zostało przekazanych do organu egzekucyjnego ze zwłoką, tj. **po upływie 189 dni** od daty ich wystawienia.

Przed przekazaniem do urzędu skarbowego tytułów wykonawczych nie sporządzano upomnień

W PSSE występowały opóźnienia i zaniechania przy wystawianiu tytułów wykonawczych

¹⁴ Wydanych na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń.

¹⁵ W ww. przypadkach nie znajdowały zastosowania przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz. U. z 2017 r. poz. 131).

¹⁶ Na potrzeby niniejszej kontroli jako wyznacznik rzetelnego działania przyjęto wystawienie tytułu wykonawczego w terminie do 90 dni od dnia, w którym upływał termin płatności kary pieniężnej.

Na dzień 30 czerwca 2021 r., **93** decyzje wydane w skontrolowanym okresie w PSSE (**12,24%**), nie zostały objęte tytułami wykonawczymi, pomimo braku zapłaty kary i upływu 90 dni od terminu płatności. Decyzje te obejmowały należności na łączną kwotę **905,5 tys. zł**. Tytułami wykonawczymi nie objęto na dzień 30 czerwca 2021 r. również trzech należności na łączną kwotę **70 tys. zł**, które wynikały z decyzji wydanych przed 2018 r. (**PSSE w Radomiu**).

W PSSE 20,6% tytułów wykonawczych sporządzono nierzetelnie

W **co trzeciej** PSSE tytuły wykonawcze były sporządzane nierzetelnie. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły **77** tytułów (20,6%) i obejmowały m.in. wskazanie w tych dokumentach błędnego terminu, od którego należy liczyć odsetki (PSSE w **Bytomiu**, w **Poznaniu**, w **Prudniku** i w **Strzelcach Opolskich**) oraz ujęcie nieprawdziwych danych dotyczących obowiązku doręczenia upomnienia, które mogły wprowadzać w błąd organy egzekucyjne (PSSE w **Strzelcach Opolskich**). W 28 takich tytułach podano kwotę kosztów upomnienia, w sytuacji gdy nie były one wystawiane. Ponadto ze względu na błędnie ustalony termin płatności w decyzji nakładającej administracyjną karę pieniężną, wystąpił przypadek wysłania do organu egzekucyjnego tytułu wykonawczego przed upływem terminu płatności kary (PSSE w **Gliwicach**). [str. 33–40]

Niski odsetek dobrowolnych wpłat należności

2. Działania podejmowane w PSSE nie zapewniły prawidłowej obsługi administracyjnych kar pieniężnych, stanowiącej element **skutecznego** dochodzenia takich należności. Zarówno poziom dobrowolnych wpłat osób ukaranych, w tym dokonywanych w wyniku podjęcia działań dyscyplinujących, jak również środków wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne (w łącznej kwocie 488,9 tys. zł) był znikomy w stosunku do wartości nałożonych decyzjami kar (**3,8%** wpłaty dobrowolne, **4,5%** wpłaty w wyniku egzekucji).

Z analiz przeprowadzonych w PSSE w **Poznaniu** oraz w PSSE w **Radomiu** wynikało, że wystawianie upomnień nie wpływało mobilizująco na ukaranych i nie prowadziło do regulowania kar pieniężnych. Powyższe znajdowało odzwierciedlenie w dokumentacji siedmiu PSSE¹⁷, z których wynikało, że tylko w jednostkowych przypadkach kary zostały uregulowane (PSSE w Bielsku-Białej, Ostrowie Wielkopolskim i Poznaniu).

W wyniku podjętych działań dyscyplinujących przez pracowników WIOŚ, w skontrolowanym okresie ukarani wpłacili 586,3 tys. zł (7,9% zaległości objętych upomnieniami)¹⁸, natomiast kwota środków wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne wyniosła 1665,7 tys. zł (11,3% zaległości objętych tytułami wykonawczymi). Pozostałe wpływy, w wysokości 10 536,8 tys. zł wynikły z dobrowolnej realizacji obowiązku zapłaty nałożonych kar administracyjnych. [str. 23, 35–39, 42–46]

Większość upomnień wystawiano w WIOŚ na bieżąco

3. W skontrolowanych WIOŚ w większości przypadków upomnienia były sporządzane na bieżąco. W latach 2018–2021 (I półrocze) wystawiono 889 upomnień, którymi objęto zaległości na kwotę 17 020,3 tys. zł. **73,8%**¹⁹

¹⁷ PSSE w Bielsku-Białej, Bytomiu, Gliwicach, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim, Poznaniu i Radomiu.

¹⁸ Dane z WIOŚ w Katowicach i w Warszawie.

¹⁹ Ustalono na podstawie 779 wystawionych upomnień.

upomnień wystawione zostało do 70 dni od upływu terminu płatności, a pozostałe **26,2%** – po jego upływie. Opóźnienia w wystawianiu upomnień w **60,6%** zbadanych przypadków (20) wynikały z uzasadnionych okoliczności (prowadzenia na wniosek dłużnika postępowania w sprawie udzielenia ulgi w zapłacie kary lub złożenia przez zobowiązanych odwołania lub skargi do sądu administracyjnego). Brak rzetelności działania pracowników uczestniczących w procesie dochodzenia należności stwierdzono natomiast w pozostałych **39,4%** zbadanych sprawach (13), z czego **dziewięć** dotyczyło opóźnień wynikających z przekazywania ostatecznych decyzji przez pracowników Delegatur WIOŚ i komórek merytorycznych WIOŚ lub opóźnień w ich księgowaniu (WIOŚ w **Katowicach, Opolu i Warszawie**). W pozostałych przypadkach stan ten spowodowany był m.in.: zaniechaniem podjęcia działań zmierzających do uzyskania zwrotnego potwierdzenia odbioru postanowień i decyzji GIOŚ lub opóźnieniami w podjęciu działań zmierzających do ustalenia aktualnego adresu zameldowania ukaranego.

Analiza przypadku niewystawiania upomnień w sytuacji nieopłaconych kar pomimo upływu ww. terminu, przeprowadzona na podstawie badania 70 decyzji (WIOŚ w **Katowicach** i w **Warszawie**) wykazała, że **87,1%** przypadków brak działań wynikał z uzasadnionych okoliczności. Obejmowały one m.in.: prowadzenie postępowań odwoławczych lub rozpatrywanie spraw przez sądy administracyjne, oczekiwanie na rozpatrzenie złożonych wniosków o umorzenie lub rozłożenie kary na raty oraz rozpatrzenie wniosków o wstrzymanie wykonania kary. W pozostałych **12,9%** przypadków stanowił on natomiast wyraz nierzetelnego działania pracowników tych jednostek (**WIOŚ w Katowicach** i w **Warszawie**), tj. wynikał z opóźnień w przekazywaniu do właściwej komórki merytorycznej w celu podjęcia dalszych działań: decyzji nakładających kary, postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego o odmowie wstrzymania wykonania decyzji, rozstrzygnięcia Naczelnego Sądu Administracyjnego lub postanowień GIOŚ o uchybieniu terminu do wniesienia odwołania od decyzji WIOŚ. W pozostałych WIOŚ (w **Opolu** i w **Poznaniu**) nie stwierdzono przypadków, w których pomimo braku zapłaty i upływu 70 dni od terminu płatności upomnienia nie wystawiono.

W WIOŚ w większości przypadków tytuły wykonawcze nie były wystawiane na bieżąco. W skontrolowanym okresie wystawiono 731 tytułów wykonawczych, którymi objęto zaległości na kwotę 15 036 tys. zł. **58,5%**²⁰ tytułów zostało wystawionych po upływie 90 dni od terminu płatności kary. Opóźnienia te w **54,3%** zbadanych przypadków (25) wynikały z opieszałości podejmowanych działań przez wierzyciela (WIOŚ w **Katowicach, Opolu i Warszawie**). W pozostałych przypadkach zwłoka wynikała m.in. z: rozpoczęcia likwidacji spółki i konieczności uzyskania postanowienia sądu w sprawie powołania kuratora dla zwołania zgromadzenia wspólników, zawieszenia wykonania kary do czasu uprawomocnienia się decyzji wymierzającej karę lub oczekiwania na rozpatrzenie

58,5% tytułów wykonawczych zostało wystawionych z opóźnieniem

²⁰ Ustaleniami objęto łącznie 501 tytułów wykonawczych.

wniosków w celu uzyskania danych adresowych zobowiązanych. Wystawione tytuły wykonawcze były natomiast na bieżąco przekazywane do organów egzekucyjnych²¹.

Na dzień 30 czerwca 2021 r. zaległości wynikające z nałożonych kar administracyjnych, które nie zostały objęte tytułami egzekucyjnymi wynosiły 14 675,4 tys. zł, w tym 6186,8 tys. zł dotyczyło kar nałożonych do 31 grudnia 2017 r. Objęte badaniem 28 przypadków zaniechania wystawienia tytułu wykonawczego pomimo nieuiszczenia zaległej kary dotyczyło m.in.: zgłoszenia wierzytelności w postępowaniu upadłościowym, toczącego się postępowania na skutek złożenia przez zobowiązanych skargi na decyzję GIOŚ do WSA wraz z wnioskiem o wstrzymanie wykonania kary, złożenia wniosku o umorzenie kary w całości lub toczącego się postępowania w sprawie udzielenia ulgi oraz złożenia skargi kasacyjnej na postanowienie GIOŚ o odmowie przywrócenia terminu do wniesienia odwołania.

Analiza stwierdzonych w WIOŚ nieprawidłowości w zakresie opóźnień w wystawianiu upomnień/tytułów wykonawczych, jak i niepodjęcia działań obejmujących wystawienie upomnień wykazała, że ich przyczyny głównie dotyczyły **niezapewnienia bieżącej i skutecznej komunikacji** pomiędzy właściwymi komórkami merytorycznymi/Delegaturami uczestniczącymi w procesie dochodzenia należności oraz opieszałości w podejmowaniu takich działań. [str. 41–46]

Zaległości z tytułu
kar administracyjnych
wzrosły

4. W latach 2018–2021 (I półrocze) nastąpił wzrost zaległości z tytułu kar administracyjnych nałożonych przez skontrolowane PSSE oraz WIOŚ, które na 30 czerwca 2021 r. wynosiły 60 312,4 tys. zł i były o 12 069,3 tys. zł (ok. 25%) wyższe od zaległości na koniec 2018 r.²²

Zaległości PSSE na dzień 30 czerwca 2021 r. z tytułu nałożonych kar w latach 2018–2021 (I półrocze) wyniosły **3485,3 tys. zł (59,2%)**. Ponadto na dzień 30 czerwca 2021 r. wystąpiły zaległości w łącznej kwocie **8357,3 tys. zł**, które wynikały z decyzji wymierzających kary pieniężne wydanych przed 2018 r.

Pomimo podejmowania przez WIOŚ działań oraz prowadzonej egzekucji administracyjnej, na dzień 31 grudnia 2018 r. zaległości z tytułu niezapłaconych w terminie kar wyniosły **38 621,8 tys. zł**, z tego 33 618,6 tys. zł dotyczyło kar administracyjnych nałożonych do 31 grudnia 2017 r. Natomiast na dzień 30 czerwca 2021 r. zaległości wzrosły i wyniosły **48 469,8 tys. zł**, z tego 31 303,2 tys. zł dotyczyło kar administracyjnych nałożonych do 31 grudnia 2017 r. [str. 41, 46]

Podejmowane działania
informacyjne w wielu
przypadkach były
skuteczne

5. Działania informacyjne, o których mowa w art. 6 § 1b ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w większości (76%) zbadanych przypadków podejmowane były bez zbędnej zwłoki, tj. do 21 dni od daty terminu płatności kary²³. Działania te w 42% ww. spraw stanowiły

²¹ Badaniem objęto 162 przypadki.

²² Stan zaległości wynosił na koniec: 2018 r. – 48 243,1 tys. zł, 2019 r. – 48 960,4 tys. zł, 2020 r. – 57 702,3 tys. zł.

²³ Na potrzeby niniejszej kontroli jako wyznacznik rzetelnego działania przyjęto podjęcie

skuteczne narzędzie wspierające proces dochodzenia należności bez konieczności skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego. Stosowanie działań informacyjnych w większości WIOŚ wynikało z możliwości kontaktu z podmiotami, na które nałożono kary. W przypadku PSSE kontakt z osobami ukaranymi był utrudniony, dlatego nie podejmowano takich działań (poza pojedynczymi przypadkami, które nie dotyczyły kar natychmiast wykonalnych). [str. 33–34]

6. W większości PSSE (oprócz PSSE w **Bielsku-Białej**) wystąpiły nieprawidłowości związane z naliczaniem i ewidencjonowaniem w księgach rachunkowych odsetek za zwłokę od zaległych kar administracyjnych. Powyższe miało wpływ na dane wykazywane w sprawozdaniach budżetowych tych jednostek.

Odsetki za zwłokę w zapłacie kary nie były prawidłowo naliczane i ewidencjonowane

W przypadku **dziwięciu** PSSE na dzień 30 czerwca 2021 r. nie zostały naliczone i zaewidencjonowane w księgach rachunkowych należności z tytułu odsetek za zwłokę na kwotę **273,4 tys. zł**, co dotyczyło **67,8%** zbadanych przypadków. Ponadto w **pięciu** PSSE błędnie zostały naliczone odsetki (**zaniżono je o 10,3 tys. zł** oraz **zawyżono o 4,3 tys. zł**). W przypadku WIOŚ odsetki za zwłokę, co do zasady były prawidłowo naliczane i ewidencjonowane w księgach rachunkowych. Stwierdzone w tym obszarze nieprawidłowości stanowiły naruszenie art. 40 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²⁴, § 11 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej²⁵ oraz art. 189i § 2 ustawy Kpa. Zgodnie z tymi przepisami od zaległej administracyjnej kary pieniężnej nalicza się odsetki za zwłokę w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, chyba że przepisy odrębne stanowią inaczej. Nieprawidłowości te powodowały również zniekształcenie stanu należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych Rb-27, który nie odpowiadał stanowi rzeczywiście w jednostkach, w których stwierdzono takie błędy. [str. 46–47]

7. W większości PSSE²⁶ prawidłowo i rzetelnie realizowano obowiązek współpracy z naczelnikiem urzędu skarbowego, wynikający z art. 7a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jak też obowiązki dotyczące przekazywania informacji ww. organowi, o których mowa w art. 32a i w art. 32aa ww. ustawy. W przypadku dwóch jednostek (PSSE w **Bytomiu** i PSSE **Warszawie**) informacje mające wpływ na przebieg **pięciu** postępowań egzekucyjnych nie zostały przekazane na bieżąco do organów egzekucyjnych.

Wystąpiły jednostkowe przypadki zwłoki w przekazywaniu informacji organom egzekucyjnym

działań informacyjnych w terminie do 21 dni od dnia, w którym upływał termin płatności kary pieniężnej. Badaniem objęto 50 spraw, w których podjęto działania informacyjne.

²⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.

²⁵ Dz. U. z 2020 r. poz. 342; dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości.

²⁶ Oprócz PSSE w Gliwicach, Radomiu, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim, Kaliszu, Strzelcach Opolskich i Krapkowicach, w których nie wystąpiły takie przypadki.

Również w połowie skontrolowanych WIOŚ prawidłowo i rzetelnie realizowano ww. obowiązek współpracy. W przypadku jednej skontrolowanej jednostki informacje mające wpływ na przebieg **dwóch** postępowań egzekucyjnych nie zostały przekazane na bieżąco do organów egzekucyjnych (WIOŚ w **Opolu**). W drugiej jednostce (WIOŚ w **Warszawie**) wystawiony i przekazany do organu egzekucyjnego został natomiast tytuł wykonawczy, pomimo uprzedniej zapłaty kary przez zobowiązanego. Podjęcie działań naprawczych mających na celu wycofanie tytułu wykonawczego z organu egzekucyjnego nastąpiło po upływie ponad miesiąca od wystawienia i przekazania tytułu wykonawczego. [str. 47–49]

Obsługa tytułów wykonawczych oraz podejmowanie czynności egzekucyjnych

Urzędy skarbowe
wyegzekwowały 11,9%
należności

1. Działania podejmowane w objętych kontrolą urzędach skarbowych skutkowały wyegzekwowaniem jedynie niewielkiej części kwot objętych tytułami egzekucyjnymi wystawianymi przez PSSE oraz WIOŚ. Do jednostek tych wpłynęło w badanym okresie łącznie 501 tytułów wykonawczych dotyczących kar administracyjnych, w tym 73 tytuły wystawione przez powiatowe stacje sanitarno-epidemiologiczne oraz 38 tytułów wystawionych przez wojewódzkie inspektoraty ochrony środowiska. Z łącznej kwoty należności objętych ww. tytułami w wysokości 5110,3 tys. zł²⁷ do 30 czerwca 2021 r. wyegzekwowano 609,9 tys. zł (11,9%). Z należności PSSE w kwocie 352,9 tys. zł wyegzekwowano zaledwie 34,6 tys. zł (9,8%), natomiast WIOŚ (127,5 tys. zł) – 39 tys. zł (30,3%). Powyższe wynikało zarówno z okoliczności, na które wpływ miały kontrolowane jednostki, jak też z ograniczeń o obiektywnym charakterze (nieskutecznością egzekucji wobec ukaranych, którzy nie posiadali majątku). [str. 55–57]

Udział tytułów
dotyczących kar
administracyjnych
w sprawach
do załatwienia był
niewielki

2. Tytuły wykonawcze dotyczące kar administracyjnych, stanowiły zaledwie 0,11% wszystkich tytułów egzekucyjnych do załatwienia przez objęte kontrolą urzędy²⁸. Ww. tytuły dotyczyły głównie kar administracyjnych o kodzie T921²⁹ (166), KOEL³⁰ (58) i KNUE³¹ (46). W 2020 r. i I półroczu 2021 r., tj. po przypisaniu PSSE nowych uprawnień związanych z trwającą epidemią COVID-19, w ogólnej liczbie tytułów wykonawczych znaczący był udział kar o kodzie KC05³² i Z8A1³³ (odpowiednio

²⁷ Najwyższa kwota należności wynikała z tytułów wykonawczych, które wpłynęły w I półroczu 2021 r. w łącznej kwocie 3830,3 tys. zł, wśród których znajdowały się dwa tytuły wykonawcze dotyczące kar nałożonych na osoby prawne w wysokości 3260 tys. zł i 256,1 tys. zł.

²⁸ W Bielsku-Białej (Pierwszy US), Poznaniu (US Poznań-Wilda), Radomiu (Pierwszy US) i Strzelcach Opolskich.

²⁹ Kara pieniężna za wykonywanie przez kierującego przewozu drogowego z naruszeniem obowiązków lub warunków przewozu – art. 92 ust. 1 i ust. 2 ustawy z 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2021 r. poz. 919, ze zm.).

³⁰ Nałożona kara pieniężna za przejazd bez uiszczenia opłaty elektronicznej – art. 13k ust. 1 ustawy z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1376, ze zm.).

³¹ Kara pieniężna za niewłączenie urządzenia rejestrującego lub jego niesprawność – art. 13k ust. 2 ustawy o drogach publicznych.

³² Kara pieniężna za naruszenie obowiązku hospitalizacji, kwarantanny, izolacji – art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID.

³³ Kara pieniężna za niestosowanie się do ustanowionych nakazów, zakazów, ograniczeń – art. 48a ust. 1, ust. 3 pkt 1 i ust. 5 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń.

35 i 31 kar). Kary te stanowiły odpowiednio 28,9% i 32,6% wszystkich kar objętych tytułami wykonawczymi, które w tych okresach wpływały do kontrolowanych urzędów. [str. 51–53]

3. W kontrolowanych urzędach skarbowych nie wprowadzono odrębnych rozwiązań organizacyjnych dotyczących obsługi tytułów wykonawczych lub podejmowania czynności egzekucyjnych w zakresie należności z kar administracyjnych. Z punktu widzenia wskaźnika skuteczności³⁴, w latach 2018–2021 (I półrocze), skuteczność egzekucji administracyjnej należności z tytułu kar administracyjnych (66,1%) była zbliżona do skuteczności egzekucji administracyjnej prowadzonej w sprawie kar i opłat (65,9%) oraz we wszystkich sprawach (67,6%). Świadczy to o traktowaniu spraw dotyczących kar administracyjnych w podobny sposób, jak wszystkich innych postępowań egzekucyjnych. [str. 49–51, 55–56]

Skuteczność egzekucji kar administracyjnych była zbliżona do egzekucji innych należności

4. Działania podejmowane w urzędach skarbowych nie zapewniły w pełni rzetelnego prowadzenia postępowań egzekucyjnych. W przypadku 21,6% prowadzonych postępowań egzekucyjnych stwierdzono brak niezwłocznego wszczynania egzekucji administracyjnej, tj. nastąpiło to po upływie ponad 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego do urzędu³⁵. Ponadto według stanu na 30 czerwca 2021 r., 1% egzekucji administracyjnych nie wszczęto pomimo upływu 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego do urzędu. Opóźnienia w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych stwierdzono w przypadku 15,8% spraw. Na 30 czerwca 2021 r. takich czynności nie wszczęto w przypadku czterech spraw (0,8%), pomimo upływu 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego do urzędu. Nieprawidłowości w zakresie bieżącego wszczynania egzekucji oraz podejmowania pierwszych czynności egzekucyjnych stwierdzono w trzech urzędach skarbowych, w tym w jednym miało to charakter incydentalny³⁶.

Wystąpiły opóźnienia przy wszczynaniu egzekucji i podejmowaniu czynności egzekucyjnych

Pracownicy wszystkich skontrolowanych urzędów skarbowych nie prowadzili czynności egzekucyjnych w pełni systematycznie – przerwy pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi w 86,7% badanych spraw były dłuższe niż 60 dni. Łącznie w 52 sprawach stwierdzono 127 takich przerw, w tym 43 dłuższe niż 180 dni oraz osiem z okresem między czynnościami trwającym dłużej niż 365 dni (maksymalna przerwa wyniosła 892 dni). Powyższe świadczy, że zastosowane mechanizmy i podejmowane działania nadzorcze w postaci zaleceń oraz okresowego sprawdzania stanu realizacji zadań nie były w pełni skuteczne w tym zakresie. [str. 53–55, 58–59]

³⁴ Wyliczony jako relacja liczby tytułów załatwionych do liczby tytułów do załatwienia w ww. okresie.

³⁵ Na potrzeby niniejszej kontroli jako wyznacznik rzetelnego działania przyjęto wszczęcie postępowania egzekucyjnego przed upływem 60 dni od dnia wpływu tytułu wykonawczego do urzędu.

³⁶ Opóźnienie stwierdzono w przypadku jednej z 52 spraw.

4. WNIOSKI

Minister Finansów

Najwyższa Izba Kontroli wnosi do Ministra Finansów³⁷ o podjęcie działań legislacyjnych zmierzających do zmiany § 2 rozporządzenia w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, poprzez dopuszczenie wszczęcia egzekucji administracyjnej, bez uprzedniego doręczania upomnienia, w przypadku gdy dotyczy ona należności pieniężnych wynikających z orzeczeń natychmiast wykonalnych z mocy prawa.

W aktualnym stanie prawnym, egzekucja administracyjna należności pieniężnych, które powinny być przez zobowiązanych wykonane natychmiast (tj. nawet na podstawie nieostatecznej decyzji administracyjnej), może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia w przypadku nadania przez organ I instancji takiej decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności (na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa) albo może być wszczęta dopiero po doręczeniu upomnienia, w przypadku decyzji natychmiast wykonalnych z mocy ustawy.

Jednocześnie ustalenia kontroli wskazują, że część jednostek kontrolowanych kierowała do egzekucji administracyjnej tytuły wykonawcze dotyczące należności pieniężnych natychmiast wykonalnych z mocy prawa bez uprzedniego doręczenia zobowiązanym upomnienia, o którym mowa w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W konsekwencji postępowania egzekucyjne w tych sprawach powinny zostać umorzone z uwagi na niedopuszczalność egzekucji administracyjnej.

Proponowana zmiana, zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, zapewni jednolity sposób postępowania wierzycieli należności pieniężnych podlegających, czy to z mocy ustawy, czy z decyzji organu administracji publicznej, natychmiastowemu wykonaniu ze względu np. na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego albo inny interes społeczny.

Wojewodowie

Mając na uwadze nieprawidłowości stwierdzone w toku kontroli przeprowadzonej m.in. w jednostkach organizacyjnych Państwowej Inspekcji Sanitarnej oraz Inspekcji Ochrony Środowiska, wchodzących w skład administracji zespolonej w województwach, Najwyższa Izba Kontroli wnioskuję o podejmowanie, w tym w ramach koordynacji i kontroli, działań zmierzających do zwiększenia skuteczności w dochodzeniu należności Skarbu Państwa z tytułu kar administracyjnych, np. poprzez stosowanie ujednoliconej procedury działań podejmowanych w tym zakresie. Działania takie pozwoliłyby wzmocnić istniejące w kontrolowanych jednostkach mechanizmy kontroli zarządczej, ukierunkowane m.in. na zapewnienie skuteczności działania.

³⁷ Kierującego zgodnie z § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 27 października 2021 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. poz. 1947) działem administracji rządowej *Finanse publiczne* oraz posiadającego, zgodnie z art. 15 ust. 5 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, kompetencję do określenia w drodze rozporządzenia innych niż wskazane w art. 15 § 3a tej ustawy należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w zakresie dochodzenia należności Skarbu Państwa oraz rzetelności prowadzenia ksiąg rachunkowych i wiarygodności sprawozdań budżetowych, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o stosowanie skutecznych mechanizmów służących zapewnieniu zgodności działalności jednostki z przepisami prawa, skuteczności i efektywności działania oraz wiarygodności sprawozdań, w tym poprzez bezzwłoczne podejmowanie działań windykacyjnych oraz rzetelne odzwierciedlenie sytuacji majątkowej podmiotu w księgach rachunkowych. Działania takie umożliwiłyby osiągnięcie celu kontroli zarządczej ustanowionego przepisami ustawy o finansach publicznych.

Wojewódzcy
Inspektorzy Ochrony
Środowiska oraz
Państwowi Powiatowi
Inspektorzy Sanitarni

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Rozwiązania organizacyjne i obsługa administracyjnych kar pieniężnych

Pomimo prawidłowego przygotowania organizacyjnego skontrolowanych jednostek do wykonywania zadań w zakresie obsługi administracyjnych kar pieniężnych, działania takie nie były prawidłowe i nie zapewniały skutecznej obsługi takich kar.

Wprowadzono podział zadań w zakresie obsługi kar

1. W większości skontrolowanych PSSE (oprócz **PSSE w Bielsku-Białej**) i WIOŚ wprowadzono szczegółowy podział zadań związanych z obsługą administracyjnych kar pieniężnych. Zadania te były realizowane przez różne komórki organizacyjne/delegatury WIOŚ lub stanowiska pracy, których obowiązki wynikały z regulaminów organizacyjnych, procedur wewnętrznych oraz indywidualnych zakresów czynności.

Przykłady

W **WIOŚ w Opolu** zgodnie z regulaminem organizacyjnym Inspektoratu za realizację zadań związanych z obsługą administracyjnych kar pieniężnych odpowiedzialny był Wydział Prawny oraz Wydział Budżetu i Finansów (WBF). Od 1 marca 2019 r. prowadzenie postępowań w zakresie egzekucji administracyjnej obowiązków o charakterze pieniężnym lub niepieniężnym oraz spraw z zakresu umarzania, odraczania terminów płatności lub rozkładania na raty kar pieniężnych należało do zadań Wydziału Prawnego (poprzednio do zadań WBF), przy czym pracownicy tego Wydziału byli zatrudniani począwszy od 1 czerwca 2019 r. Ewidencją księgową oraz redystrybucją wpływów z tytułu kar pieniężnych zajmował się WBF w całym okresie objętym kontrolą.

W zakresach obowiązków sześciu pracowników Wydziału Prawnego oraz trzech pracowników WBF zostały określone zadania dotyczące odpowiednio egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz ich ewidencjonowania i redystrybucji wynikające z postanowień regulaminu organizacyjnego WIOŚ. Naczelnik Wydziału Prawnego oraz Główna Księgowa, zgodnie z zakresami swoich obowiązków, pełnili nadzór nad prawidłową realizacją zadań merytorycznych wynikających z tego regulaminu oraz z zakresów czynności podległych pracownikom.

W **PSSE w Bielsku-Białej** nie wprowadzono podziału pomiędzy komórki organizacyjne lub pracowników wszystkich zadań związanych z obsługą administracyjnych kar pieniężnych ani też nie określono zakresu uprawnień delegowanych osobom nadzorującym. Zadania tego typu przydzielono jedynie jednej pracownicy Oddziału Ekonomicznego Stacji, wprowadzając do zakresu obowiązków tej osoby windykowanie należności i monitoring zaległości, podczas gdy w procesie nakładania administracyjnych kar pieniężnych brali udział również pracownicy oddziałów (komórek) merytorycznych PSSE, którzy zajmowali się także procesem odwoławczym od decyzji nakładających takie kary.

W trakcie trwania czynności kontrolnych (26 lipca 2021 r.) Dyrektor tej jednostki dokonał zmian w jej organizacji wewnętrznej oraz przydzielił poszczególne zadania z ww. obszaru pracownikom Stacji.

Zróżnicowane uregulowanie rozwiązań organizacyjnych

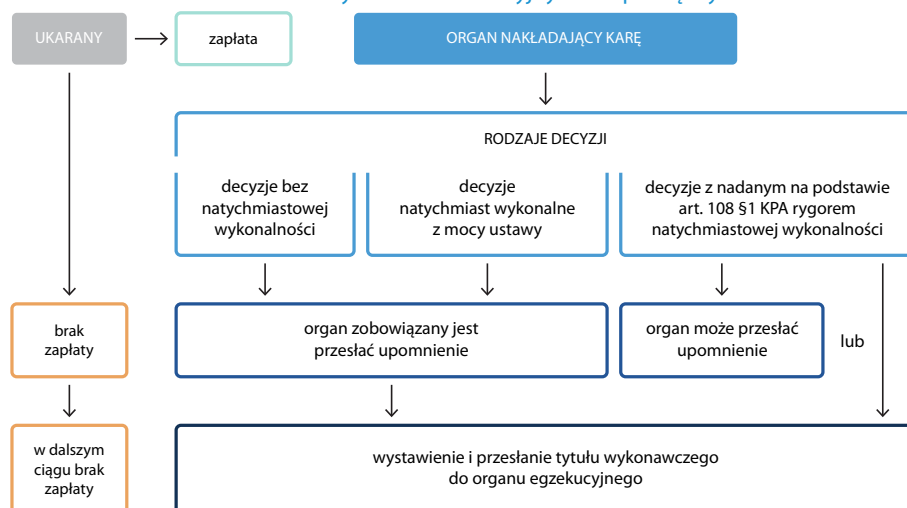
2. W procesie dochodzenia należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych po upływie terminu zapłaty kary wierzyciel powinien podjąć działania zmierzające do realizacji obowiązku zapłaty. W przypadku wniesienia odwołania od decyzji nakładającej karę pieniężną nie posiadającej rygoru natychmiastowej wykonalności, następuje wstrzymanie wykonania takiej decyzji do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia (decyzja

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ostateczna). Z kolei w przypadku decyzji z rygiorem natychmiastowej wykonalności (z mocy ustawy lub nadanego na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa), decyzja nieostateczna od której przysługuje odwołanie staje się wykonalna i może stanowić podstawę do egzekwowania obowiązku zapłaty. Wierzyciel w przypadku braku zapłaty w stosunku do ostatecznych decyzji nakładających karę pieniężną oraz decyzji natychmiast wykonalnych z mocy ustawy jest zobowiązany przesłać niezwłocznie³⁸ ukaranym upomnienie, a po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, wystawić i przekazać do organów egzekucyjnych tytuł egzekucyjny w celu wszczęcia egzekucji administracyjnej. Natomiast w przypadku decyzji z nadanym rygiorem w oparciu o przepisy ustawy Kpa wszczęcie egzekucji może nastąpić bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Infografika nr 1

Proces dochodzenia należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych



Źródło: opracowanie własne na podstawie obowiązujących przepisów.

W PSSE wprowadzane były regulacje odnoszące się do sposobów realizacji zadań zmierzających do poboru należności, w tym w szczególności polegających na podjęciu działań dyscyplinujących (wystawienie upomnień) i wystawiania tytułów wykonawczych, stanowiących podstawę wszczęcia przez uprawniony organ postępowania egzekucyjnego. Ich szczegółowość była jednakże zróżnicowana. I tak, przykładowo w **PSSE w Mińsku Mazowieckim** obowiązywało zarządzenie³⁹, w którym określono tryb postępowania w przypadku powstania zaległości z tytułu kar pieniężnych⁴⁰. W **PSSE w Radomiu** terminy podejmowania czynności zmierzających do egzekucji kar, których nie uregulowały przepisy, zostały natomiast

³⁸ W przypadku braku podjęcia wcześniej działań informacyjnych.

³⁹ Zarządzenie Nr 2/2021 z 1 marca 2021 r. Dyrektora PSSE w Mińsku Mazowieckim wprowadzające procedurę windykacji należności.

⁴⁰ W procedurze ustalono odpowiedzialność komórek organizacyjnych jednostki za wskazane czynności w postępowaniu windykacyjnym oraz terminowość wykonania poszczególnych zadań. Upomnienia dotyczące należności z tytułu kar pieniężnych należało wystawić nie później niż dwa miesiące od terminu płatności, a tytuły wykonawcze nie później niż trzy miesiące od daty otrzymania potwierdzenia odbioru upomnienia.

ustalone w wewnętrznej procedurze obowiązującej od 1 stycznia 2021 r.⁴¹ W **PSSE w Bytomiu** terminy realizacji poszczególnych czynności nie zostały w sposób formalny określone, jednakże w zakresie obowiązków głównej księgowej wskazano na prawidłowe i terminowe dochodzenie roszczeń oraz terminowe ściąganie prawomocnie zasądzonych należności. W **11 z 12 (oprócz PSSE w Krapkowicach)** skontrolowanych PSSE nie zostały natomiast wprowadzone rozwiązania organizacyjne dotyczące podejmowania działań informacyjnych, o których mowa w art. 6 § 1b ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

W czterech skontrolowanych WIOŚ przyjęte rozwiązania obejmowały również podejmowanie czynności zmierzających do poboru należności. W **WIOŚ w Warszawie** od 2020 r. obowiązywały zalecenia dla samodzielnego stanowiska do spraw egzekucji⁴². Zalecenia te nie wyznaczały jednoznacznych terminów, a wskazywały jedynie, że upomnienia należy wysłać niezwłocznie po bezskutecznym upływie terminu płatności kary, a tytuły wykonawcze – niezwłocznie po bezskutecznym upływie terminu na uiszczenie należności, wskazanym w upomnieniu. Zalecenia te nie przewidywały podejmowania działań informacyjnych w odniesieniu do kwoty należności głównej. W trzech pozostałych WIOŚ nie doprecyzowano zasad lub terminów podejmowania działań informacyjnych i dyscyplinujących, natomiast stosowano m.in.: a/ zasady wynikające z uregulowań ustawowych i z przepisów wykonawczych (w **WIOŚ w Poznaniu**), b/ przyjętą praktykę w przypadku braku wpłaty kary w terminie z wykorzystaniem w uzasadnionych przypadkach działań informacyjnych wobec zobowiązanych (w **WIOŚ w Katowicach**), c/ wykorzystywano prowadzony rejestr kar i ewidencję księgową pozwalającą na monitorowanie przypadków braku wpłaty kary oraz prowadzono działania informacyjne w celu bieżącego podejmowania czynności (w **WIOŚ w Opolu**).

We wszystkich skontrolowanych WIOŚ podstawę do podjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania niezapłaconej kary stanowiło przekazanie do właściwej komórki merytorycznej decyzji, która stała się ostateczna. W tym zakresie w **WIOŚ w Opolu** w okresie objętym kontrolą wprowadzono zasady obiegu dokumentów, w tym związanych z naliczeniem kar pieniężnych za naruszenie wymogów ochrony środowiska, które uregulowano zarządzeniami⁴³. Zgodnie z ich zapisami pracownicy Inspektoratu byli zobowiązani do przekazywania do WBF jednego egzemplarza decyzji nakładającej karę pieniężną niezwłocznie po dniu, w którym stała się ona ostateczna. Brak odnotowania zapłaty stanowił natomiast

⁴¹ Zarządzenie Nr 19/2020 Dyrektora PSSE w Radomiu z 28 grudnia 2020 r. w sprawie ustalenia procedury windykacji należności w PSSE w Radomiu.

Wszczęcie dochodzenia zaległych należności rozpoczynano poprzez wystawienie wezwania do zapłaty lub upomnienia nie później niż trzy miesiące od terminu płatności, natomiast zainicjowanie obowiązku wszczęcia dochodzenia należności na drodze postępowania egzekucyjnego następowało poprzez wystawienie tytułu wykonawczego w terminie trzech miesięcy od daty otrzymania potwierdzenia odbioru upomnienia.

⁴² Dokument pn. „Podstawowe zasady prowadzenia postępowań egzekucyjnych w administracji – zalecenia dla Samodzielnych Stanowisk ds. egzekucji należności WIOŚ w Warszawie z 20 maja 2020 r.

⁴³ Nr 4/2018 z 30 stycznia 2018 r. oraz Nr 12/2019 z 3 czerwca 2019 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji w sprawie zakładowego planu kont oraz instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych w Opolskim Wojewódzkim Inspektoracie Ochrony Środowiska.

podstawę do przekazania akt sprawy do Wydziału Prawnego w celu windykacji należności i odsetek za nieterminową zapłatę. Również w **WIOŚ w Poznaniu** w pisemnie określonych zasadach obiegu i kontroli dowodów księgowych, w tym związanych z naliczeniem administracyjnych kar pieniężnych w Inspektoracie wskazano, że pracownicy Wydziału Inspekcji w WIOŚ w Poznaniu i pracownicy Działów Inspekcji w delegaturach byli zobowiązani przekazać dwa egzemplarze decyzji wymierzających kary pieniężne za pokwitowaniem do Wydziału Finansów w terminie pięciu dni od dnia, w którym „decyzja stała się wymagająca zapłaty”. Pracownik Wydziału Finansów odpowiedzialny za egzekucję należności pieniężnych miał niezwłocznie przeprowadzać analizy wpłat należności i w razie konieczności wdrażać postępowanie egzekucyjne. W **WIOŚ w Warszawie** przyjęto, że ostateczne decyzje nakładające administracyjne kary pieniężne należało przekazywać do Wydziału Budżetu i Finansów, natomiast w WIOŚ w Katowicach do WBFiK⁴⁴.

3. W latach 2018–2021 (I półrocze) w WIOŚ należności z tytułu nałożonych decyzjami kar pieniężnych wyniosły **163 769,5 tys. zł** i wynikały z **4001** decyzji wydanych w tym okresie. Wskutek złożonych w ww. okresie odwołań od decyzji: a/ umorzone zostały należności na kwotę 9009,5 tys. zł w wyniku uchylecia w całości lub w części decyzji przez organ II instancji, b/ umorzono należności w kwocie 180,0 tys. zł w wyniku uchylecia decyzji przez organ I instancji, c/ stwierdzono nieważność czterech decyzji na łączną kwotę 16,0 tys. zł, d/ w wyniku rozstrzygnięć WSA uchylono cztery decyzje na łączną kwotę 21 tys. zł. Ukarani dobrowolnie wpłacili 10 536,8 tys. zł z tytułu nałożonych kar.

W 12 objętych kontrolą PSSE wydane zostało w ww. latach **760** decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne na łączną kwotę **5888,4 tys. zł**⁴⁵. Od 2020 r. nastąpił istotny wzrost liczby wydanych decyzji, co wynikało z wprowadzenia⁴⁶ do ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń w Rozdziale 8a *Kary pieniężne* przepisu art. 48a oraz uprawnień nadanych na mocy art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID. W oparciu o te przepisy wydano łącznie 712 decyzji na kwotę 4982,9 tys. zł.

Spośród 760 wydanych przez PSSE decyzji, 748 stanowiły decyzje natychmiast wykonalne (zarówno z mocy ustawy, jak i na podstawie nadanego w oparciu o art. 108 § 1 ustawy Kpa rygoru natychmiastowej wykonalności), wobec których – zgodnie z brzmieniem art. 130 § 2 ustawy Kpa – wniesienie odwołania w terminie nie wstrzymywało ich wykonania.

W wyniku przeprowadzonych postępowań odwoławczych na dzień 30 czerwca 2021 r. uchylonych zostało 169 decyzji na kwotę 1287 tys. zł oraz w przypadku 17 decyzji na kwotę 54,2 tys. zł I instancja umorzyła postępowania. Ukarani dobrowolnie wpłacili 223,7 tys. zł z tytułu nałożonych kar.

Wzrost liczby decyzji
PSSE o karach

⁴⁴ Wydział ds. Budżetu, Finansów i Kadr.

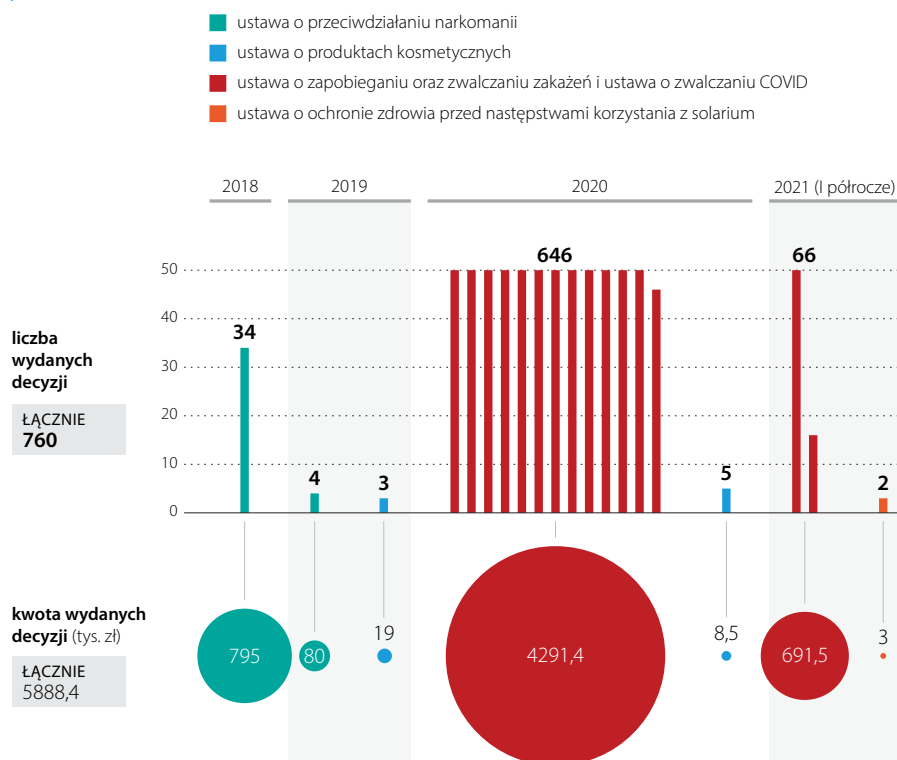
⁴⁵ Decyzje wydane pierwotnie nie obejmowały decyzji wymierzających kary wydanych po ponownym rozpatrzeniu sprawy

⁴⁶ Na mocy ustawy o zmianie niektórych ustaw w zakresie systemu zdrowia związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem Covid-19.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 2

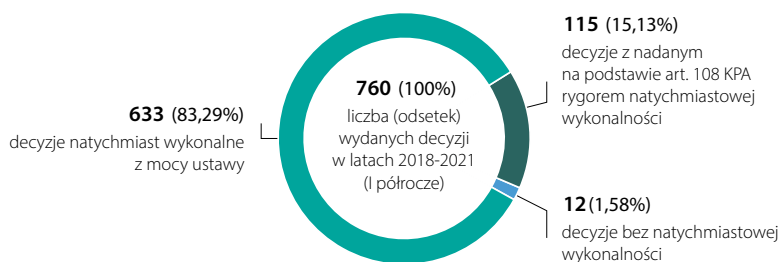
Liczba i wartość nałożonych przez PSSE decyzjami kar pieniężnych w latach 2018–2021 (I półrocze)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Infografika nr 3

Rodzaje decyzji wydanych przez PSSE w latach 2018–2021 (I półrocze)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Pomimo otrzymania wzoru decyzji, w 4,2% ustalono błędne terminy płatności

W przypadku 32 decyzji wydanych w pięciu PSEE (w **Kaliszu, Krapkowicach, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim i Prudniku**) na łączną kwotę 452 tys. zł⁴⁷ stwierdzono nieprawidłowość polegającą na zawarciu w treści decyzji zapisu wskazującego błędny termin płatności kary. Nieprawidłowość ta występowała pomimo tego, że 2 kwietnia 2020 r. powiatowe stacje otrzymały drogą mailową od Głównego Inspektora Sanitarnego wzory decyzji, w tym wydawanych na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń oraz na podstawie art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID-19, które zawierały prawidłowe terminy zapłaty kar.

⁴⁷ W ramach badania 285 decyzji, w tym 54 decyzji wydanych przez WIOŚ.

Przykłady

W PSSE w **Ostrowie Wielkopolskim** w **ośmiu** decyzjach, nakładających kary pieniężne w łącznej kwocie **170 tys. zł**, podany wymagany termin zapłaty kary był niezgodny z terminem zapłaty ustalonym w przepisach art. 48a ust. 7 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń. W decyzjach tych termin zapłaty kary określono na siedem dni od dnia doręczenia decyzji, zamiast na siedem dni od dnia wydania decyzji.

W przedłożonych wyjaśnieniach podano, że w ww. decyzjach doszło do zamieszczenia innego zapisu niż wynika to z przepisów art. 48a ust. 7 przywołanej wyżej ustawy. Przyczyną tego było dokonanie kompilacji obu przytoczonych przepisów. Z jednej strony ustawodawca przewiduje natychmiastową wykonalność decyzji w przedmiocie kary pieniężnej z dniem jej doręczenia, co nie zawsze jest możliwe, (...) a z drugiej strony, kary są wpłacane w terminie siedmiu dni od dnia wydania decyzji.

W PSSE w **Mińsku Mazowieckim** w pouczeniu do **dziewięciu** decyzji został wskazany nieprawidłowy termin ich płatności. W tych decyzjach wydanych na podstawie art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID, nakładających kary pieniężne w łącznej kwocie **220 tys. zł**, zawarto zapis, że kwotę wynikającą z decyzji należy wpłacić w terminie siedmiu dni od daty wydania decyzji i odsetki za zwłokę są naliczane od dnia następnego po upływie siedmiu dni od wydania decyzji. Tymczasem osoba, na którą nałożono karę, powinna dokonać płatności w terminie 14 dni od daty doręczenia decyzji, a w przypadku braku płatności w terminie powinny być naliczane odsetki.

W wyjaśnieniach wskazano, że PSSE otrzymała od Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej w Warszawie, kilkanaście propozycji projektów decyzji dotyczących nieprzestrzegania zapisów rozporządzeń Rady Ministrów w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii. W trakcie prac nad przygotowaniem projektu decyzji, w pouczeniu przyjęto jednolity 7-dniowy termin płatności od dnia wydania decyzji.

Ponadto **36** decyzjom wydanych w **dwóch** PSSE (w **Krapkowicach** i w **Radomiu**) na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, nadawano dodatkowo – w oparciu o przepis art. 108 § 1 ustawy Kpa – rygor natychmiastowej wykonalności, pomimo że decyzje te były natychmiast wykonalne z mocy samej ustawy, co wynikało z art. 48a ust. 4 ww. ustawy.

Decyzjom nadawano rygor natychmiastowej wykonalności

Przykłady

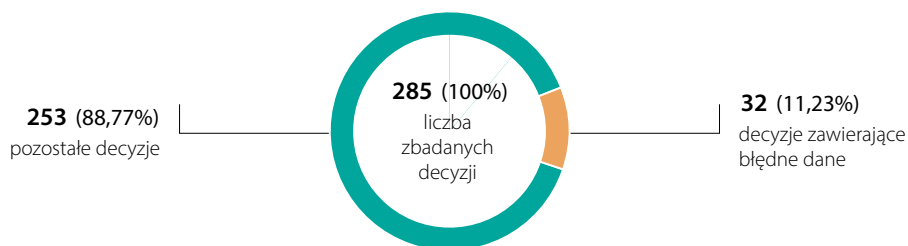
W PSSE w **Krapkowicach** decyzjom natychmiast wykonalnym z mocy ustawy nadawano dodatkowo na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa rygor natychmiastowej wykonalności, co dotyczyło 26 z 28 decyzji wydanych w 2020 r. na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń. Zgodnie z brzmieniem art. 48a ust. 4 tej ustawy decyzja w sprawie kary pieniężnej podlega natychmiastowemu wykonaniu z dniem jej doręczenia, które powinno nastąpić niezwłocznie.

W wyjaśnieniach wskazano, że dodatkowe nadawanie rygoru natychmiastowej wykonalności miało cel informacyjny (o charakterze nałożonej kary) oraz zapewnienia skuteczność egzekucji.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 4

Nieprawidłowości dotyczące treści decyzji wydanych przez PSSE w latach 2018–2021 (I półrocze)



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Nieprawidłowe ewidencjonowanie nałożonych kar w czterech jednostkach

4. Zdarzenia gospodarcze dotyczące nałożenia i zapłaty kary prawidłowo ewidencjonowano w **12 z 16** jednostek objętych kontrolą (zarówno WIOŚ i PSSE), co ustalono w ramach badania 285 decyzji (6%). Stwierdzone w czterech jednostkach (**PSSE w Kaliszu, Ostrowie Wielkopolskim i w Poznaniu** oraz **WIOŚ w Katowicach**) nieprawidłowości polegały m.in. na: a/ zaniechaniu ujęcia w ewidencji księgowej zdarzenia gospodarczego obejmującego nałożenie kary – w przypadku 26 decyzji na łączną kwotę 399 tys. zł, b/ ujęciu w niewłaściwym okresie sprawozdawczym 63 decyzji nakładających kary.

Ponadto w **PSSE w Poznaniu** należności z tytułu 15 kar nałożonych decyzjami, których stronami były podmioty gospodarcze na kwotę ogółem 180 tys. zł oraz wpływy z tytułu dwóch kar na łączną kwotę 49,2 tys. zł zaklasyfikowano do § 0570 *Wpływy z grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych*, zamiast do § 0580 *Wpływy z tytułu grzywien, kar i innych kar pieniężnych od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych*. Powyższe stanowiło naruszenie zasad klasyfikacji dochodów wynikających z załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁴⁸.

Stwierdzone w ww. zakresie nieprawidłowości skutkowały również nierzetelnym zaprezentowaniem danych dotyczących przypisanych i wpłaconych należności z tytułu kar pieniężnych w miesięcznych sprawozdaniach budżetowych RB-27 oraz w kwartalnych sprawozdaniach Rb-N.

Przykłady

W **PSSE w Poznaniu** z naruszeniem przepisu art. 20 ust. 1 i 2 w związku z art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości:

- nie ujęto w księgach rachunkowych kwietnia 2020 r. należności z tytułu 32 kar pieniężnych w łącznej kwocie **210,0 tys. zł**;
- zaniechano ujęcia w księgach rachunkowych 2020 r. **czterech** decyzji wymierzających kary pieniężne w łącznej kwocie **80,0 tys. zł**.

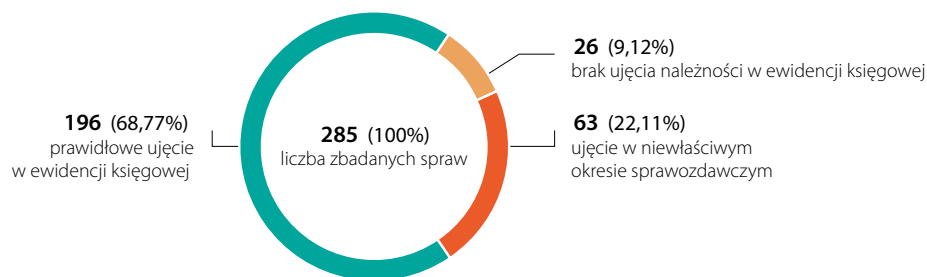
Z udzielonych wyjaśnień wynikało, że przypisanie 32 decyzji do niewłaściwego okresu sprawozdawczego oraz nieujęcie w księgach rachunkowych decyzji spowodowane było zaburzeniem w 2020 r. przepływu informacji wewnątrz PSSE w związku z natłokiem dodatkowych obowiązków wynikających z podjęcia działań przeciw pandemii COVID-19.

⁴⁸ Dz. U. z 2014, poz. 1053, ze zm.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 5

Błędy rachunkowe dotyczące ujęcia w ewidencji decyzji nakładających karę



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE i WIOŚ.

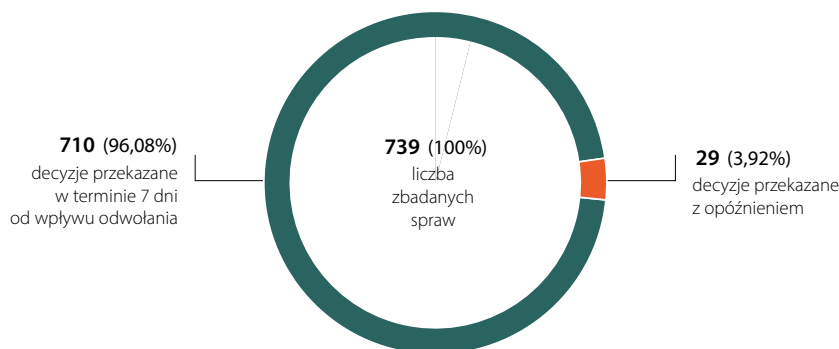
5. W okresie objętym kontrolą w 12 PSSE złożono łącznie 370 odwołań od wydanych decyzji na łączną kwotę 3167,3 tys. zł, natomiast w czterech WIOŚ 1069 odwołań na łączną kwotę 94 969,9 tys. zł. Powyższe stanowiło odpowiednio 53,8% i 58%% łącznych kwot nałożonych w tych jednostkach kar administracyjnych.

W sześciu jednostkach jednostkowe przypadki opóźnień przy przekazywaniu odwołań i wniosków

W PSSE i WIOŚ zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 133 ustawy Kpa 96,1%⁴⁹ wniesionych odwołań (wraz z aktami sprawy) oraz złożonych wniosków o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji zostało przekazane do organu II instancji w terminie do siedmiu dni od daty ich otrzymania. Opóźnienia w tym zakresie stwierdzono w **sześciu z 16** jednostek objętych kontrolą (**WIOŚ w Katowicach, Opolu i Warszawie oraz w PSSE w Poznaniu, Radomiu i Warszawie**).

Infografika nr 6

Terminowość przekazywania przez PSSE i WIOŚ odwołań od decyzji do organu II instancji



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE i WIOŚ.

Przykład

W **WIOŚ w Opolu** w przypadku 13 decyzji, Inspektorat przekazał GIOŚ odwołania wraz z aktami sprawy po upływie siedmiu dni od dnia, w którym otrzymano odwołania. Odwołania od decyzji wraz z aktami spraw zostały przekazane organowi odwoławczemu, w skrajnych przypadkach, po upływie **54, 69, 88 i 127 dni** od dnia, w którym Inspektorat otrzymał odwołanie. Jako przyczyny powstałych opóźnień wskazywano obciążenie obowiązkami nałożonymi na inspektorów Inspekcji Ochrony Środowiska, przy jednocześnie małej licz-

⁴⁹ Zbadano 739 przypadków.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

bie inspektorów oraz reorganizację Inspektoratu, skomplikowany charakter spraw oraz ograniczenia związane z ogłoszeniem w marcu 2020 r. w Polsce stanu epidemii COVID-19.

Monitorowano terminowość zapłaty kar

6. W kontrolowanym okresie w PSSE i w WIOŚ monitorowano terminowość zapłaty zaległych kar pieniężnych, a wprowadzone mechanizmy obejmowały m.in.: a/ wykorzystywanie możliwości technicznych programu komputerowego, który pozwalał na bieżącą analizę stanu należności (PSSE w **Bielsku-Białej**); b/ monitorowanie rejestrów nałożonych kar prowadzonych przez jednostki lub rejestrów podmiotów, do których skierowano upomnienia/tytuły wykonawcze (PSSE w **Gliwicach i w Radomiu**); c/ cykliczne (nie rzadziej niż raz na miesiąc) kontrolowanie terminowości zapłaty w ramach przygotowywanych danych do sprawozdań budżetowych Rb-27 (WIOŚ w **Katowicach**); d/ monitorowanie przynajmniej raz na tydzień zapłaty kar ewidencjonowanych w wykorzystywanych programach komputerowych (WIOŚ w **Warszawie**). W okresie objętym kontrolą przedawniło się 2800 tys. zł należności z tytułu kar nałożonych w latach 2013-2016 w PSSE oraz 785,5 tys. zł w WIOŚ. W wyniku badania **61** spraw obejmujących kary na łączną kwotę **3541,6 tys. zł**⁵⁰, które uległy przedawnieniu w latach 2018–2021 (I półrocze) ustalono, że podejmowane były czynności zmierzające do wyegzekwowania należności, a przypadki przedawnienia należności nie wynikały z zaniechania wymaganych do podjęcia działań.

Przykłady

W **PSSE w Bielsku-Białej** w odniesieniu do **czterech** przypadków przedawnienia należności z tytułu nałożonej kary pieniężnej na łączną kwotę **1900 tys. zł**, które wystąpiły w skontrolowanym okresie, w każdym przypadku jednostka kontrolowana podejmowała czynności zmierzające do wyegzekwowania ww. należności, tj. wystawiano upomnienie, tytuł wykonawczy, przeprowadzano działania informacyjne, podejmowano współpracę z przedstawicielami ukaranych firm, Urzędów Skarbowych, wszczynano postępowania administracyjne w sprawie odpowiedzialności członków zarządów spółek, pozyskiwano informacje dotyczące bieżącego stanu spraw prowadzonych w Urzędach Skarbowych, sądach, Prokuraturii Generalnej.

W **WIOŚ w Opolu** w przypadku trzech decyzji, które przedawniły się w kontrolowanym okresie, dwóch decyzji z 2014 r. oraz jednej decyzji z 2015 r. nakładających kary pieniężne odpowiednio w łącznej kwocie 5,5 tys. zł oraz 2 tys. zł, Inspektorat wystawił upomnienia oraz tytuły wykonawcze, które następnie skierowano do organów egzekucyjnych. Kolejne czynności podejmowane w celu egzekucji zaległych należności polegały na skierowaniu m.in.: a/ monitu do organu egzekucyjnego dotyczącego przebiegu postępowania, b/ wniosku do Sądu Rejonowego o nakazanie wyjawienia majątku dłużnika, c/ wniosków do organu egzekucyjnego o udzielenie informacji o zastosowanych środkach egzekucyjnych przerywających bieg terminu przedawnienia d/ zgłoszenia wierzytelności likwidatorowi podmiotu, e/ wydaniu decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej.

⁵⁰ Badaniem objęto kary nałożone w latach 2013–2016.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

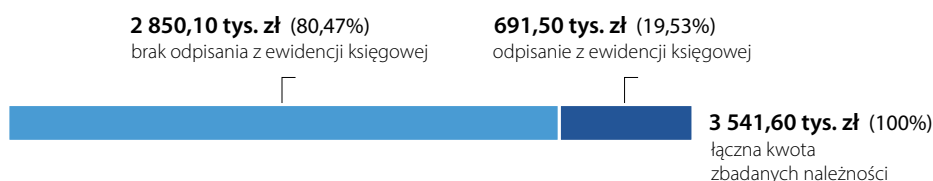
Z ww. kwoty należności, które uległy przedawnieniu w 7 jednostkach (PSSE w **Bielsku-Białej**, **Bytomiu**, **Gliwicach**, **Kaliszu**, **Ostrowie Wielkopolskim**, **Radomiu** oraz w **WIOŚ w Warszawie**) nie odpisano z ewidencji księgowej należności w łącznej kwocie **2850,1 tys. zł**, co dotyczyło 29 spraw objętych badaniem. Stwierdzono również nieprawidłowości dotyczące przygotowania dyspozycji wyksięgowania dwóch przedawnionych kar na łączną kwotę 27 tys. zł po upływie 876 dni od ich przedawnienia (**WIOŚ w Warszawie**) oraz odpisu pięciu przedawnionych kar na kwotę 30,1 tys. zł po upływie od 272 do 607 dni od daty przedawnienia (**WIOŚ w Poznaniu**).

W połowie jednostek nie odpisano z ewidencji przedawnionych należności

Powyższe działania nie były zgodne z art. 20 ust. 1 oraz 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, czyli dokonane w nich zapisy powinny odzwierciedlać stan rzeczywisty, a do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Brak terminowego odpisania lub nieodpisania z ksiąg rachunkowych przedawnionych należności skutkowało tym, iż dane o stanie należności pozostałych do zapłaty prezentowane w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N nie przedstawiały stanu faktycznego.

Infografika nr 7

Błędy rachunkowe w zakresie odpisywania z ksiąg rachunkowych należności przedawnionych



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE i WIOŚ.

Ryzyko przedawnienia należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych nie wystąpiło w **dwóch** jednostkach objętych kontrolą (PSSE w **Krapkowicach** i w **Mińsku Mazowieckim**), ponieważ decyzje w tym zakresie rozpoczęto wydawać dopiero w latach 2018–2021 (I półrocze).

7. W latach 2018–2021 (I półrocze) do skontrolowanych PSSE wpłynęło **55** wniosków o udzielenie ulg w spłacie administracyjnych kar pieniężnych na łączną kwotę **547 tys. zł**. W wyniku przeprowadzonych postępowań pozytywnie rozpatrzono **47** wniosków, w wyniku których udzielono ulg w formie: a / rozłożenia płatności kar na raty – 16 przypadków na łączną kwotę 149 tys. zł, b/ umorzenia należności w całości lub w części – 31 przypadków na łączną kwotę 349 tys. zł.

W większości przypadków przestrzegano procedur przy udzielaniu ulg

W toku rozpatrywania wniosków o zastosowanie ulgi lub umorzenie przestrzegano zasad wynikających z przepisów prawa (regulacji ujętych w ustawie Kpa i w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁵¹) oraz wewnętrznych procedur obowiązujących w jednostkach kontrolowanych. W każdym przypadku rozpatrzone pozytywnie wnioski

⁵¹ Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.

o zastosowanie ulgi wskazywały na zasadność jej udzielenia, m.in. z uwagi na ważny interes strony (warunki ekonomiczne strony i jej sytuację życiową). W siedmiu przypadkach odmowa udzielenia ulgi wynikała m.in. z niewykazania przez stronę ważnego interesu przemawiającego za zastosowaniem ulgi (PSSE w **Bielsku-Białej**) oraz braku uzupełnienia wymaganego oświadczenia o stanie majątkowym (PSSE w **Gliwicach**). Postępowania o udzielenie ulgi w większości przypadków prowadzono rzetelnie i w sposób niepowodujący opóźnień, oprócz jednostkowych nieprawidłowości, które dotyczyły: a/ wydania decyzji w sprawie rozłożenia na raty płatności należności w wysokości 3 tys. zł, która była już zapłacona (PSSE w **Mińsku Mazowieckim**); b/ rozpatrzenia wniosku o udzielenie ulgi w spłacie kary w wysokości 5 tys. zł po ponad sześciu miesiącach od jego wpływu (PSSE w **Bytomiu**); c/ braku rozpatrzenia wniosku o umorzenie kary pieniężnej w kwocie 5 tys. zł (PSSE w **Krapkowicach**); d/ wydania zgody na rozłożenie płatności kary pieniężnej w kwocie 5 tys. zł na raty bez wcześniejszego przeprowadzenia postępowania administracyjnego mającego na celu stwierdzenie ważnego interesu strony i nie wydanie decyzji w tej sprawie, czym naruszono przepis art. 67a ustawy Ordynacja podatkowa (PSSE w **Poznaniu**).

Przykłady

W PSSE w **Krapkowicach** w jednym przypadku nie rozpatrzono wniosku osoby, na którą nałożono decyzją administracyjną karę pieniężną w kwocie 5 tys. zł, o umorzenie zobowiązania.

Po przekazaniu do organu II stopnia odwołania od decyzji PPIS w Krapkowicach nr 167/2020 z 9 kwietnia 2020 r. nakładającej administracyjną karę pieniężną w kwocie 5 tys. zł, Opolski Wojewódzki Inspektor Sanitarny decyzją z 22 maja 2020 r. postanowił utrzymać w mocy zaskarżoną decyzję. Jednocześnie w piśmie z 22 maja 2020 r. przekazującym ww. decyzję do PSSE w Krapkowicach OPWIS nadmienił, że strona wraz z odwołaniem wniosła o uchylenie kary albo o jej umorzenie oraz wskazał, że zgodnie z art. 189k § 1 ust. 3 ustawy Kpa, właściwym do umorzenia, na wniosek strony, administracyjnej kary pieniężnej w całości lub w części jest organ administracji publicznej, który nałożył tę karę. W związku z powyższym organ II instancji przekazał sprawę do rozpatrzenia w tym zakresie, zgodnie z właściwością.

Jako przyczynę zaistniałej nieprawidłowości wskazano zasugerowanie się wydaną przez organ II Instancji decyzją utrzymującą w mocy pierwotną decyzję i pozostawienie jej bez ponownego rozpatrzenia.

W PSSE w **Bytomiu** decyzja o rozłożeniu na raty lub odroczeniu płatności kary administracyjnej została wydana 15 czerwca 2021 r., tj. po ponad sześciu i pół miesiąca od wpływu wniosku (co nastąpiło 26 listopada 2020 r.). W sprawie nie prowadzono postępowania wyjaśniającego, gdyż kompletne dowody zostały przekazane jednostce kontrolowanej wraz z wnioskiem.

Jako przyczynę podano fakt, iż wniosek wpłynął do PSSE w czasie drugiej fali pandemii, kiedy to z uwagi wstrzymanie działalności PSSE w Dąbrowie Górniczej, jednostka kontrolowana przejęła obowiązki ww. Stacji, a pracownicy PSSE w Bytomiu wykonywali obowiązki obu jednostek. Ponadto wskazywano na trudności jakie wynikły z wystąpienia stanu epidemii oraz braków kadrowych z tym związanych, jak również innych obowiązków związanych z wystąpieniem stanu pandemii.

Ww. nieprawidłowości stanowiły naruszenie art. 35 § 1 i 2 ustawy Kpa, zgodnie z którym sprawa powinna być rozpatrzona niezwłocznie, jeżeli można ją rozpatrzeć w oparciu o dowody przedstawione przez stronę oraz art. 36 ustawy Kpa, w przedmiocie obowiązku poinformowania wnioskującego o: niezafatwieniu sprawy w terminie, przyczynach zwłoki, o nowym terminie rozpatrzenia wniosku oraz pouczeniu o prawie do wniesienia ponaglenia.

8. W latach 2018–2021 (I półrocze) w czterech skontrolowanych WIOŚ w wyniku przeprowadzonych postępowań o udzielenie ulgi w wykonaniu administracyjnej kary pieniężnej wydano **826** decyzji na łączną kwotę **74 287,9 tys. zł**, z czego: a/ 324 decyzje na kwotę 30 315,2 tys. zł obejmowały odroczenie terminu płatności kary, b/ 193 decyzje na kwotę 20 505,9 tys. zł dotyczyły zmniejszenia wymiaru kary, c/ 221 decyzji na kwotę 18 616,1 tys. zł obejmowało umorzenie kary, d/ 76 decyzji na kwotę 4253,2 tys. zł dotyczyło rozłożenia kar na raty, e/ 12 decyzji na kwotę 597,5 tys. zł obejmowało zawieszenie wykonania kary pieniężnej.

Na podstawie badania **87** decyzji⁵² w wyniku, których udzielono ulg w łącznej kwocie **13 493,7 tys. zł** stwierdzono, że postępowania w większości przypadków prowadzono zgodnie z zasadami wynikającymi z obowiązujących przepisów prawa, stosowano jednolite zasady udzielania ulg, a w przypadku umorzenia zaległej kary zweryfikowano istnienie przesłanek dla takiego rozstrzygnięcia sprawy. Tylko w przypadku jednego postępowania przeprowadzonego przez **WIOŚ w Katowicach** stwierdzono niezasadne wydanie decyzji umarzającej administracyjną karę pieniężną, którą w całości uchylił organ II instancji – GIOŚ. Ponadto w **WIOŚ w Katowicach** dwie decyzje umarzające kary nie zawierały w rozstrzygnięciu kwot umorzonych odsetek. W tym wypadku brak szczegółowego sformułowania sentencji decyzji, która rozstrzyga sprawę (zainicjowaną przez stronę) nie dawał pewności co do tego, czy i w jakim zakresie skarżyć ewentualnie rozstrzygnięcie organu. W związku z powyższym decyzja powinna w sposób jak najdokładniejszy określać przedmiot sprawy którego dotyczy, aby nie naruszać podstawowych zasad postępowania podatkowego, w tym zasady legalizmu wyrażonej w art. 120 ustawy Ordynacja podatkowa, jak i zasady pogłębiania zaufania do organów państwa (art. 121 ww. ustawy).

9. W skontrolowanych WIOŚ i PSSE w większości zbadanych przypadków prawidłowo ewidencjonowano w księgach rachunkowych zdarzenia gospodarcze polegające na umorzeniu zobowiązań, odpisaniu należności z tytułu uchylenia kary administracyjnej oraz udzieleniu ulgi. W ramach zbadanych **193** decyzji ustalono, że w przypadku **155** z nich (**80,3%**) prawidłowo ujęto w księgach zdarzenia w ww. zakresie. W pozostałych **38** przypadkach (**19,7%**) stwierdzono nieprawidłowości dotyczące: a/ ujęcia zdarzenia gospodarczego na niewłaściwym koncie lub/oraz w niewłaściwym okresie sprawozdawczym, co dotyczyło 28 przypadków (**WIOŚ w Poznaniu, PSSE w Bytomiu, Kaliszu, Krapkowicach, Poznaniu i Warszawie**) oraz b/ braku ujęcia zdarzenia w ewi-

14,5% decyzji o udzieleniu ulgi błędnie ujęto w ewidencji

⁵² W tym: 22 decyzje umarzające karę, 24 zmniejszające, 12 zawieszających, 13 odraczających i 16 rozkładających na raty.

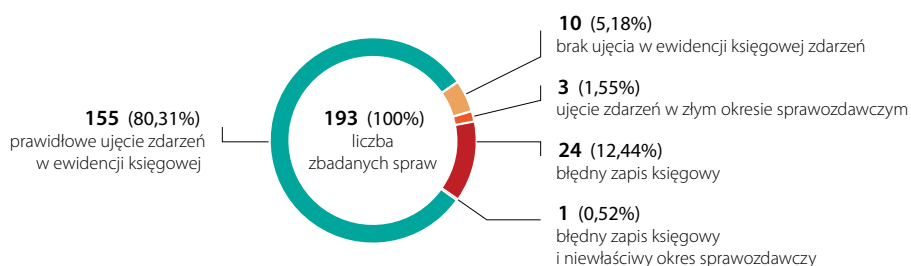
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

dencji księgowej w zakresie 10 przypadków, z których siedem dotyczyło uchylecia decyzji wymierzających kary pieniężne i trzech obejmujących umorzenie postępowań w sprawie wymierzenia kar (**PSSE w Ostrowie Wielkopolskim**).

Działania takie nie były zgodnie z zapisami art. 20 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należało wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Infografika nr 8

Błędy rachunkowe w zakresie ujęcie w ewidencji zdarzeń dotyczących udzielania ulg



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE i WIOŚ.

Przykłady

W **WIOŚ w Poznaniu** należności w tytule 17 kar administracyjnych w łącznej kwocie **317,6 tys. zł**, które zostały objęte ulgą polegającą na odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu kary na raty zostały zaewidencjonowane na koncie 226 *Długoterminowe należności budżetowe*, pomimo że były one należnościami krótkoterminowymi i powinny być zaewidencjonowane na koncie 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych*.

Ujęcie powyższych kar na koncie 226 było niezgodne z zasadami funkcjonowania kont 221 i 226 wynikającymi z treści załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości. W powyższym rozporządzeniu nie zostały zdefiniowane pojęcia należności długo i krótkoterminowych, co oznacza że kwalifikując należności do długo lub krótkoterminowych należy kierować się ogólnymi zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c ww. ustawy powyższe raty i kary odroczone były należnościami krótkoterminowymi, ponieważ stawały się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego.

Jak wyjaśniono, na koncie 226 ujmowano należności wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, jak i należności, których termin płatności przypadał w okresie dłuższym niż rok od dnia bilansowego, a księgowanie na koncie 226 wszystkich kar rozłożonych na raty i z odroczonym terminem płatności ułatwiało w znacznym stopniu sporządzanie sprawozdań.

5.2. Działania poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego i zmierzające do zastosowania środka egzekucyjnego

Działania podejmowane przez Wojewódzkie Inspektoraty Ochrony Środowiska na rzecz uzyskania należnych Skarbowi Państwa dochodów z tytułu kar administracyjnych nie były rzetelne, a podejmowane przez Powiatowe Stacje Sanitarно-Epidemiologiczne działania wykazały się ograniczoną skutecznością.

1. W PSSE w stosunku do zaległości wynikających z decyzji nakładających kary pieniężne wydanych w latach 2018–2021 (I półrocze), wystąpiły tylko incydentalne przypadki prowadzenia działań informacyjnych. Działania te prowadzono jedynie w **czterech z 12** skontrolowanych jednostek (PSSE w **Bielsku-Białej, Bytomiu, Gliwicach i Warszawie**). W dwóch jednostkach podejmowane było one w odniesieniu do kar, które nie były natychmiast wykonalne⁵³. Z kolei w PSSE w Gliwicach działania informacyjne były podejmowane, ale nie w odniesieniu do kar wydanych na podstawie ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, a także ustawy o zwalczaniu COVID. W PSSE w **Bytomiu** działania takie podejmowano natomiast do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o ochronie danych osobowych⁵⁴, jednak nie były one ewidencjonowane, czym naruszono § 4 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych⁵⁵. W pozostałych ośmiu jednostkach jako główną przyczynę braku podejmowania działań informacyjnych wskazywano brak wiarygodnych danych kontaktowych do osób/podmiotów ukaranych uniemożliwiający prowadzenie takich działań.

W PSSE nie prowadzono działań informacyjnych

W **trzech z czterech** skontrolowanych WIOŚ w latach 2018–2021 (I półrocze) podejmowano natomiast działania informacyjne zmierzające do dobrowolnego uregulowania należności wynikającej z decyzji administracyjnej nakładającej karę pieniężną bez konieczności wszczynania egzekucji administracyjnej (WIOŚ w **Katowicach, Opolu i Poznaniu**). W ww. okresie zrealizowano 222 działania, w tym: a/ 73 w 2018 r., b/ 84 w 2019 r., c/ 27 w 2020 r. oraz d/ 38 w I półroczu 2021 r. Główną ich formą były rozmowy telefoniczne, a fakt ich przeprowadzenia był każdorazowo ewidencjonowany. W WIOŚ w **Warszawie** nie podejmowano działań informacyjnych w odniesieniu do kwot głównych, a jedynie w nielicznych przypadkach w odniesieniu do kwot powstałych z niedopłaty należności głównej lub odsetek⁵⁶.

W większości WIOŚ podejmowano działania informacyjne

W większości (76%) zbadanych przypadków⁵⁷ działania informacyjne były podejmowane przed upływem 21 dni od dnia, w którym kara pieniężna stała się wymagalna⁵⁸. Jako przyczynę zwłoki w tym zakresie wskazywano m.in. zmiany kadrowe i skupienie uwagi wszystkich komórek organizacyjnych na nowych zadaniach wynikających ze stanu zagrożenia epidemicznego (w przypadku PSSE w **Warszawie**) oraz opóźnienia w przekazywaniu decyzji nakładających kary do odpowiedniej komórki (w WIOŚ w **Katowicach**).

⁵³ Podjęto łącznie 3 działania, z tego jedno w PSSE w Bielsku-Białej oraz dwa w PSSE m.st. Warszawie.

⁵⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 1781.

⁵⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 1483 – przepis uchylony 30 lipca 2020 r.

⁵⁶ Podjęto 21 takich działań w formie pisemnej.

⁵⁷ Badaniem objęto 50 spraw, w których podjęto działania informacyjne (w tym: 47 w WIOŚ oraz trzy w PSSE).

⁵⁸ Termin ten przekroczone w 10 przypadkach w WIOŚ oraz w dwóch w PSSE.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W wyniku ww. działań wpłaty nastąpiły w 21 z 50 (42%) zbadanych przypadków (w łącznej kwocie 387,5 tys. zł⁵⁹). Ponadto w przypadku działań podjętych przez WIOŚ w **Warszawie** z pozostałych zaległych kwot należności głównej w wysokości 4,8 tys. zł wpłacono 2,7 tys. zł.

Ponad 45% upomnień
w PSSE wystawiono
z opóźnieniem

2. W latach 2018–2021 (I półrocze) w PSSE z nałożonych w tym okresie kar pozostały nieopłacone w terminie **684** kary na łączną kwotę **5346,8 tys. zł**. W siedmiu z **12** skontrolowanych jednostek⁶⁰ wystawiono **192** upomnienia, którymi objęto zaległości w łącznej kwocie **1823,8 tys. zł**.

Spośród 192 upomnień 105 (**54,7%**) zostało wystawionych w terminie do 70 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa, a w pozostałych 87 przypadkach (**45,3%**) po jego upływie, co świadczy o ograniczonej rzetelności tych działań.

Jedynie w PSSE w **Poznaniu** wszystkie upomnienia zostały wysłane w ww. terminie.

Przykłady

W PSSE w **Mińsku Mazowieckim** wszystkie **57** upomnień (96,6% wystawionych upomnień) obejmujących należności w łącznej kwocie **608,4 tys. zł** zostało przesłanych zobowiązanym **po upływie siedmiu miesięcy** od daty, kiedy należności stały się wymagalne.

Jako przyczynę wystawienia i przesłania osobom ukaranym upomnień dopiero w kwietniu 2021 r. wskazano na niedopilnowanie tego obowiązku przez główną księgową.

W PSSE w **Gliwicach** w **16** przypadkach (94,1% wystawionych upomnień) upomnienia zostały wysłane **po upływie od 94 do 290 dni** od dnia, w którym kara stała się wymagalna.

W udzielonych wyjaśnieniach wskazano, że wysyłanie upomnień po upływie ponad 70 dni od upływu terminu płatności kary wynikało z wytycznych jednostki nadrzędnej – Wojewódzkiej Stacji Sanitarnej-Epidemiologicznej w Katowicach, która 10 czerwca 2020 r. poinstruowała jednostki podległe, że działania egzekucyjne, w tym wysyłanie upomnień w przypadkach toczącego się postępowania odwoławczego byłyby przede wszystkim ze względów ekonomicznych nieuzasadnione i mogłyby skutkować ponoszeniem dodatkowych kosztów związanych z obowiązkiem ich zwrotu w przypadku umorzenia decyzji. Dlatego WSSE w Katowicach zaleciła, aby wstrzymać się z egzekucją do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia sprawy.

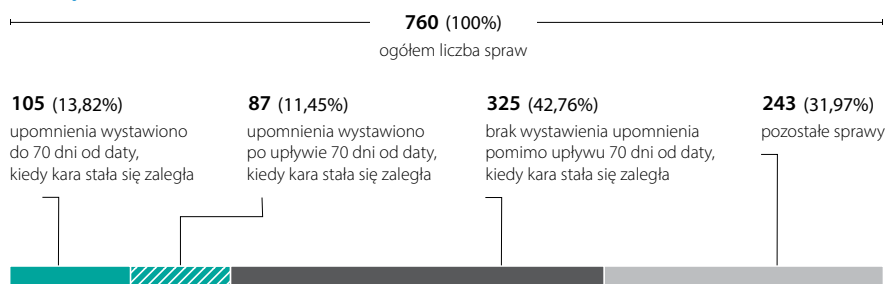
⁵⁹ Dane z WIOŚ Katowice i Opole oraz PSSE w Bielsku-Białej i w m.st. Warszawie.

⁶⁰ PSSE w Bielsku-Białej, Gliwicach, Bytomiu, Radomiu, Mińsku Mazowieckim, Poznaniu oraz Ostrowie Wielkopolskim.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 9

Objęcie przez PSSE upomnieniami należności z tytułu kar nałożonych w latach objętych kontrolą



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

We wszystkich przypadkach zobowiązanych obciążano kosztami upomnienia, zgodnie z zapisami art. 15 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁶¹.

W dwóch PSSE (w **Ostrowie Wielkopolskim i Poznaniu**) wystąpiły nieprawidłowości w sporządzaniu upomnień. W przypadku PSSE w **Poznaniu** nieprawidłowe ustawienia w systemie finansowo-księgowym spowodowały, że wygenerował on dla każdej z ujętych w nim kar pieniężnych terminy ich płatności niezgodne z określającymi ten termin przepisami prawa, na podstawie których wydano decyzje wymierzające te kary. Skutkowało to błędnym wystawieniem **28** upomnień, w których podany został termin zapłaty kary wygenerowany przez ww. system. Również **osiem** upomnień wystawionych przez PSSE w **Ostrowie Wielkopolskim** zawierało błędne informacje, tj. błędnie wskazano termin, od którego liczy się odsetki od zaległości.

Nieprawidłowości w ewidencjonowaniu upomnień

3. W wyniku podjętych działań upominawczych tylko w przypadku trzech decyzji wydanych przez PSSE w **Bielsku-Białej, Ostrowie Wielkopolskim i Poznaniu** dokonano wpłat w łącznej wysokości 8 tys. zł (z czego w jednym przypadku jedynie części zobowiązania), co świadczy o nikłej skuteczności takich działań.

W PSSE działania dyscyplinujące nie były skuteczne

W **trzech z siedmiu** skontrolowanych PSSE, w których wysyłało upomnienia, dokonano oceny skuteczności podjętych działań dyscyplinujących (PSSE w **Gliwicach, Poznaniu i Radomiu**). Wnioski z dokonanej oceny wskazywały, że w większości przypadków działania takie były nieskuteczne i nie prowadziły do uregulowania zobowiązań z tytułu nałożonych kar pieniężnych (PSSE w **Poznaniu i Radomiu**).

W PSSE stwierdzono, że w **325** przypadkach zaniechano wystawienia upomnienia pomimo braku uregulowania zapłaty kar pieniężnych nałożonych decyzjami w objętym kontrolą okresie (**42,8%**) oraz upływu 70 dni od tej daty. Obowiązku tego całkowicie zaniechano w **pięciu z 12** skontrolowanych jednostek (PSSE w **Kaliszu, Krapkowicach, Prudniku, Strzelcach Opolskich i Warszawie**)⁶².

W pięciu PSSE zaniechano wystawiania upomnień

⁶¹ Zbadano 101 wystawionych upomnień (52,6%).

⁶² W jednostkach tych nie objęto upomnieniami 182 przypadki braku zapłaty kary z 325, które wystąpiły we wszystkich jednostkach objętych kontrolą.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Tymczasem zgodnie z art. 6 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. Ponadto zgodnie z zapisami art. 6 § 2 pkt 3 ww. ustawy, tryb postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowania ww. czynności, mając na względzie zapewnienie terminowości i prawidłowości przesyłania zobowiązanemu upomnienia, o którym mowa w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, a także kierowania do organu egzekucyjnego wniosków egzekucyjnych i tytułów wykonawczych, został określony w przepisach rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli. W rozporządzeniach tych wskazano na obowiązek niezwłocznego przesłania przez wierzyciela upomnienia zobowiązanemu w przypadku braku podjęcia działań informacyjnych, o których mowa w art. 6 § 1b ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

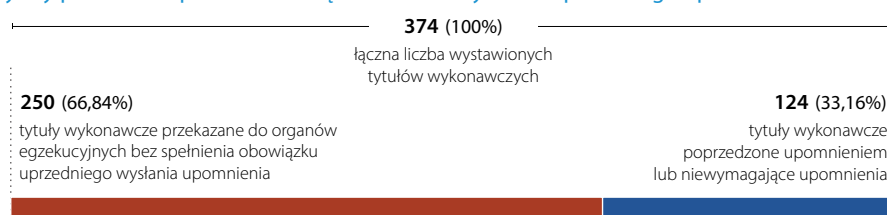
Zarówno skala opóźnień w podejmowaniu działań dyscyplinujących, jak i brak podejmowania takich działań stanowią wyraz nierzetelnego wykonywania przez kontrolowane jednostki zadań wierzyciela należności pieniężnych.

Liczne przypadki wystawiania tytułów wykonawczych bez uprzedniego upomnienia

Wśród ww. 325 stwierdzonych przypadków braku wystawienia upomnienia **250** na łączną kwotę 1568,6 tys. zł dotyczyło decyzji wydanych na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, w przypadku których nastąpiło przekazanie przez **osiem** skontrolowanych PSSE tytułów wykonawczych do organów egzekucyjnych (z tego: w PSSE w **Bielsku-Białej** – 54 tytuły wykonawcze, **Bytomiu** – 37, **Kaliszu** – 7, **Krapkowicach** – 11, **Poznaniu** – 2, **Prudniku** – 36, **Strzelcach Opolskich** – 30 oraz **Warszawie** – 73).

Infografika nr 10

Tytuły przekazane przez PSSE urzędom skarbowym bez uprzedniego upomnienia



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Przekazanie tytułu wykonawczego do organu egzekucyjnego bez spełnienia w ww. przypadkach obowiązku przesłania upomnienia naruszało postanowienia wynikające z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zgodnie z którym egzekucja administracyjna mogła być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego przez zobowiązanego, chyba że przepisy szczególne stanowiły inaczej. Postępowanie egzekucyjne mogło być wszczęte dopiero po upływie siedmiu dni od dnia doręczenia upomnienia.

Ponadto w § 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, jednoznacznie wskazano, że egzekucja administracyjna mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia w przypadku, gdy dotyczyła należności pieniężnych wynikających z orzeczeń (w tym decyzji administracyjnych), którym nadano rygor natychmiastowej wykonalności zgodnie z art. 108 ustawy Kpa. Prawodawca nie wskazał jednak w ww. rozporządzeniu orzeczeń natychmiast wykonalnych z mocy prawa/ ustawy, tj. np. wydanych na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń.

Przykłady

W PSSE w **Krapkowicach** w przypadku **18** niezapłaconych w terminie administracyjnych kar pieniężnych na łączną kwotę **73 tys. zł** nie podjęto działań dyscyplinujących (nie wysłano upomnień) wobec zobowiązanych niezwłocznie po upływie terminu płatności (według stanu na 30 czerwca 2021 r.). W **siedmiu** przypadkach na kwotę **22 tys. zł** nie podjęto do 30 czerwca 2021 r. żadnych czynności, pomimo że terminy płatności tych decyzji upływały w okresie od 22 kwietnia 2020 r. do 13 maja 2020 r. W pozostałych **11** sprawach skierowano w okresie objętym kontrolą do organów egzekucyjnych tytuły wykonawcze obejmujące należności na łączną kwotę **51 tys. zł**, bez spełnienia obowiązku uprzedniego wystawienia i przesłania upomnienia.

Jako przyczynę braku wysłania upomnień wskazano zapisy § 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Uznano, że ww. przepis znajduje zastosowanie również do egzekucji kary pieniężnej wymierzonej w drodze decyzji administracyjnej na podstawie art. 48a ust. 3 pkt 1 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, bowiem zgodnie z art. 48a ust. 4 tej ustawy decyzja w sprawie kary pieniężnej podlega natychmiastowemu wykonaniu z dniem jej doręczenia.

W PSSE w **Strzelcach Opolskich** do zobowiązanych do zapłaty **30** kar pieniężnych na łączną kwotę **155 tys. zł** nie zostały wysłane upomnienia, co było działaniem niezgodnym z przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W przypadkach tych zostały bowiem wystawione i przekazane do organu egzekucyjnego tytuły wykonawcze.

W wyjaśnieniach powołano się na opinię radcy prawnego dotyczącą możliwości wszczęcia egzekucji bez uprzedniego doręczenia upomnienia, o czym mowa w § 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Uznano, iż przepis ten znajduje zastosowanie również do egzekucji kary pieniężnej wymierzonej w drodze decyzji administracyjnej na podstawie art. 48a ust. 3 pkt 1 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń.

W PSSE w **Prudniku** w odniesieniu do **36** ukaranych decyzjami nakładającymi administracyjne kary pieniężne na podstawie art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń w łącznej kwocie **191,6 tys. zł**, przed przekazaniem organowi egzekucyjnemu tytułów wykonawczych nie podjęto działań dyscyplinujących, polegających na wystawianiu i przesłaniu zobowiązany upomnień.

W udzielonych wyjaśnieniach podano, że na etapie wykonania ww. decyzji uznano, iż w wymienionych przypadkach znajduje zastosowanie przepis § 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Konsekwencją obranej drogi postępowania było umieszczenie w tytułach wykonawczych podstawy prawnej odstąpienia od doręczania dłużnikowi upomnienia.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

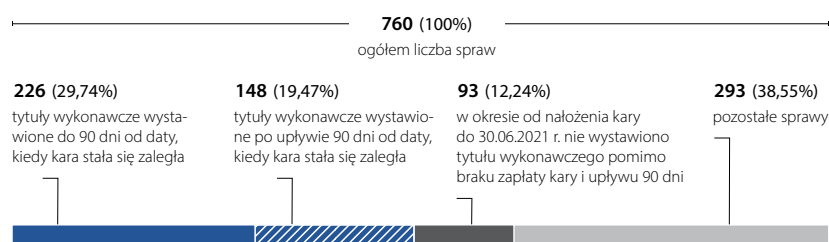
Blisko 40% tytułów
wystawiono w PSSE
z opóźnieniem

4. W latach 2018–2021 (I półrocze) w PSSE w stosunku do nieopłaconych kar nałożonych w tym okresie w **11 z 12** (z wyjątkiem PSSE w **Mińsku Mazowieckim**) skontrolowanych jednostek wystawiono **374** tytuły wykonawcze, którymi objęto zaległości w łącznej kwocie 2824,1 tys. zł. Spośród 374 tytułów 226 (**60,4%**) zostało wystawionych w terminie do 90 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa, a w pozostałych 148 przypadkach (**39,6%**) po upływie tego terminu. Jedynie w PSSE w **Kaliszu i Prudniku** wszystkie tytuły wykonawcze zostały wystawione przed upływem ww. terminu. W pozostałych PSSE zwłoka w tym zakresie świadczyła o nierzetelnym podejmowaniu wymaganych działań.

Wierzyciele wobec **93** decyzji wydanych w okresie objętym kontrolą na łączną kwotę **905,5 tys. zł**, do dnia 30 czerwca 2021 r. nie wystawili tytułów wykonawczych, pomimo braku zapłaty i upływu 90 dni od terminu płatności. Z ww. 93 przypadków **62 (66,7%)** na kwotę **601 tys. zł** dotyczyły PSSE w **Mińsku Mazowieckim**, w której jako w jedynej jednostce z objętych kontrolą PSSE całkowicie zaniechano wystawiania tytułów wykonawczych w okresie objętym kontrolą.

Infografika nr 11

Objęcie tytułami należności PSSE z tytułu kar nałożonych w latach objętych kontrolą



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

95,7% wystawionych
tytułów przekazano
do organów
egzekucyjnych
w terminie siedmiu dni

5. Badanie terminowości przekazywania do organu egzekucyjnego tytułów wykonawczych⁶³ wykazało, że w 244 (95,7%) przypadkach wystawione tytuły wykonawcze zostały przesłane do organu egzekucyjnego w terminie do siedmiu dni od dnia ich wystawienia, natomiast w 11 (4,3%) termin ten został przekroczony, co dotyczyło wyłącznie PSSE w **Krapkowicach**.

Przykłady

W PSSE w **Krapkowicach** tytuły wykonawcze obejmujące należności dotyczące 11 zaległych kar pieniężnych nie były wystawiane i przekazywane do organu egzekucyjnego niezwłocznie po upływie terminu płatności. W przypadku ww. należności z tytułu nałożonych kar wszystkie **11** tytułów wykonawczych na łączną kwotę **51 tys. zł** zostało wystawionych 22 października 2020 r., czyli **po upływie ponad 90 dni** od dnia, w którym kara pieniężna stała się zaległa, tj. odpowiednio po 128, 143, 146, 168, 177, 183, i 189 dniach.

Ponadto żadnego z ww. tytułów wystawionych 22 października 2020 r. nie przekazano do organu egzekucyjnego w terminie do siedmiu dni od dnia ich wystawienia, a zostały one przekazane dopiero 29 kwietnia 2021 r., tj. **po upływie 189 dni**.

⁶³ Zbadano 255 przypadków przekazania tytułów wykonawczych do organów egzekucyjnych.

W udzielonych wyjaśnieniach wskazano, że opóźnienia w przekazaniu 11 tytułów wykonawczych po upływie terminu 90 do 189 dni od dnia wymagalności, związane były z panującą trudną i stale, w dużym tempie, rozwijającą się sytuacją epidemiologiczną w powiecie krapkowickim. Z kolei przygotowanych 11 tytułów wykonawczych z października 2020 r. zostało przekazanych do organu egzekucyjnego w kwietniu 2021 r., gdyż jak wskazano w okresie od października do kwietnia 2021 r. nastąpił bardzo dynamiczny wzrost zachorowań, dlatego uwagę skoncentrowano głównie na podejmowaniu działań przeciwepidemicznych. Jak poinformowano, w tym trudnym okresie Stacja funkcjonowała przy ograniczonym do 50% stanie załogi.

W PSSE w **Bytomiu** wobec należności wynikających z 40 decyzji administracyjnych wydanych w okresie objętym kontrolą i nieuregulowanych do końca czerwca 2021 r., z których należności PSSE mógł dochodzić, w **trzech** przypadkach obejmujących należności na kwotę **20 tys. zł** tytuły wykonawcze nie zostały wystawione, a od terminu płatności upłynęło ponad 90 dni (od 98 do 438 dni), w **16** przypadkach tytuł wystawiono w terminie od **siedmiu do dziewięciu miesięcy** od daty kiedy należność stała się zaległa, a w **jednym** przypadku **po 19 miesiącach** od dnia kiedy należność stała się zaległa.

Jako przyczyny takich działań powołano się na wytyczne **WSSE w Katowicach**, przekazane 10 czerwca 2020 r. w trakcie wideokonferencji, zgodnie z którymi sprawy powinny być kierowane do egzekucji dopiero w momencie ostatecznego rozstrzygnięcia, włącznie z wyrokiem WSA. Działanie to miało na celu uniknięcie ponoszenia przez organy inspekcji sanitarnej dodatkowych kosztów związanych z prowadzeniem egzekucji w sytuacji nagminnego uchylania decyzji o nałożeniu kar pieniężnych. Z kolei w odniesieniu do przyczyn wysłania tytułów wykonawczych (w przypadku dwóch decyzji z 2018 r.) po dziewięciu i 19 miesiącach od terminu płatności podano, że wynikało to z reorganizacji Sekcji Ekonomiczno-Finansowej w związku z przechodzeniem osoby zajmującej się windykacją na emeryturę i przekazywania dokumentacji nowemu pracownikowi. Ponadto z ustaleń NIK wynikało, że do momentu otrzymania wytycznych odnośnie do wszczynania egzekucji, jednostka kontrolowana wysyłała tytuły wykonawcze do 35 dni od dnia przeterminowania należności.

W PSSE w **Mińsku Mazowieckim** według stanu na 30 czerwca 2021 r. żadna wymagalna należność nie została objęta tytułem wykonawczym, pomimo że 81 (97,6%) decyzji nakładających kary pieniężne zostało wydanych do dnia 1 kwietnia 2021 r. Pomimo upływu 90 dni od powstania zaległości z tytułu nałożonych kar, według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r. nie objęto tytułami egzekucyjnymi **62** zaległości (z 63 ujętych na koncie 221) w łącznej kwocie **601 tys. zł**.

6. Działanie wierzyciela obejmujące wystawienie i przekazanie do organów egzekucyjnych w latach 2018–2021 (I półrocze) **374** tytułów wykonawczych na łączną kwotę **2824,1 tys. zł** nie zapewniły skutecznego dochodzenia należności. Łączna kwota wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne środków z tego tytułu wyniosła **265,2 tys. zł (9,4%)**.

7. Spośród 374 tytułów wykonawczych wystawionych w PSSE, **77 (20,6%)** zostało nierzetelnie sporządzonych. Nieprawidłowości w tym zakresie wystąpiły w **czterech z 11** PSSE (w **Bytomiu, Poznaniu, Prudniku i Strzelcach Opolskich**), które w skontrolowanym okresie wystawiały tytuły wykonawcze. Stwierdzone błędy obejmowały: a/ niewłaściwe terminy płatności, od których należy naliczać odsetki (PSSE w **Bytomiu**, w **Poznaniu** i w **Prudniku**); b/ wystawienie tytułów wykonawczych przed upływem terminu płatności oraz podanie w nich błędnej podsta-

Niewielka skuteczność egzekucji należności z tytułu kar

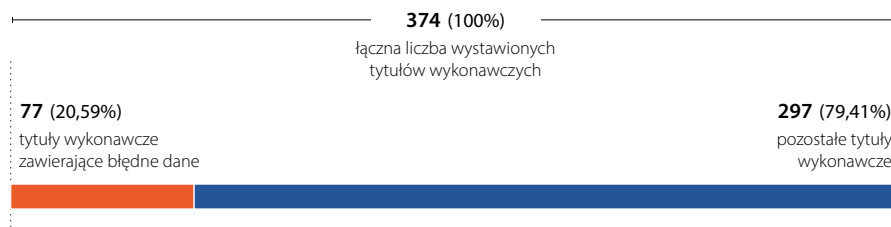
W czterech PSSE wystąpiły nieprawidłowości w wystawionych tytułach

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wy prawnej, z której wynikała należność pieniężna (PSSE w **Prudniku**); c/ ujęcie w tytułach nieprawdziwych informacji dotyczących obowiązku doręczenia upomnienia, które wprowadzały w błąd organy egzekucyjne (PSSE w **Strzelcach Opolskich**).

Infografika nr 12

Błędy w tytułach wystawionych przez PSSE



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Ponadto w **PSSE w Gliwicach** w jednym przypadku stwierdzono przekazanie tytułu wykonawczego do organu egzekucyjnego przed upływem terminu płatności kary.

Przykłady

W **PSSE w Strzelcach Opolskich** wszystkie 31 tytułów wykonawczych zostało sporządzonych nierzetelnie, gdyż zawierało informacje wprowadzające w błąd organ egzekucyjny. W przypadku 28 tytułów wykonawczych w części E nie wskazywano podstawy prawnej braku obowiązku doręczenia upomnienia tylko wpisano datę doręczenia decyzji lub inną (w przypadku braku takiej daty na zwrotnym potwierdzeniu jej odbioru), a w pkt 10 **Kwota kosztów upomnienia** wpisano 11,60 zł w sytuacji, gdy upomnienia nie były wystawiane. Ponadto w 22 tytułach wykonawczych zamieszczono niewłaściwą datę, od której nalicza się odsetki, co skutkowało naliczeniem odsetek w nieprawidłowej kwocie.

Przyczynę powyższych nieprawidłowości wyjaśniono tym, że tytuły wykonawcze (...) sporządzane były odrębnie i po raz pierwszy były to kary pieniężne związane z COVID-19. Wymienione błędy wynikały z niezrozumienia przez pracownika oznaczenia rubryki dotyczącej doręczenia upomnienia oraz przekonania o prawidłowym sporządzaniu ww. tytułów wykonawczych. Nie zwrócono też uwagi, że przy kopiowaniu tytułów wykonawczych została niewymazana kwota upomnienia w wysokości 11,60 zł, a spora ilość tytułów wystawiona była w jednym dniu w miesiącu maju 2020 r., co przyczyniło się do powielenia tego błędu. W przypadku tytułów wykonawczych (...) jako datę do naliczania odsetek wpisywano datę otrzymania decyzji przez zobowiązanego według potwierdzenia odbioru dostarczonej decyzji (...), co potwierdzone było przez radcę prawnego.

W toku czynności kontrolnych NIK jednostka kontrolowana poinformowała, że w związku z powstałymi nieprawidłowościami w treści tytułów wykonawczych 16 września 2021 roku wystąpiono do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzelcach Opolskich z wnioskiem o umorzenie 26 tytułów wykonawczych, wobec których prowadzone jest jeszcze postępowanie egzekucyjne. (...) tytuły zostaną sporządzone ponownie po wystawieniu upomnień i stwierdzeniu braku wpłaty kary pieniężnej ze strony zobowiązanych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

8. Na dzień 30 czerwca 2021 r. zaległości z tytułu nałożonych przez PSSE kar w latach 2018–2021 (I półrocze) wyniosły **3485,3 tys. zł** (59,2% nałożonych w tym okresie kar).

Oprócz ww. zaległości w skontrolowanych PSSE wystąpiły zaległości w łącznej kwocie **8357,3 tys. zł**, które dotyczyły decyzji wymierzających kary pieniężne wydanych przed 2018 r. Z tej kwoty, zaległości w wysokości **8267,3 tys. zł (98,9%)** zostały objęte tytułami wykonawczymi, a tylko na cztery – na łączną kwotę **90 tys. zł (1,1%)** nie wystawiono tytułów wykonawczych, przy czym w jednym z tych przypadków kara w wysokości 20 tys. zł uległa przedawnieniu w 2019 r. (**PSSE w Bytomiu**). Pozostałe trzy przypadki braku objęcia tytułami wykonawczymi zaległości na łączną kwotę 70 tys. zł wynikały z nieuzasadnionych zaniechań w podjęciu takich działań przez wierzyciela (**PSSE w Radomiu**).

Cztery kary nałożone przed 2018 r. bez tytułów wykonawczych, w tym jedno przedawnienie należności

9. W latach 2018–2021 (I półrocze) w czterech objętych kontrolą WIOŚ (w **Katowicach, Opolu, Poznaniu i Warszawie**) liczba niezapłaconych w terminie kar wyniosła **945** na łączną kwotę **21 786,2 tys. zł**. W ww. okresie wystawiono łącznie 889 upomnień, którymi objęto zaległości na łączną kwotę 17 020,3 tys. zł, z tego 721 na łączną kwotę 14 031,6 tys. zł, obejmowało wyłącznie kary z terminem płatności w ww. latach.

W wyniku badania 779 wystawionych upomnień stwierdzono, że 575 z nich (73,8%) zostało wystawionych do 70 dni, od kiedy kara pieniężna stała się zaległa. Pozostałe 204 (26,2%) wystawiono po upływie tego terminu.

W wyniku szczegółowego badania 33 przypadków wystawienia upomnienia po upływie 70 dni, od kiedy upłynął termin płatności kar ustalono, że w 20 przypadkach (**60,6%**) przyczyny opóźnień wynikały z uzasadnionych okoliczności, w tym m.in.: a/ prowadzenia na wniosek dłużnika postępowania w sprawie udzielenia ulgi w zapłacie kary, rozwiązania spółki i konieczności ustalenia danych współników, czy potrzeby ponownej wysyłki upomnienia (po weryfikacji adresu) po zwrocie z adnotacją „adres nie istnieje” (**WIOŚ w Poznaniu**); b/ złożenia przez zobowiązanych skarg do sądów administracyjnych bądź złożenie odwołań (**WIOŚ w Warszawie**); c/ oczekiwania na rozpatrzenie wniosków o wstrzymanie wykonania decyzji, konieczność sprostowania oczywistej omyłki w decyzji GIOŚ dotyczącej kwoty wymierzonej kary, oczekiwanie na opinię prawną w zakresie prowadzenia egzekucji w trakcie epidemii COVID-19 oraz toczące się postępowanie w sprawie rozpatrzenia wniosku ukaranego o umorzenie kary (**WIOŚ w Katowicach**); d/oczekiwania na przekazanie przez GIOŚ informacji o potwierdzeniu odbioru decyzji organu II instancji po kilkukrotnych prośbach kierowanych do organu odwoławczego o przekazanie takiej informacji (**WIOŚ w Opolu**). W pozostałych **13** przypadkach (**39,4%**) stwierdzone nieprawidłowości dotyczące opóźnień w podejmowaniu działań dyscyplinujących wynikały z braku należytej staranności w prowadzonych działaniach przez wierzyciela, w tym **9** przypadków wynikało z opóźnienia w przekazywaniu ostatecznych decyzji przez pracowników Delegatur WIOŚ i komórek merytorycznych lub opóźnienia w ich księgowaniu (**WIOŚ w Opolu i w Warszawie**).

Opóźnienia w wystawianiu upomnień na skutek nierzetelnych działań

Przykład

W **WIOŚ w Katowicach** w przypadku **pięciu** zaległych administracyjnych kar pieniężnych nałożonych decyzjami opiewającymi na łączną kwotę **103,3 tys. zł** (tj. 11,2%) spośród 10 badanych zaległości, upomnienie zostało wystawione **po upływie 70 dni** od kiedy kara stała się zaległa.

Przyczyną powyższego było nierzetelne działanie pracowników WIOŚ, którzy w trzech przypadkach nie podjęli działań zmierzających do uzyskania zwrotnego potwierdzenia odbioru postanowień i decyzji GIOŚ – upomnienia zostały wystawione po upływie odpowiednio 151, 195 i 222 dniach po upływie terminu płatności kar pieniężnych. W jednym przypadku z opóźnieniem przekazano decyzję ostateczną do odpowiedniej komórki merytorycznej WIOŚ (WBFİK), podczas gdy decyzja wpłynęła do WIOŚ 11 sierpnia 2020 r., natomiast do WBFİK została przekazana dopiero 17 czerwca 2021 r. – upomnienie wystawiono w dniu 30 czerwca 2021 r. (tj. 296 dni po upływie terminu płatności). W jednym przypadku po 49 i 85 dniach podjęto działania zmierzające do ustalenia aktualnego adresu zameldowania ukaranego. Po otrzymaniu odpowiedzi w dniu 14 maja 2021 r. wystawiono upomnienie w dniu 19 maja 2021 r., tj. 167 dni po upływie terminu płatności.

W wyjaśnieniach dotyczących przyczyn powstałych opóźnień wskazano na trudności w uzyskiwaniu zwrotnych potwierdzeń odbioru decyzji utrzymujących w mocy decyzje WIOŚ i postanowień o odmowie przywrócenia terminu do wniesienia odwołania od organu II instancji, przebywanie pracowników w okresie pandemii COVID-19 na pracy zdalnej, zajmowaniem się w okresie od 12 października 2020 r. do 1 grudnia 2020 r. dochodzeniem należności tylko przez jedną osobę do momentu zatrudnienia nowego pracownika oraz przygotowywaniem pracowników WIOŚ do zmiany siedziby, która nastąpiła w dniu 1 kwietnia 2021 r.

We wszystkich przypadkach zobowiązanych obciążano kosztami upomnienia, zgodnie z zapisami art. 15 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁶⁴.

Działania informacyjne prowadziły WIOŚ w **Opolu, Poznaniu i Katowicach**, natomiast tylko w przypadku **WIOŚ w Katowicach** wystąpiły przypadki opóźnień w wystawianiu i wysyłaniu upomnień (tj. z przekroczeniem terminu 21 dni od podjęcia działań informacyjnych, o którym mowa w rozporządzeniu w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych). W 23 sprawach upomnienie zostało wystawione po upływie ww. terminu, z uwagi na: a/ oczekiwanie na wpłatę na prośbę zobowiązanego do uiszczenia kary w przypadku 17 decyzji, b/ częściową wpłatę kary przez zobowiązanego (w przypadku trzech decyzji), c/ oczekiwanie na opinię prawną w sprawie dopuszczalności egzekucji (dwie decyzje), d/ trwające postępowanie w wyniku złożenia skargi do WSA wraz z wnioskiem o wstrzymanie wykonania decyzji (jedna decyzja).

Umiarkowana
skuteczność działań
dyscyplinujących

10. W wyniku podjętych działań upominawczych kwota środków wpłaconych przez zobowiązanych w okresie objętym kontrolą wyniosła łącznie 586,3 tys. zł⁶⁵. Umiarkowaną skuteczność prowadzonych działań dyscyplinujących potwierdzono w ramach badania próby 23 przypadków, gdzie

⁶⁴ Zbadano 43 upomnienia.

⁶⁵ Dane z WIOŚ w Warszawie i Katowicach.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

w 12 (52,2%) przypadkach nastąpiła wpłata po wystawieniu upomnienia, z tego w 10 przypadkach do 14 dni.

Oceny skuteczności prowadzonych działań dyscyplinujących dokonywano **we wszystkich** skontrolowanych WIOŚ, w tym w dwóch przypadkach w ramach sporządzanych sprawozdań okresowych oraz wewnętrznych zestawień (**WIOŚ w Poznaniu i w Warszawie**), natomiast w WIOŚ w Katowicach w ramach prowadzonej kontroli terminowości zapłaty należności. W przypadku **WIOŚ w Opolu** ocena taka była dokonywana na bieżąco i wynikało z niej, że ww. działania przynoszą oczekiwane efekty w postaci uregulowania zaległej kary.

W **dwóch z czterech** skontrolowanych WIOŚ (**w Opolu i Poznaniu**) nie stwierdzono spraw, w których pomimo braku zapłaty kary i upływu 70 dni od tej daty upomnienia nie wystawiono.

W przypadku **WIOŚ w Warszawie i w Katowicach** na podstawie badania obejmującego 70 decyzji, gdzie pomimo upływu ww. terminu upomnienia nie wystawiono ustalono, że w 61 (**87,1%**) przypadkach brak działań wynikał z uzasadnionych okoliczności dotyczących m.in.: a/ oczekiwania na ocenę spełnienia warunków realizacji przedsięwzięcia i w konsekwencji zmniejszenie kary o sumę środków własnych wydatkowanych na realizację przedsięwzięcia, które usunęło przyczyny będące powodem wymierzenia kary; b/ oczekiwania na rozpatrzenie złożonych wniosków o umorzenie lub rozłożenie na raty; c/ oczekiwania na rozpatrzenie złożonych wniosków o wstrzymanie wykonania kary złożonych wraz ze skargą do sądu (**WIOŚ w Katowicach**); d/ prowadzonych postępowań odwoławczych lub rozpatrywania spraw przez sądy administracyjne (**WIOŚ w Warszawie**). W pozostałych dziewięciu przypadkach (**12,9%**) brak podjęcia działań upominawczych wynikał z braku rzetelności działania pracowników tych jednostek (**WIOŚ w Katowicach i Warszawie**).

W 12,9% zbadanych spraw w WIOŚ nie wystawiano na bieżąco upomnień

Przykłady

W **WIOŚ w Katowicach** w przypadku **sześciu** decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne, na łączną kwotę **69 tys. zł**, pomimo braku ich zapłaty na dzień 30 czerwca 2021 r., nie wystawiono upomnienia. Było to skutkiem nierzetelnego działania pracowników Wydziału Inspekcji i Wydziału Prawnego, którzy w pięciu przypadkach przekazali decyzje nakładające ww. kary do WBFiK w celu ich ujęcia w księgach rachunkowych z opóźnieniem oraz brakiem podjęcia działań dyscyplinujących pomimo wydania przez WSA w dniu 27 marca 2020 r. postanowienia o odmowie wstrzymania wykonania decyzji nakładającej tą karę, a które wpłynęło do Inspektoratu 7 kwietnia 2020 r.

W udzielonych wyjaśnieniach jako przyczyny wskazano m.in.: natłok spraw, oczekiwanie na uzyskanie informacji, czy w związku z odmową wstrzymania wykonania decyzji przez organ II instancji strona wniosła taki wniosek również do sądu, utrudniony kontakt z pracownikami GIOŚ z uwagi na trwającą pandemię (przepływ informacji między jednostkami uległ znacznemu wydłużeniu) i przeprowadzkę GIOŚ w Warszawie do nowej siedziby pod koniec 2020 r. oraz WIOŚ Katowice pod koniec marca 2021 r., co miało wpływ na utrudniony kontakt między jednostkami, w tym przepływ dokumentów i dodatkowe obciążenie pracowników WBFiK związaną z przygotowaniem dokumentacji do archiwizacji w związku z przeprowadzką organu do nowej siedziby.

W przypadku **WIOŚ w Warszawie** przez ponad 2 lata od daty wpływu do WIOŚ rozstrzygnięcia NSA nie dochodzącej **jednej** należności w wysokości **50 tys. zł.** Wynikało to z braku przekazania do Wydziału Budżetu i Finansów, rozstrzygnięcia NSA z dnia 14 listopada 2018 r. (wpływ do kancelarii WIOŚ w dniu 22 stycznia 2019 r.). Rozstrzygnięcie to oddalało zażalenie na postanowienie WSA z 18 czerwca 2018 r. o odrzuceniu skargi na decyzję GIOŚ utrzymującą w mocy decyzję WIOŚ nakładającą administracyjną karę pieniężną w wysokości 50,0 tys. zł.

W udzielonych wyjaśnieniach wskazano, że w dacie wpływu wyroku do WIOŚ obowiązywał stary Regulamin organizacyjny i nie utworzono jeszcze samodzielnych stanowisk ds. egzekucji należności. Dopiero po zapytaniu z 3 sierpnia 2021 r. skierowanym do GIOŚ z prośbą o informację o aktualnym stanie sprawy, egzekucja należności otrzymała postanowienie NSA z dnia 14 listopada 2018 r. i niezwłocznie wystawiono upomnienie. W celu uniknięcia podobnych zdarzeń, do zaleceń wewnętrznych dla samodzielnych stanowisk ds. egzekucji należności dodany został punkt o obowiązku skierowania zapytania do GIOŚ o aktualnym stanie spraw znajdujących się w WSA i NSA, minimum jeden raz w roku. Ponadto do kierowników delegatur WIOŚ i do naczelnika Wydziału Inspekcji wysłane zostało pismo z poleceniem niezwłocznego przekazywania wszystkich wyroków WSA i NSA do egzekucji należności.

W WIOŚ w Warszawie nie wystawiono upomnień w przypadku **dwóch** zaległości, gdzie GIOŚ wydał 29 marca 2021 r. postanowienia o uchybieniu terminu do wniesienia odwołania od decyzji WIOŚ nakładających administracyjne kary pieniężne w łącznej wysokości **4,6 tys. zł.** Postanowienia wpłynęły do WIOŚ w dniu 6 kwietnia 2021 r., a decyzje o nałożeniu kary, zostały przekazane do Wydziału Budżetu i Finansów 18 sierpnia 2021 r. Powyższe działanie skutkowało brakiem wystawienia upomnienia.

Jak wyjaśniono decyzje wpłynęły do Wydziału Budżetu i Finansów 18 sierpnia 2021 r., zaksięgowane zostały 7 września 2021 r. i dopiero od tej daty były widoczne jako należność. W ramach działań naprawczych skierowano pismo do kierowników delegatur i do naczelnika Wydziału Inspekcji o obowiązku przekazywania decyzji z tytułu administracyjnych kar pieniężnych do Wydziału Budżetu i Finansów w terminie siedmiu dni, od kiedy decyzja stała się ostateczna lub prawomocna.

11. W ww. okresie w WIOŚ wystawiono łącznie 731 tytułów wykonawczych, którymi objęto zaległości na łączną kwotę 15 036 tys. zł, z tego 338 na łączną kwotę 4916,3 tys. zł obejmowało wyłącznie kary z terminem płatności przypadającym po 31 grudnia 2017 r.⁶⁶

Z dokonanych ustaleń, którymi objęto 501 wystawionych tytułów wykonawczych 293 (58,5%) wystawiono po upływie 90 dni, od kiedy kara pieniężna stała się zaległa, natomiast w przypadku 208 (41,5%) nie przekroczono tego terminu.

**W WIOŚ 54,3%
zbadanych tytułów
wystawiono
z opóźnieniem**

W wyniku szczegółowych badań **46** przypadków wystawienia tytułu wykonawczego po upływie 90 dni, od kiedy upłynął termin płatności kar ustalono, że w ponad połowie zbadanych przypadków (**54,3%**) przyczyny opóźnień wynikały z opieszałości w podejmowaniu działań. W pozostałych przypadkach (**45,7%**) zwłoka wynikała z uzasadnionych okoliczności, w tym m.in. ze względu na: a/ oczekiwanie na rozpatrzenie

⁶⁶ Z 338 tytułów wykonawczych 102 wystawione przez WIOŚ w Warszawie dotyczyły wyłącznie kar nałożonych w latach 2018–2021 (I półrocze).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wniosków w celu uzyskania danych adresowych zobowiązanych, b/ oczekiwanie na opinię prawną w zakresie prowadzenia egzekucji podczas epidemii COVID-19 (**WIOŚ w Katowicach**), c/ zawieszenie wykonania kary do czasu uprawomocnienia się decyzji wymierzającej karę, d/ rozpoczęcie likwidacji spółki i konieczność uzyskania postanowienia sądu w sprawie powołania kuratora dla zwołania zgromadzenia wspólników (**WIOŚ w Poznaniu**).

Przykłady

W **WIOŚ w Warszawie** w wyniku opóźnień w przekazywaniu ostatecznych decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne, przez pracowników Delegatur WIOŚ i Wydziału Inspekcji bądź opóźnień w ich księgowaniu, w przypadku **sześciu** badanych decyzji tytuły wykonawcze wystawiono po upływie 90 dni od terminu, kiedy kary stały się zaległe. Przykładowo w przypadku jednej z ww. decyzji, której termin płatności upływał 30 października 2019 r. decyzję przekazano do Wydziału Budżetu i Finansów 5 maja 2020 r., zaksięgowano 16 czerwca 2020 r., a tytuł wykonawczy wystawiono 9 września 2020 r.

Jako przyczyny zaistniałych opóźnień wskazywano m.in. absencję chorobową pracownika zajmującego się egzekucją należności i braki kadrowe oraz spiętrzenie się spraw związanych z egzekucją, jak również trudną sytuację związaną z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2.

W **WIOŚ w Katowicach** w przypadku **trzech** zaległych administracyjnych kar pieniężnych nałożonych decyzjami opiewającymi na łączną kwotę **93,3 tys. zł** (tj. 24,7%) spośród 10 badanych zaległych należności, tytuł wykonawczy został wystawiony po upływie 90 dni od dnia, kiedy kara stała się zaległa. Przykładowo w przypadku jednej z badanych decyzji, której termin płatności przypadał 6 lipca 2020 r., zobowiązany złożył odwołanie od decyzji WIOŚ po terminie, w związku z czym GIOŚ wydał 26 października 2020 r. postanowienie stwierdzające uchybienie terminu do wniesienia zażalenia. Postanowienie to Inspektorat otrzymał 30 października 2020 r. bez zwrotnego potwierdzenia jego odbioru. W aktach sprawy brak było potwierdzenia działań ze strony WIOŚ zmierzających do jego uzyskania. Tytuł wykonawczy wystawiono 19 maja 2021 r. (tj. **313 dni po upływie terminu płatności**).

Wyjaśniając powody opóźnień w podejmowaniu działań dyscyplinujących, tj. wystawianiu upomnień wskazywano na trudności w uzyskiwaniu zwrotnych potwierdzeń odbioru decyzji utrzymujących w mocy decyzje WIOŚ i postanowień o odmowie przywrócenia terminu do wniesienia odwołania od organu II instancji, przebywanie pracowników w okresie pandemii COVID-19 na pracy zdalnej, braki kadrowe w okresie od 12 października 2020 r. do 1 grudnia 2020 r. oraz przygotowywaniem pracowników WIOŚ do zmiany siedziby, która nastąpiła w dniu 1 kwietnia 2021 r.

Badanie terminowości przekazywania do organu egzekucyjnego tytułów wykonawczych wykazało, że w **162 (100%)** przypadkach wystawione tytuły wykonawcze zostały przesłane do organu egzekucyjnego w terminie do 7 dni od daty ich wystawienia oraz bez zbędnych opóźnień w przypadku drogi elektronicznej.

Stwierdzone na dzień 30 czerwca 2021 r. przypadki braku wystawienia tytułu wykonawczego pomimo nie uiszczenia zaległej kary wynikały z uzasadnionych okoliczności⁶⁷, w tym m.in.: a/ zgłoszenia wierzytelności w postępowaniu upadłościowym (**WIOŚ w Opolu**); b/ toczącego się postę-

Wszystkie tytuły
wystawione przez
WIOŚ przekazywano
do egzekucji
niezwłocznie

⁶⁷ Ustalono na podstawie 28 spraw.

powania na skutek złożenia przez zobowiązanych skargi na decyzję GIOŚ do WSA wraz z wnioskiem o wstrzymanie wykonania kary; c/ złożenia wniosku o umorzenie kary w całości; d/ oczekiwania na odpowiedzi urzędów skarbowych, do których wystosowano wnioski o udzielenie danych adresowych zobowiązanych (**WIOŚ w Katowicach**); e/ złożenia skargi kasacyjnej na postanowienie GIOŚ o odmowie przywrócenia terminu do wniesienia odwołania; f/ toczącego się postępowania w sprawie udzielania ulgi w formie odroczenia terminu zapłaty kary (**WIOŚ w Poznaniu**).

W wyniku wystawionych tytułów wykonawczych kwota środków wpłaconych przez organy egzekucyjne w okresie objętym kontrolą wyniosła łącznie **1665,7 tys. zł** (11,3% zaległości objętych tytułami).

Ponad 6,1 mln zł
należności z kar
nałożonych przez WIOŚ
przed 2018 r. bez tytułów
na 30 czerwca 2021 r.

12. Na dzień 31 grudnia 2018 r. zaległości w WIOŚ z tytułu niezapłaconych w terminie kar wyniosły **38 621,8 tys. zł**, z tego **33 618,6 tys. zł** dotyczyło kar administracyjnych nałożonych do 31 grudnia 2017 r. Na dzień 30 czerwca 2021 r. zaległości wyniosły **48 469,8 tys. zł**, z tego **31 303,2 tys. zł** dotyczyło kar administracyjnych nałożonych do 31 grudnia 2017 r. Zaległości, które nie zostały objęte tytułami wykonawczymi według stanu na 30 czerwca 2021 r. wyniosły **14 675,4 tys. zł** (30,3%), w tym **6186,8 tys. zł**⁶⁸ dotyczyło kar nałożonych do 31 grudnia 2017 r.

W poszczególnych latach 2018–2021 (stan na 30 czerwca) kwota zaległości dotyczących kar nałożonych przed 31 grudnia 2017 r., które nie objęto tytułami wykonawczymi (tym samym zagrożonych przedawnieniem) wykazywała tendencję spadkową, tj.: w 2018 r. – 13 538,8 tys. zł (35% zaległości ogółem), w 2019 r. – 7425,7 tys. zł (18,7%), 2020 r. – 6438,7 tys. zł (14%) oraz według stanu na 30 czerwca 2021 r. – 6186,8 tys. zł (12,8%).

W większości
PSSE wystąpiły
nieprawidłowości
w ewidencjonowaniu
odsetek za zwłokę

13. W **11 z 12** skontrolowanych PSSE (oprócz **PSSE w Bielsku-Białej**) oraz w **WIOŚ w Poznaniu** stwierdzono nieprawidłowości związane z naliczaniem i ewidencjonowaniem w księgach rachunkowych odsetek za zwłokę od zaległych kar administracyjnych. Na dzień 30 czerwca 2021 r. w **dziwięciu** PSSE (w **Kaliszu, Krapkowicach, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim, Poznaniu, Prudniku, Radomiu, Strzelcach Opolskich i Warszawie**) w 67,8% zbadanych przypadków obejmujących nałożone kary nie zostały naliczone i przypisane w księgach rachunkowych odsetki na łączną kwotę **273,4 tys. zł**⁶⁹.

Działanie takie było niezgodne z przepisem art. 40 ust. 2 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym plany kont dla jednostek budżetowych powinny uwzględniać, że odsetki od nieterminowych płatności nalicza się i ewidencjonuje nie później niż na koniec każdego kwartału. Ponadto stosownie do zapisów § 11 rozporządzenia w sprawie rachunkowości odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

⁶⁸ W ww. kwocie zaległość w wysokości 4554,8 tys. zł nie objęto działaniami egzekucyjnymi ze względu na upadłość dłużnika.

⁶⁹ Zbadano 273 przypadki.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

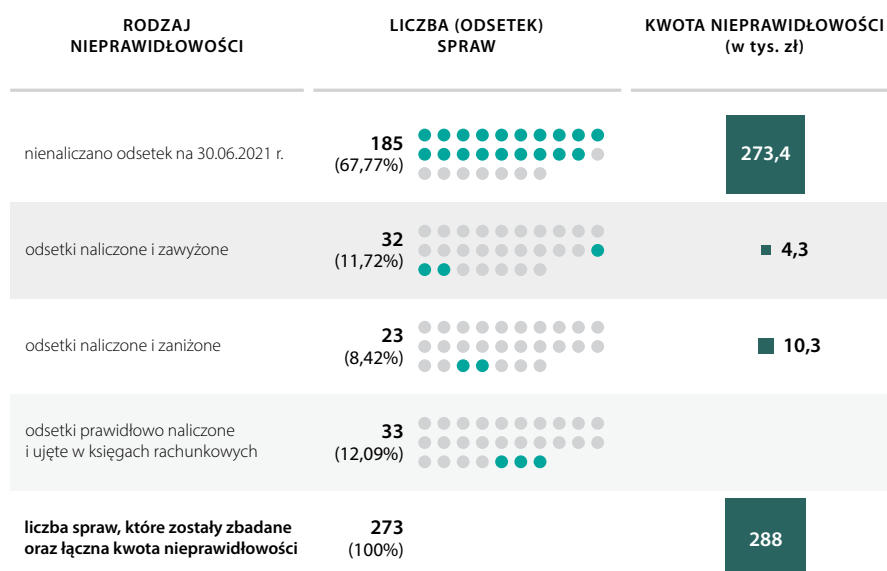
W **WIOŚ w Poznaniu** wskutek błędnie ustalonego terminu płatności kar w ewidencji jednostki⁷⁰ naliczono i pobierano odsetki z tytułu nieterminowej wpłaty obliczone za liczbę dni zawyżoną o jeden dzień.

Natomiast w przypadku **trzech PSSE (w Bytomiu, Mińsku Mazowieckim i Prudniku)** w **11,7%** zbadanych przypadków odsetki zostały naliczone w nadmiernej wysokości wynoszącej **4,3 tys. zł**. W PSSE w **Gliwicach** i w **Ostrowie Wielkopolskim** zaniżono kwotę należnych odsetek za zwłokę o **10,3 tys. zł (8,4%** przypadków objętych badaniem). Wyżej wymienione nieprawidłowości wynikały m.in. z przyjęcia niewłaściwego terminu płatności kary oraz stopy procentowej stanowiącej podstawę do wyliczania odsetek. Zgodnie natomiast z art. 189i § 2 ustawy Kpa od zaległej administracyjnej kary pieniężnej nalicza się odsetki za zwłokę w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, chyba że przepisy odrębne stanowią inaczej.

W pięciu PSSE błędnie naliczono odsetki za zwłokę

Infografika nr 13

Naliczanie przez PSSE odsetek od zaległości



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych PSSE.

Nieprawidłowości dotyczące zaniechania kwartalnego naliczania i przypisywania w księgach rachunkowych należnych odsetek za zwłokę oraz w zakresie zaniżenia/zawyżenia naliczonych odsetek spowodowały, że stan należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych Rb-27 nie odpowiadał stanowi rzeczywistemu w jednostkach, w których stwierdzono takie błędy.

14. Obowiązek współpracy wierzyciela z organem egzekucyjnym wynikający z art. 7a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz obowiązek przekazywania informacji organowi egzekucyjnemu, o których

⁷⁰ W przypadku ośmiu z 20 z objętych badaniem kar. Z uwagi na kwoty kar objętych badaniem (od dwóch do 10 tys. zł) nie skutkowało to istotnym zawyżeniem kwot odsetek za zwłokę pobranych od dłużników. Przykładowo dla kary w wysokości 10 tys. zł odsetki za zwłokę obliczone według stawki 8% wynosiły za jeden dzień około dwóch złotych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

mowa w art. 32a⁷¹ i 32aa⁷² ww. ustawy był prawidłowo i rzetelnie realizowany w większości jednostek (WIOŚ i PSSE), w których wystąpiły takie przypadki⁷³.

W 82,8% spraw na bieżąco przekazywano informacje do organów egzekucyjnych

W 53 (82,8%) z 64 zbadanych spraw informacje mające wpływ na przebieg postępowań egzekucyjnych zostały na bieżąco przekazane do organów egzekucyjnych w terminie do siedmiu dni od ich uzyskania (PSSE w **Bielsku-Białej**, **Poznaniu** i **Prudniku** oraz w WIOŚ w **Katowicach** i **Poznaniu**). W pozostałych 11 przypadkach (17,2%) termin ten został przekroczony, z czego w ośmiu (12,5%) wynikał z braku wymaganej rzetelności działań (PSSE w **Bytomiu** i **Warszawie** oraz WIOŚ w **Opolu** i **Warszawie**).

Przykłady

W **PSSE w Bytomiu** w **jednym** z czterech przypadków (decyzja nr OKS/436/37/20), nie powiadomiono bezzwłocznie organu egzekucyjnego o wstrzymaniu natychmiastowej wykonalności decyzji. Informacja ta wpłynęła do PSSE w Bytomiu 23 lipca 2020 r., następnie decyzja została umorzona (24 września 2020r.). PSSE w Bytomiu poinformowało organ egzekucyjny o uchyleniu decyzji 15 stycznia 2021 r., tj. po **176** dniach od dnia, kiedy PSSE w Bytomiu pozyskał informację o wstrzymaniu natychmiastowego wykonania decyzji, przy czym organ egzekucyjny w tym czasie nie dokonał żadnych czynności.

Działanie takie stanowiło naruszenie obowiązku współpracy wynikającego z art. 32aa pkt 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, który stanowi, że wierzyciel powinien powiadomić organ egzekucyjny niezwłocznie o zdarzeniu powodującym zawieszenie lub umorzenie postępowania egzekucyjnego.

Jako przyczynę zaistniałej nieprawidłowości wskazano trudną sytuację organizacyjną panującą wówczas w PSSE, która mogła spowodować opóźnienia w przekazywaniu dokumentacji poszczególnych spraw pomiędzy Sekcjami.

W **WIOŚ w Warszawie** 11 lutego 2011 r. wystawiono tytuł wykonawczy, pomimo wcześniejszej zapłaty przez dłużnika 12 stycznia 2021 r. kary nałożonej decyzją OS-IN.7062.16.2020.JO., z 3 września 2020 r.

W udzielonych wyjaśnieniach poinformowano, że wynikało to z pomyłki w zaksięgowaniu wpłaty na koncie innego dłużnika, w związku z czym do 17 marca 2021 r. podmiot figurował w systemie jako dłużnik. Po ujawnieniu nieprawidłowości w tym zakresie 19 marca 2021 r. wycofano tytuł wykonawczy z organu egzekucyjnego.

W 94,7% przypadków wierzyciel prawidłowo prowadził postępowanie w sprawie zarzutów

W **sześciu z siedmiu** jednostek, w których wystąpiły przypadki wniesienia do wierzyciela za pośrednictwem organu egzekucyjnego zarzutu w sprawie egzekucji administracyjnej⁷⁴, w sposób prawidłowy prowa-

⁷¹ W zakresie obowiązku zawiadomienia organu egzekucyjnego o wszczęciu postępowania w sprawie istnienia lub wysokości dochodzonej należności.

⁷² M.in. o zmianie wysokości należności, jej zapłacie i zdarzeniach powodujących zawieszenie postępowania egzekucyjnego.

⁷³ Przypadki takie nie wystąpiły w siedmiu PSSE (w Gliwicach, Kaliszu, Krapkowicach, Mińsku Mazowieckim, Ostrowie Wielkopolskim i Radomiu).

⁷⁴ O czym mowa w art. 33 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

dzono postępowania w związku z wniesionymi przez zobowiązanego środkami ochrony (PSSE w **Radomiu i Warszawie** oraz w WIOŚ w **Katowicach, Opolu, Poznaniu i Warszawie**). Zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 34 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w 94,7% zbadanych przypadków⁷⁵ wierzyciel wydał postanowienie, w którym oddalił⁷⁶ lub uznał zarzut w sprawie egzekucyjnej⁷⁷. Natomiast w jednym przypadku (**PSSE w Poznaniu**) nie rozstrzygnięto postępowania w sprawie zarzutów złożonych przez zobowiązanego w trybie art. 33 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji do dnia zakończenia czynności kontrolnych NIK w jednostce (przez 272 dni). Działanie takie naruszało przepisy art. 35 ustawy Kpa wyznaczające termin na załatwienie sprawy⁷⁸ oraz art. 36 § 1 ustawy Kpa dotyczące obowiązku powiadomienia strony o wyznaczeniu nowego terminu rozpatrzenia sprawy.

5.3. Organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowanie czynności egzekucyjnych

Pomimo przygotowania organizacyjnego kontrolowanych urzędów skarbowych do obsługi tytułów wykonawczych oraz wszczynania egzekucji administracyjnej i podejmowania czynności egzekucyjnych, dochodzenie należności z tytułu kar administracyjnych miało ograniczoną skuteczność. Wpływ na to miały cechy podmiotów zobowiązanych do zapłaty kar, w tym brak dochodów i majątku. Ponadto do obniżenia skuteczności dochodzenia należności z tytułu kar administracyjnych mogły przyczynić się opóźnienia we wszczynaniu egzekucji administracyjnej oraz w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych w urzędach skarbowych.

1. We wszystkich kontrolowanych urzędach skarbowych zadania w zakresie prowadzenia egzekucji administracyjnej zostały przypisane wyodrębnionym komórkom organizacyjnym, a zatrudnionym w nich pracownikom powierzono realizację poszczególnych obowiązków. Podział ten wynikał z regulaminów organizacyjnych, pisemnych procedur wewnętrznych oraz indywidualnych zakresów czynności. W toku kontroli nie stwierdzono przypadków podejmowania przez pracowników czynności, które nie wynikałyby z ww. uregulowań.

Zadania zostały
wyodrębnione
i przypisane

Przykłady

W **USPW**⁷⁹ obowiązywały wewnętrzne procedury postępowania ustalone przez Naczelnika Urzędu w sprawie zasad organizacji pracy w Dziale Egzekucji oraz obsługi miejsc adresowych przynależnych do zakresu terytorialnego działania Urzędu. Były one na bieżąco aktualizowane. W procedurach wyod-

⁷⁵ Zbadano 19 przypadków.

⁷⁶ W przypadku 17 spraw.

⁷⁷ W przypadku 1 sprawy.

⁷⁸ Załatwienie sprawy wymagającej postępowania wyjaśniającego powinno nastąpić nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu dwóch miesięcy w sprawie szczególnie skomplikowanej.

⁷⁹ Urząd Skarbowy Poznań-Wilda.

rębniano obszary oraz przypisano koordynatorów i pracowników wiodących. Zakresy czynności pracowników Działu Egzekucji były adekwatne do zakresu zadań realizowanych przez Dział Egzekucji Urzędu i uwzględniały funkcjonujący podział zadań.

Od 1 lutego 2021 r. w strukturze organizacyjnej **USSO**⁸⁰ nie byli zatrudnieni poborcy skarbowi. Do zadań wszystkich pracowników Referatu Egzekucji Administracyjnej należało bezzwłoczne nadawanie biegu otrzymanym tytułom, prowadzenie egzekucji administracyjnej poprzez pobór gotówki, dokonywanie zajęć ruchomości oraz ich odbiór, a także prowadzenie egzekucji z nieruchomości.

Zróznicowana praktyka ustalania reguł postępowania

2. W kontrolowanych urzędach stwierdzono odmienne podejście do regulowania sposobu realizacji zadań dotyczących obsługi tytułów wykonawczych, w tym w szczególności w zakresie odnoszącym się do terminów przydzielania tytułów wykonawczych do realizacji, wszczynania egzekucji administracyjnej i podejmowania pierwszych czynności. W USBB⁸¹ obowiązywało zarządzenie⁸² Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach w sprawie wprowadzenia instrukcji działania naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych, a w USPW kierowano się zaleceniami zawartymi w pismach kierowanych do urzędów skarbowych na terenie Wielkopolski przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. W USR⁸³ obowiązywały natomiast uregulowania wewnętrzne⁸⁴, a w USSO terminy realizacji poszczególnych czynności nie zostały w sposób formalny określone.

Przykłady

W obowiązujących w **USBB** zarządzeniu ustalono, że wszczęcie egzekucji poprzez doręczenie odpisu tytułu wykonawczego, bądź podjęcie czynności zmierzającej do zastosowania środka egzekucyjnego, powinno nastąpić niezwłocznie, nie później niż w terminie 30 dni, licząc od daty rejestracji tytułu wykonawczego w podsystemie EGAPOLTAX, a proces egzekucyjny powinien być zorganizowany w taki sposób, aby przerwy pomiędzy dokonywaniem poszczególnych czynności zmierzających do zastosowania środka egzekucyjnego nie przekraczały 180 dni.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu polecił niezwłoczne wszczynanie egzekucji administracyjnej po otrzymaniu tytułu wykonawczego oraz określił dopuszczalny maksymalny termin wszczęcia egzekucji, czyli 60 dni od daty jego wpływu do urzędu. Zalecenia Dyrektora Izby znajdowały odzwierciedlenie w poleceniach wydawanych pracownikom Urzędu przez Kierownika Działu Egzekucji podczas narad i szkoleń, co zostało udokumentowane w protokołach.

⁸⁰ Urząd Skarbowy w Strzelcach Opolskich.

⁸¹ Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej.

⁸² Zarządzenie nr 23/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 28 lutego 2019 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji działania naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych

⁸³ Pierwszy Urząd Skarbowy w Radomiu.

⁸⁴ Komunikat Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Radomiu Nr 8/2017 z 22 maja 2017 r. w sprawie wprowadzenia „Standardów w obszarze egzekucji administracyjnej”; Komunikat Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Radomiu Nr 9/2017 z 22 maja 2017 r. w sprawie zasad organizacji pracy komórki egzekucyjnej ze zm.

Kierownik Referatu Egzekucji Administracyjnej USSO wyjaśnił, że uwzględniając miernik sprawności wszczynania egzekucji tytułów wykonawczych, zakładanym terminem jest wszczynanie egzekucji w czasie 60 dni od daty wpływu tytułu.

3. We wszystkich jednostkach podejmowano czynności służące zapewnieniu terminowego podejmowania czynności w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych, w tym poprzez okresową weryfikację stanu realizacji poszczególnych zadań. Działania te jednak w dwóch urzędach⁸⁵ nie były w pełni skuteczne, na co wskazują opisane poniżej przypadki opóźnionych **działań w celu wszczynania egzekucji administracyjnej oraz podejmowania czynności egzekucyjnych**.

4. Do skontrolowanych czterech urzędów skarbowych wpłynęło w badanym okresie 501 tytułów wykonawczych dotyczących kar administracyjnych. Tytuły te obejmowały głównie należności z tytułu kar nakładanych na podstawie ustawy o transporcie drogowym oraz ustawy o drogach publicznych, w tym w szczególności kary za wykonywanie przez kierującego przewozu drogowego z naruszeniem obowiązków lub warunków przewozu (195 spraw), kary za niewłączenie urządzenia rejestrującego lub jego niesprawność (46 spraw) i kary za przejazd bez uiszczenia opłaty elektronicznej (58 spraw). Ponadto w 2020 r. i I półroczu 2021 r., zaewidencjonowano 73 sprawy dotyczące kar nakładanych przez powiatowe stacje sanitarno-epidemiologiczne, w tym 35 kar za naruszenie obowiązku hospitalizacji, kwarantanny, izolacji na podstawie art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID i 31 kar za niestosowanie się do ustanowionych nakazów, zakazów, ograniczeń na podstawie art. 48a ust. 1, ust. 3 pkt 1 i ust. 5 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń.

Przepisy o drogach publicznych i transporcie drogowym najczęstszą podstawą prawną kar

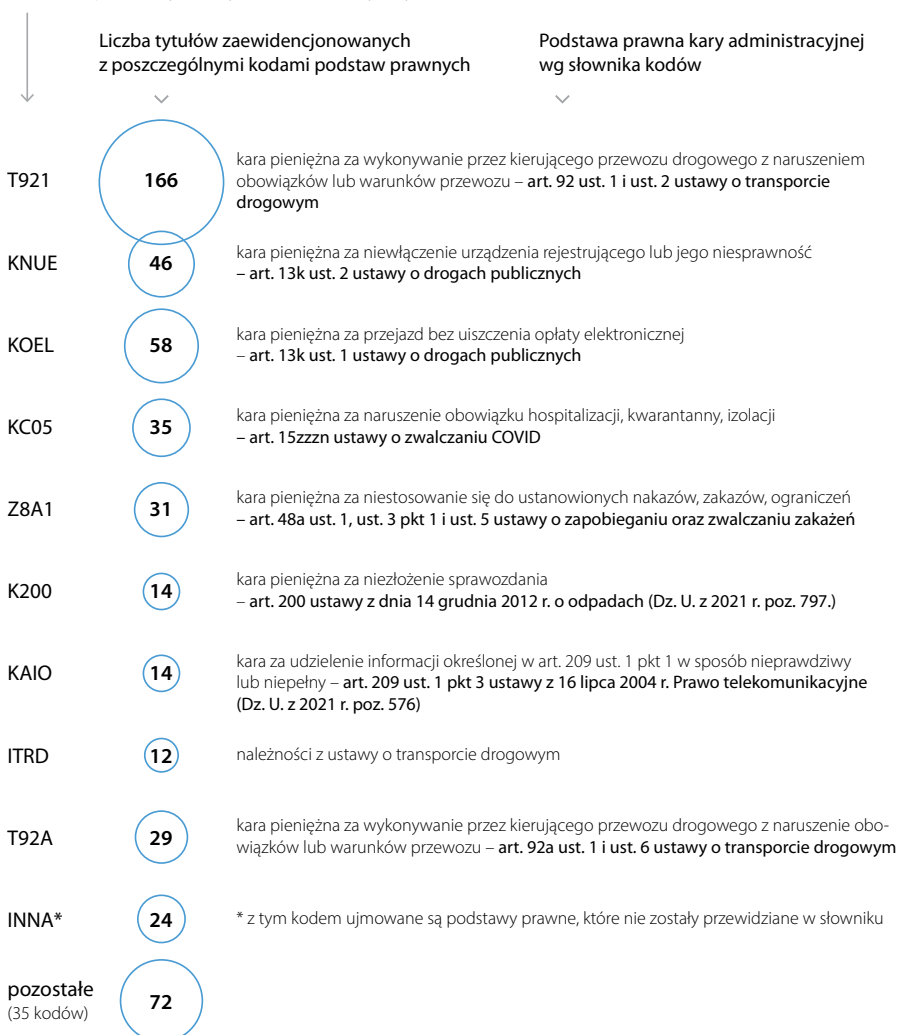
⁸⁵ USR i USPW.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 14

Podstawy prawne kar administracyjnych

Kody podstawy prawnej kar administracyjnych tytułów z lat 2018-2021 (I półrocze)
zaewidencjonowanych w systemie informatycznym urzędów



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

W jednym z urzędów⁸⁶ ustalono, że nierzetelnie zaewidencjonowano kody podstaw prawnych kar administracyjnych będących przedmiotem badanych tytułów egzekucyjnych (w 73,3%).

Przykłady

W 11 sprawach (na 15 badanych), w systemie informatycznym USSO, w miejscu przeznaczonym na odnotowanie podstawy prawnej, nierzetelnie podano „Kara pieniężna za narusz, obow. hospitaliz., kwarantanny, izolacji – art. 15zzzn ustawy z 02.03.2020 – o szcz. rozw. zw. z zap., przeciwdz. i zwalcz. COVID-19, innych chor. zakaź, oraz wywo”, co odbiegało od podstawy prawnej wskazanej w treści tytułów wykonawczych, tj. art. 46b pkt 12 lub art. 46b pkt 5 i pkt 12 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, które to tytuły dotyczyły w istocie kar administracyjnych nałożonych na podstawie art. 48a ust. 1 w związku z art. 46b ww. ustawy. W konsekwencji zawyżone zostały dane o liczbie tytułów wykonawczych o kodzie podstawy prawnej KC05, a jednocześnie

⁸⁶ USSO.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zaniżone dane dotyczące liczby tytułów o kodzie Z8A1. Naczelnik wyjaśniła, że w związku z faktem, że w słownikach brak było kodu dla należności określonych wskazanym przez Sanepid przepisem art. 46b pkt 12 lub art. 46b pkt 5 i pkt 12 ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń, a nałożona kara była zbieżna z tą, dla której właściwy jest kod KC05, osoba wprowadzająca tytuł do systemu wprowadziła tytuł właśnie z tym kodem. Naczelnik stwierdziła też, że ***działanie takie było również spowodowane zamiarem uniknięcia zarejestrowania w/w spraw egzekucyjnych z kodem INNA – ‘inna podstawa prawna niedostępna chwilowo w słowniku centralnym’.***

5. W kontrolowanych urzędach realizowano obowiązek wynikający z art. 29 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, tj. obowiązek badania dopuszczalność egzekucji administracyjnej. Następowało to poprzez ustalenie dopuszczalność realizacji obowiązku objętego wnioskiem egzekucyjnym w drodze administracyjnego postępowania egzekucyjnego, swoją właściwość do prowadzenia tego postępowania oraz kompletności tytułu egzekucyjnego. Realizację tego obowiązku przez urzędy skarbowe potwierdziły również informacje przekazane przez Urząd Skarbowy w Krapkowicach i Urząd Skarbowy w Prudniku, w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

W urzędach badano dopuszczalność egzekucji

Przykłady

Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej USPW wyjaśnił, że jeśli obowiązek, którego dotyczy tytuł wykonawczy, nie podlega egzekucji administracyjnej, nie przystępuje się do egzekucji w trybie art. 29 § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, a jeśli tytuł został przesłany z naruszeniem właściwości organu egzekucyjnego, przekazywany jest do organu właściwego zgodnie z art. 22 tej ustawy. Ponadto w przypadku nieuzupełnionej rubryki „podstawa prawna braku obowiązku doręczenia upomnienia/data doręczenia upomnienia”, tytuł wykonawczy nie zostawał przyjęty do egzekucji.

Kierownik Referatu Egzekucji Administracyjnej USSO wyjaśnił, że przed przystąpieniem do egzekucji ocenia się, czy w sprawie nie zaistniały przesłanki negatywne uzasadniające niewszczywanie egzekucji, w tym czy wystawiony przez wierzyciela tytuł egzekucyjny zawiera wszystkie elementy, o których mowa w przepisach art. 21 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Kierownik stwierdził, że rolą wierzyciela jest umieszczenie rzetelnych danych na tytule wykonawczym, a ponadto wskazał, że oświadczenie wierzyciela jest wiążące dla organu egzekucyjnego badającego dopuszczalność egzekucji.

6. W założeniach kontroli, w zakresie terminowości wszczynania postępowań oraz podejmowania pierwszych czynności, za stan pożądany, stanowiący przejaw rzetelnego działania urzędu, uznano⁸⁷ podjęcie ww. działań do 60 dni od dnia wpływu tytułu egzekucyjnego do urzędu. W trzech kontrolowanych urzędach stwierdzono nieprawidłowości w ww. zakresie. W USSO nieprawidłowość ta miała charakter incydentalny, a w dwóch pozostałych urzędach opóźnienia dotyczyły wszczynania egzekucji (w USR w 12,1% przypadków i w USPW w 46,3% spraw), a także

W trzech urzędach wystąpiły opóźnienia w zakresie wszczęcia egzekucji i podejmowania pierwszych czynności

⁸⁷ Tożsame założenia uwzględniono w ramach wcześniejszych kontroli NIK w zakresie dochodzenia należności z tytułu mandatów karnych i kar administracyjnych, tj. kontroli P/12/158 i P/18/090.

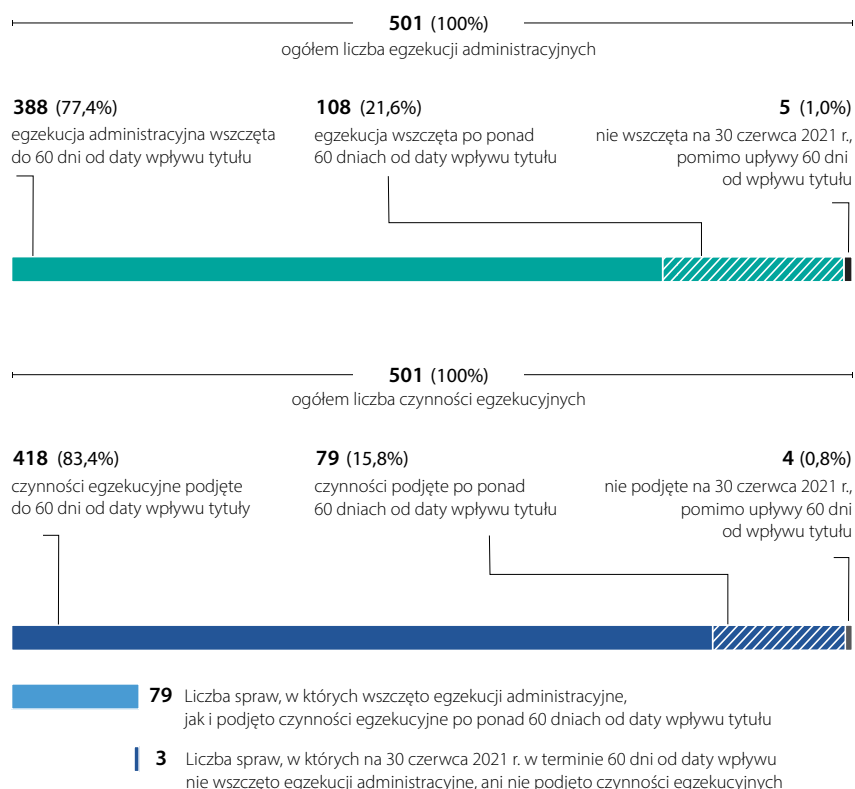
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

podejmowania pierwszej czynności (odpowiednio w 2,3% i 44,4% spraw). Ponadto na dzień 30 czerwca 2021 r., w 1% postępowań egzekucji administracyjnej nie wszczęto pomimo upływu 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego do urzędu. Tożsame zaniechania stwierdzono również w przypadku podejmowania pierwszych czynności egzekucyjnych. Przyczynami takiego stanu, wskazywanymi w wyjaśnieniach pracowników kontrolowanych urzędów skarbowych, była okresowo duża liczba spraw do załatwienia, niewystarczające zasoby kadrowe, jak też skutki trwającej epidemii.

Odsetek spraw, w których stwierdzono zaniechanie bieżącego podejmowania wymaganych działań, wskazywał na zorganizowanie procesu obsługi tytułów wykonawczych, obejmujących należności z tytułu kar administracyjnych, w sposób, który nie zapewniał sprawnego wszczynania i podejmowania czynności egzekucyjnych, a także na brak skuteczności podejmowanych działań nadzorczych.

Infografika nr 15

Terminowość wszczynania egzekucji administracyjnej oraz podejmowania pierwszych czynności



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

Przykłady

Naczelnik USR wyjaśnił, iż opóźnienia powstały w związku ze zwiększonym wpływem tytułów wykonawczych do załatwienia w szczególności w 2019 r., gdzie odnotowano wpływ wyższy w stosunku do 2018 r. o około 13 tys. tytułów wykonawczych. Według danych z hurtowni WHTAX do listopada 2019 r. wpływ tytułów utrzymywał się na średnim poziomie 2809 szt., natomiast w okresie od listopada 2019 r. do lutego 2020 r. średni miesięczny wpływ tytu-

łów znacząco się zwiększył i osiągnął wartość 6139 szt. W związku z powyższym obciążenie ilością realizowanych zadań miało wpływ na wydłużenie czasu na wszczęcie. Również sytuacja związana z ogłoszeniem w 2020 r. pandemii Sars-CoV-2 miała decydujący wpływ na sprawne nadawanie biegu tytułom wykonawczym. W tym okresie spośród 21 osób zatrudnionych w komórce egzekucyjnej wymiennie tylko kilku pracowników realizowało najpilniejsze zadania w biurze. Taka sytuacja miała miejsce w okresie od 16 marca do 14 lipca 2020 r. Kolejny kryzys związany z frekwencją pracowników miał miejsce na przełomie listopada i grudnia 2020 r., kiedy na kwarantannie lub izolacji przebywała większość pracowników.

Kierownik Działu Egzekucji USPW podkreślił, że liczba spraw do załatwienia (w tym również skomplikowanych i wymagających głębszej analizy) oraz ograniczone zasoby kadrowe komórki egzekucyjnej były i są głównym powodem, dla których nie we wszystkich sprawach istnieje możliwość wszczęcia egzekucji w terminie 60 dni od dnia wpływu tytułu wykonawczego.

7. Organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowane czynności egzekucyjne nie zapewniły pełnej skuteczności dochodzenia należności z tytułu kar administracyjnych. Z łącznej kwoty należności, z 501 tytułów dotyczących kar administracyjnych, które wpłynęły do kontrolowanych jednostek w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 czerwca 2021 r., w wysokości 5110,3 tys. zł⁸⁸ do 30 czerwca 2021 r. wyegzekwowano 609,9 tys. zł (11,9%). W poszczególnych urzędach odsetek wyegzekwowanych należności z tytułu kar administracyjnych wynosił od 0,1% w USBB do 47,1% w USR⁸⁹. Z należności wojewódzkich inspektoratów ochrony środowiska w kwocie 127,5 tys. zł wyegzekwowano 39 tys. zł (30,3 %), z tym, że w USPW wyegzekwowano 20 tys. zł (21,4%), USR 8 tys. zł (34,8%), a w USSO 12 tys. zł (91,7%). Z należności powiatowych stacji sanitarno-epidemiologicznych (352,9 tys. zł) wyegzekwowano zaledwie 34,6 tys. zł (9,8%), z tego USSO 15 tys. zł (10,6%), USR 13,8 tys. zł (13,9%), USPW 5,6 tys. zł (76,7%) i USBB 0,2 tys. zł (0,1%). Z punktu widzenia wskaźnika skuteczności⁹⁰, w latach 2018–2021 (I półrocze), skuteczność egzekucji administracyjnej należności z tytułu kar administracyjnych (66,1%) była zbliżona do skuteczności egzekucji administracyjnej prowadzonej w sprawie kar i opłat (65,9%) oraz we wszystkich sprawach (67,6%). Biorąc pod uwagę wskaźnik efektywności⁹¹, efektywność egzekucji należności z tytułu kar administracyjnych (11,9%) była niższa od egzekucji ogółu należności objętych tytułami (14,7%), jak też należności z tytułu kar i opłat objętych tytułami (21,2%).

Odsetek spraw dotyczących egzekucji należności z kar administracyjnych, które zostały zakończone w związku z zapłatą wyniósł w kontrolowanych urzędach 48,9% (245 z 501) i kształtował się od 4,6% w USBB

Niepełna skuteczność
egzekucji
administracyjnej

⁸⁸ Najwyższa kwota należności wynikała z tytułów wykonawczych, które wpłynęły w I półroczu 2021 r. w łącznej kwocie 3830,3 tys. zł, wśród których znajdowały się dwa tytuły wykonawcze dotyczące kar nałożonych na osoby prawne w wysokości 3260 tys. zł i 256,1 tys. zł, które wpłynęły do USPW.

⁸⁹ W USSO było to 22,9%, a w USPW 4,5%.

⁹⁰ Wyliczony jako relacja liczby tytułów załatwionych do liczby tytułów do załatwienia w ww. okresie.

⁹¹ Wyliczony jako relacja kwoty wyegzekwowanych należności (brutto) do kwoty należności objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

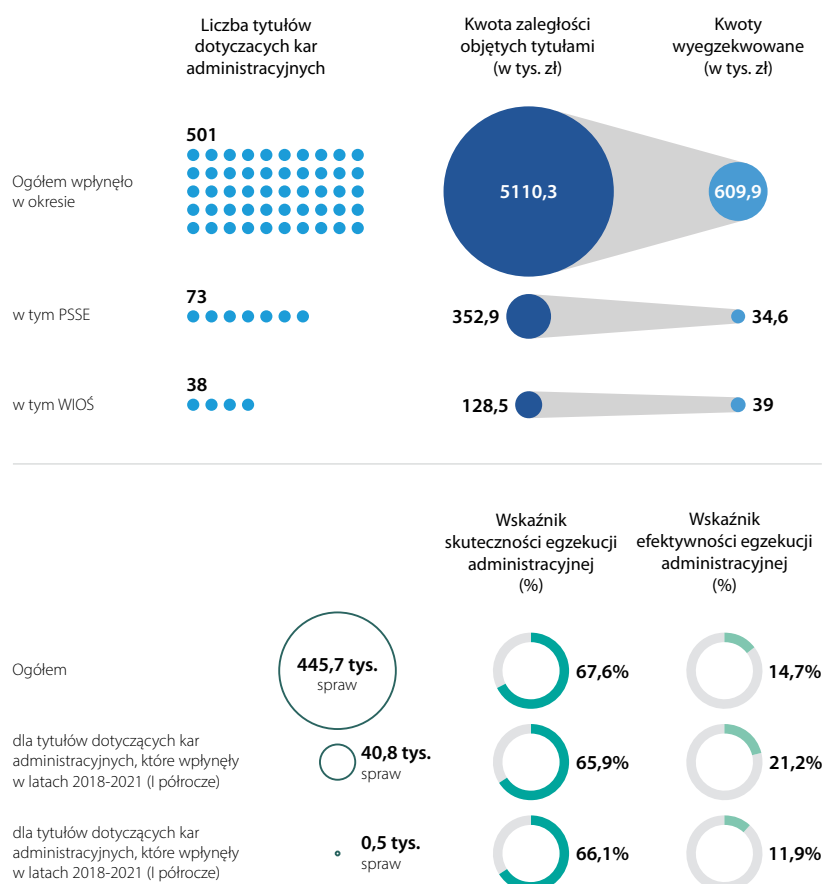
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

do 63,8% w USR⁹². Zakończenie spraw dotyczących kar administracyjnych w związku z zapłatą najczęściej zaewidencjonowano w ciągu 60 dni (147) i od 61 do 180 dni (65). Pozostałe sprawy zakończono w związku z zapłatą w okresie od 181 do 365 dni (9) i po upływie ponad 365 dni (24). Z tym, że odsetek spraw zakończonych w związku z zapłatą w czasie 60 dni był najwyższy (100%) w USBB, gdzie nie stwierdzono opóźnień we wszczynaniu egzekucji administracyjnej, ani w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych. Następnie w USSO (64,7%), gdzie wystąpił jeden przypadek opóźnień, a najniższy (53,5%) w USPW, gdzie wystąpił jednocześnie najwyższy odsetek opóźnień przy wszczynaniu egzekucji administracyjnej (46,3%) oraz przy podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych (44,4%).⁹³

Świadczy to o zmniejszającym się w czasie prawdopodobieństwie skutecznej egzekucji. Inne zakończone sprawy, w tym z powodu umorzenia, stanowiły 17,2% (86), w tym 52 w USPW (32,1%), 28 w USR (10,6%), cztery w USBB (18,2%) i dwie w USSO (3,8%). Najczęściej sprawy kończono w okresie od 181 do 365 dni (45,3%).

Infografika nr 16

Skuteczność i efektywność egzekucji administracyjnej



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

⁹² W USSO było to 32,7%, a w USPW 35,8%.

⁹³ W USR w czasie 60 od daty wpływu tytułu wykonawczego, w związku z zapłatą zakończono 61,5% spraw, przy odsetku opóźnień przy wszczynaniu egzekucji administracyjnej na poziomie 12,1% oraz przy podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych na poziomie 2,3%.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Przyczynami braku lub ograniczonej skuteczności egzekucji oraz braku lub niepełnego wyegzekwowania należności z tytułu kar administracyjnych był głównie brak danych o posiadanym majątku i źródłach dochodu, a w przypadku skutecznego zastosowania środków egzekucyjnych – zajęcia rachunku bankowego, zajęcia nadpłaty podatku i zajęcia świadczenia z ubezpieczenia społecznego – brak środków na rachunku bankowym, zbieg egzekucji oraz wysokość kwoty wolnej od potrąceń.

Przykłady

Naczelnik USSO wyjaśniła, że niższa skuteczność egzekucji należności niepodatkowych dotyczących kar administracyjnych wynika z faktu, że zobowiązani, na których nakładane są kary administracyjne stanowią inną kategorię podatników od tych posiadających zaległości podatkowe. Dodała też, że osoby te często nie posiadają żadnego źródła dochodów, czy zgłoszonych rachunków bankowych, a gdy uzyskują wynagrodzenie, najczęściej jest to płaca minimalna wolna od potrąceń egzekucyjnych.

Naczelnik oraz **Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej USBB** wyjaśnili, że przyczyna niskiej skuteczności dot. 15 badanych spraw wynikała z faktu, że u podmiotów tych nie stwierdzono składników majątkowych, podlegających egzekucji. Tytuły wykonawcze wynikały z orzeczonych kar dot. nieprzestrzegania przepisów, ze zgromadzonego materiały wynika, że dotyczyły zobowiązanych, znajdujących się na niskim poziomie egzystencji. W przypadku innych grup możliwość podjęcia skutecznych czynności egzekucyjnych jest wyższa, gdyż istnieje korelacja pomiędzy zaległościami, a uzyskiwanymi dochodami (źródłem zaległości podatkowych jest uzyskany dochód lub wykazany obrót [przychód], w czasie prowadzenia postępowania egzekucyjnego podmioty nadal uzyskują dochody ze źródeł, będących przyczyną powstania zaległości).

8. We wszystkich urzędach i w każdym objętym kontrolą postępowaniu egzekucyjnym, pracownicy urzędów podejmowali czynności mające na celu ustalenie majątku zobowiązanego i źródeł jego dochodu, a także czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. W tym celu korzystano z posiadanych baz danych oraz z możliwości posiadanych narzędzi informatycznych, występowano też o dane do ZUS, baz CEPIK i CEIDG oraz centralnego rejestru ksiąg wieczystych. Podejmowane były również czynności egzekucyjne w terenie. W żadnym z urzędów nie stwierdzono przypadków zwrócenia się do sądu o nakazanie zobowiązanemu wyjawienia majątku (zgodnie z art. 71 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji). Najczęściej stosowanym środkiem egzekucyjnym było zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego. Stosowano również takie środki jak zajęcie wynagrodzenia o pracę, zajęcie innej wierzytelności pieniężnej (w tym nadpłaty podatku), zajęcie świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego i ubezpieczenia społecznego oraz renty socjalnej, a także zajęcie ruchomości. W żadnym przypadku nie stwierdzono zajęcia nieruchomości.

Spośród kontrolowanych urzędów, w dwóch (USR i USPW), prowadzono na 30 czerwca 2021 r. 44 sprawy dotyczące należności z kar administracyjnych (z łączną kwotą należności głównej 2576,3 tys. zł), które wpłynęły przed 1 stycznia 2018 r. Należności z pozostałych spraw prowadzonych przez kontrolowane urzędy zostały wyegzekwowane lub umorzone.

Aktywne podejmowano czynności oraz stosowano różne środki egzekucyjne

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Nie stwierdzono tytułów wykonawczych, z wpływem przed 1 stycznia 2018 r., w stosunku do których, nie podjęto czynności egzekucyjnych lub nie wszczęto egzekucji.

Przykład

W USBB, w celu ustalenia potencjalnych składników majątkowych/źródeł dochodów, pracownicy działu egzekucji administracyjnej korzystali z różnych baz danych dostępnych w Urzędzie, jak również zwracali się z wnioskami do ZUS o podanie informacji, czy zobowiązany jest zgłoszony do ubezpieczenia społecznego, a jeżeli tak, to z jakiego tytułu i kto jest płatnikiem składek na ubezpieczenie, występowali z zapytaniami do bazy CEPIK odnośnie zarejestrowanych na zobowiązanego samochodach, jak również dokonywali sprawdzenia w centralnym rejestrze ksiąg wieczystych czy zobowiązany jest właścicielem jakiejś nieruchomości. Stosowane przez Urząd środki egzekucyjne nie były jednak skuteczne.

Na podstawie analizy 15 postępowań egzekucyjnych prowadzonych w USSO na podstawie tytułów wykonawczych dotyczących kar administracyjnych, które wpłynęły do Urzędu w latach 2018–2021 (I półrocze) ustalono, że wg stanu na 30 czerwca 2021 r. podjęto w nich od trzech do dziewięciu czynności egzekucyjnych, w tym w 13 sprawach przynajmniej jeden środek egzekucyjny był skuteczny, a w trzech sprawach skutecznie zastosowano po dwa środki egzekucyjne.

Brak systematycznego prowadzenia czynności egzekucyjnych

9. W żadnym ze skontrolowanych urzędów skarbowych nie prowadzono czynności egzekucyjnych w pełni systematycznie – przerwy pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi w 86,7% badanych spraw były dłuższe niż 60 dni. Łącznie w 52 sprawach stwierdzono 127 takich przerw, w tym 43 dłuższe niż 180 dni oraz osiem z okresem między czynnościami trwającym dłużej niż 365 dni (maksymalna przerwa wyniosła 892 dni⁹⁴). Odsetek badanych spraw, w których stwierdzono brak systematycznego podejmowania czynności egzekucyjnych wyniósł od 66,7% w USBB do 100% w USPW. W pozostałych urzędach był również wysoki i wynosił 86,7% w USSO i 93,3% w USR. Z tym, że w USPW i USR stwierdzono odpowiednio 44 i 42, a w USSO i USBB odpowiednio 15 i 21 przerw pomiędzy czynnościami dłuższych niż 60 dni.

Przykład

Odnośnie przyczyn odstępów czasowych dłuższych niż 60 dni w podejmowaniu kolejnych czynności w powyższych postępowaniach Naczelnik USR wyjaśnił, że główne przyczyny to:

- brak źródeł dochodu oraz nowego majątku w stosunku do którego można by prowadzić egzekucję – cyklicznie monitorowano stan majątkowy zobowiązanych poprzez analizę dostępnych baz danych m. in. Ognivo, Cepik, e-Orus, WRO-System, Serce;
- sytuacja związana z ogłoszeniem w 2020 r. pandemii Sars-CoV-2, która w pierwszych miesiącach znacznie ograniczyła możliwości jakichkolwiek czynności egzekucyjnych. W wyniku wprowadzonych obostrzeń ograniczono do 20% ilość pracowników wykonujących pracę w siedzibie urzędu (...);
- posiadanie przez zobowiązanych innych zaległości korzystających z prawa pierwszeństwa zaspokojenia.

⁹⁴ W USR.

10. W badanej próbie spraw nie stwierdzono przypadków braku rzetelności w dokumentowaniu podejmowanych czynności egzekucyjnych. Analizując kompletność rejestrowania czynności egzekucyjnych w systemie informatycznym stwierdzono jednak w USPW, że nie odnotowano w systemie 37 spośród 149 czynności egzekucyjnych, takich jak ustalenie informacji o zobowiązaniu (w KRS, księgach wieczystych, o rachunkach bankowych, w CEPIK lub CEIDG). Kierownik Działu Egzekucji USPW wyjaśnił, że nie ewidencjonowanie w systemie Egapoltax wszystkich podejmowanych czynności i udokumentowanych w sprawie czynności egzekucyjnych oraz ich wyników spowodowane jest dużą ilością wykonywanych zadań, jak też niejednokrotnie może wynikać z przeoczenia pracownika podejmującego dane czynności egzekucyjne.

Rzetelnie
dokumentowano
podejmowane czynności
egzekucyjne

11. W żadnym z urzędów skarbowych objętych kontrolą nie stwierdzono przypadków zastosowania środka egzekucyjnego, który podlega wyłączeniu przedmiotowemu na podstawie art. 8 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym oraz wyłączeń wprowadzonych ustawą o zwalczaniu COVID, tj. środków otrzymanych w ramach finansowania świadczeń opieki zdrowotnej (art. 9 ust. 4a), na rzecz ochrony miejsc pracy (art. 15gg ust. 17, art. 15gga ust. 14) i świadczeń postojowych (art. 15zu ust. 3).

Stosowane środki
egzekucyjne były
dopuszczalne

12. W kontrolowanych urzędach wystąpiła tylko jedna sprawa (w USR) dotycząca tytułu egzekucyjnego z należnością z kary administracyjnej, który wpłynął w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 czerwca 2021 r., w której zobowiązany skorzystał ze środka zaskarżenia poprzez wniesienie zarzutu. Powyższe spowodowało czasowe zawieszenie postępowania egzekucyjnego. Po upływie okresu zawieszenia sprawa została podjęta i kontynuowana. Na 30 września 2021 r. do wyegzekwowania pozostały koszty egzekucyjne. Nie stwierdzono nieprawidłowości w tym zakresie.

Wierzyciele
i zobowiązani nie wnosili
środków zaskarżenia

13. W dwóch skontrolowanych urzędach skarbowych stwierdzono przypadki nierzetelnie prowadzonych postępowań egzekucyjnych lub inne nieprawidłowości, które polegały w szczególności na:

Pozostałe
nieprawidłowości

- w USBB, w dwóch z 15 badanych spraw, przerwy pomiędzy czynnościami egzekucyjnymi trwały dłużej niż 180 dni, co stanowiło naruszenie zasad ustalonych w Instrukcji działania naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych, wprowadzonej Zarządzeniem nr 23/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 28 lutego 2019 r.;
- w trzech postępowaniach prowadzonych przez USBB nie zastosowano niezwłocznie środka egzekucyjnego, pomimo posiadania informacji o możliwości jego zastosowania, z czego w dwóch przypadkach dotyczyło to zastosowania środka polegającego na zajęciu świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego i ubezpieczenia społecznego oraz renty rodzinnej, a w jednym zajęcia innej wierzytelności – działania podjęto: w dwóch przypadkach po ponad trzech miesiącach, a w jednym po ponad dziewięciu miesiącach;

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- w USPW nie dochowano należytej staranności i nie podjęto próby wyegzekwowania jednej zaległości w okresie ponad roku bezpośrednio poprzedzającym wygaśnięcie możliwości wykonania kary;
- w trzech postępowaniach prowadzonych przez USPW z naruszeniem zasady staranności podejmowano czynności egzekucyjne wobec zaległości, których możliwość egzekucji uległa przedawnieniu.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Czy działania podejmowane w celu uzyskania należnych Skarbowi Państwa dochodów z tytułu kar administracyjnych były prawidłowe i skuteczne?

Cel główny kontroli

1. Czy podział zadań i przyjęte rozwiązania organizacyjne zapewniały skuteczną obsługę administracyjnych kar pieniężnych, a podejmowane czynności dotyczące umarzania i udzielania ulg w spłacie zobowiązań z tego tytułu były prawidłowe?

Cele szczegółowe

2. Czy działania informacyjne i dyscyplinujące, poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego, jak też działania związane z wystawieniem tytułów egzekucyjnych, były rzetelnie realizowane i przyniosły zamierzone efekty?

3. Czy organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowane czynności egzekucyjne zapewniały skuteczne dochodzenie należności z tytułu nałożonych kar administracyjnych?

Kontrolą objęto 12 powiatowych stacji sanitarno-epidemiologicznych, cztery wojewódzkie inspektoraty ochrony środowiska i cztery urzędy skarbowe.

Zakres podmiotowy

Kontrole przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o NIK z uwzględnieniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 1 ustawy, tj.: legalności, rzetelności, celowości i gospodarności.

Kryteria kontroli

Lata 2018–2021 (II kwartał) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem.

Okres objęty kontrolą

Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w okresie od 1 czerwca 2021 r. do 1 października 2021 r.

Okres przeprowadzenia kontroli

W ramach przygotowania do kontroli pozyskano informacje od wojewódzkich stacji sanitarno-epidemiologicznych w Katowicach, Opolu, Poznaniu i Warszawie, a także zaplanowanych do kontroli PSSE i WIOŚ. Dotyczyły one głównie liczby i wartości wydanych decyzji o nałożeniu kar administracyjnych oraz liczby tytułów wykonawczych skierowanych do urzędów skarbowych, które służyły głównie do wytypowania jednostek do kontroli. W trakcie kontroli wystąpiono do wybranych urzędów skarbowych (w Krapkowicach, Prudniku i Strzelcach Opolskich) w sprawie informacji o działaniach podejmowanych w związku z obowiązkiem wynikającym z art. 29 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK

W kontroli nie uczestniczyły inne organy kontroli.

Udział innych organów kontroli na podstawie art. 12 ustawy o NIK

Kontrola P/21/082 została podjęta z inicjatywy własnej NIK. Wyniki kontroli przedstawiono w 20 wystąpieniach pokontrolnych, w których sformułowano cztery uwagi oraz 95 wniosków pokontrolnych, z których dotychczas 37 zostało zrealizowane. Do jednego z wystąpień zgłoszono zastrzeżenia (PSSE w Radomiu).

Pozostałe informacje

Finansowe rezultaty kontroli wyniosły łącznie 3 259 058,52 zł.

Finansowe rezultaty kontroli

ZAŁĄCZNIKI

Wykaz jednostek kontrolowanych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Delegatura NIK w Katowicach	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej	Sylvia Juraszek
2.		PSSE w Bielsku-Białej	Jarosław Rutkiewicz
3.		PSSE w Bytomiu	Jolanta Wąsowska
4.		PSSE w Gliwicach	Arleta Mrugała
5.		WIOŚ w Katowicach	Agata Bucko-Serafin
6.	Delegatura NIK w Opolu	PSSE w Krapkowicach	Kazimierz Łukawiecki
7.		PSSE w Prudniku	Adam Piotrowski
8.		PSSE w Strzelcach Opolskich	Katarzyna Kanoza
9.		Urząd Skarbowy w Strzelcach Opolskich	Jolanta Danielewska-Chraniuk
10.		WIOŚ w Opolu	Krzysztof Gaworski
11.	Delegatura NIK w Poznaniu	PSSE w Kaliszu	Marek Stodolny
12.		PSSE w Ostrowie Wielkopolskim	Tadeusz Andrzej Biliński
13.		PSSE w Poznaniu	Anna Pawłowska
14.		Urząd Skarbowy Poznań-Wilda	Justyna Ratajczyk
15.		WIOŚ w Poznaniu	Waldemar Kołaski
16.	Delegatura NIK w Warszawie	Pierwszy Urząd Skarbowy w Radomiu	Dorota Kwas
17.		PSSE w Mińsku Mazowieckim	Dorota Ziuzia-Lipiec
18.		PSSE w Radomiu	Lucyna Wiśniewska
19.		PSSE w Warszawie	Jadwiga Mędelewska
20.		WIOŚ w Warszawie	Marek Chibowski

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
1.	PSSE w Bielsku-Białej	W formie opisowej	Prawidłowo ewidencjonowano należności z tytułu kar administracyjnych oraz fakt ich umorzenia. Stosowano skuteczne mechanizmy kontroli i monitorowania biegu przedawnienia należności.	Tylko w trzech na 80 wymagających tego przypadków wysłano do zobowiązanych upomnienia, z czego w dwóch przypadkach zostały one wysłane po upływie 70 dni od terminu płatności. Na skutek powyższego w przypadku 54 skierowanych do egzekucji zaległości z tytułu kar naruszony został art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, w myśl którego wszczęcie egzekucji administracyjnej jest możliwe po przesłaniu zobowiązanemu pisemnego upomnienia zawierającego wezwanie do wykonania obowiązku. Po 10 czerwca 2020 r. nie podejmowano działań egzekucyjnych do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia sprawy. W efekcie tytuły wykonawcze były wystawiane po upływie 90 dni od terminu płatności kary, a w trzech przypadkach tytuł wykonawczy nie został wystawiony do końca czerwca 2021 r. pomimo że, od terminu płatności upłynęło 90 dni.
2.	PSSE w Bytomiu	W formie opisowej	Prawidłowo ujmowano w księgach rachunkowych zdarzenia polegające na nałożeniu kary administracyjnej oraz prawidłowo stosowano wewnętrzne uregulowania dotyczące udzielania ulg, a także terminowo przekazywano do organu II instancji wnioski o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji i odwołania od decyzji nakładających kary pieniężne.	Na skutek błędnej interpretacji przepisów, w przypadku 38 zaległości (90,5% przypadków wymagających wysłania upomnienia) nie wysłano do zobowiązanego upomnienia, przez co kierując 37 tytułów wykonawczych do egzekucji naruszono art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W kolejnych dwóch przypadkach (4,8% przypadków wymagających wysłania upomnienia) upomnienie zostało wysłane do zobowiązanego dopiero po upływie 97 i 438 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa. Tytuły wykonawcze w stosunku do dwóch kar nałożonych w 2018 roku zostały wysłane dopiero po upływie dziewięciu i 19 miesięcy od dnia, kiedy kara stała się wymagalna (5,0% przypadków wymagających wysłania tytułu wykonawczego). Po 10 czerwca 2020 r. jednostka nie podejmowała działań zmierzających do wszczęcia postępowania egzekucyjnego do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia sprawy, co skutkowało wysłaniem 15 tytułów wykonawczych (37,5% przypadków wymagających wysłania tytułu wykonawczego) po upływie od siedmiu do dziewięciu miesięcy od dnia, kiedy kara stała się zaległa oraz niewysłaniem do dnia 30 czerwca 2021 r. trzech tytułów wykonawczych (7,5%), pomimo upływu 90 dni od dnia przeterminowania kary. W księgach rachunkowych PSSE błędnie rejestrowano terminy płatności należności z tytułu kar pieniężnych, co w połączeniu z niewłaściwym zdefiniowaniem wartości w systemie FK skutkowało nieprawidłową wysokością odsetek należnych od niezapłaconych w terminie kar.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
3.	PSSE w Gliwicach	W formie opisowej	Zdarzenia polegające na powstaniu i umorzeniu należności z tytułu nałożenia kary administracyjnej były prawidłowo ujmowane w księgach rachunkowych, a odwołania i wnioski o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji były terminowo przekazywane do organu II instancji.	Nie zapewniono pełnej poprawności działań poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego. W 16 na 25 przypadków wymagających wysłania upomnienia PSSE w Gliwicach zrealizował ten obowiązek po upływie od 94 do 290 dni od dnia, w którym kara stała się wymagalna, a w 8 przypadkach upomnienie nie zostało wysłane, pomimo że od dnia, w którym kara stała się zaległa upłynęło ponad 70 dni. Spośród 29 należności, z tytułu kar pieniężnych, które nie zostały uregulowane w terminie, PSSE w Gliwicach wysłał 20 tytułów wykonawczych, z tego 17 w terminie od 102 do 381 dnia od dnia, gdy kara stała się wymagalna, a w dziewięciu przypadkach tytuły wykonawcze nie zostały wysłane, mimo że od terminu płatności upłynęło co najmniej 90 dni.
4.	PSSE w Krapkowicach	Negatywna	Odwołania od ośmiu decyzji oraz sześć wniosków o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji zostały przekazane do organu II instancji w ustawowym terminie. Stwierdzone stany prawidłowe nie miały decydującego wpływu na ocenę.	Stwierdzono nieprawidłowości dotyczące: a/ wskazania w uzasadnieniach decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne błędnego terminu płatności kary (17,8% wydanych decyzji), b/ dodatkowego nadawania decyzjom natychmiastowej wykonalności z mocy ustawy rygору natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 108 § 1 ustawy Kpa oraz braku rozpatrzenia wniosku osoby, na którą nałożono decyzją karę pieniężną w kwocie 5 tys. zł, o umorzenie zobowiązania. Również działania poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego nie były prawidłowe i podejmowane niezwłocznie. W przypadku 18 niezapłaconych w terminie administracyjnych kar pieniężnych (100%) wobec zobowiązanych nie podjęto działań dyscyplinujących (nie wysłano upomnienia) niezwłocznie po upływie terminu płatności (według stanu na 30 czerwca 2021 r.). Ponadto dla 11 (61,1%) z 18 ww. spraw tytuły wykonawcze zostały przekazane do organów egzekucyjnych bez uprzedniego doręczenia upomnień, co nie było zgodne z wymogiem wynikającym z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Również samo wystawianie tytułów wykonawczych w powyższych przypadkach odbywało się ze znaczną zwłoką, gdyż wszystkie tytuły zostały wystawione 22 października 2020 r., czyli po upływie co najmniej 90 dni od dnia, w którym kara pieniężna stała się zaległa (najmniej po 128 dniach, natomiast najwięcej po 189 dniach). Tytuły te nie zostały także przekazane do organu egzekucyjnego niezwłocznie po ich wystawieniu, tj. wszystkie przekazano 29 kwietnia 2021 r., czyli po upływie 189 dni od dnia ich wystawienia. W PSSE w Krapkowicach w ewidencji finansowo-księgowej nie dokonywano ponadto kwartalnego przypisu kwoty należnych odsetek, które na dzień 30 czerwca 2021 r. wyniosły 6,7 tys. zł.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
5.	PSSE w Prudniku	W formie opisowej	Zadania dotyczące obsługi administracyjnych kar pieniężnych zostały przypisane komórce organizacyjnej PSSE, a także powierzone zatrudnionym w niej pracownikom. W każdym przypadku braku zapłaty nałożonej administracyjnej kary pieniężnej niezwłocznie sporządzano i przekazywano do organu egzekucyjnego tytuł wykonawczy. W wymaganych terminach PPIS przekazywał też odwołania i wnioski stron do organu II instancji. Ponadto kontrolowana jednostka realizowała obowiązek informowania organów egzekucyjnych o faktach mających wpływ na prowadzone postępowania egzekucyjne.	W wydanych decyzjach, nakładających administracyjne kary pieniężne w oparciu o przepisy ustawy o zwalczaniu COVID, błędnie wskazano termin zapłaty należności z nich wynikających (wskazując na siedmiodniowy termin od dnia wydania decyzji zamiast czternastodniowego terminu liczonego od daty doręczenia decyzji). Na skutek błędnej interpretacji przepisów, w przypadku 36 zaległości nie wysłano też do zobowiązanych upomnień, przez co kierując w tych przypadkach tytuły wykonawcze do egzekucji, naruszono wymóg wynikający z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Stwierdzono także, że w tytułach wykonawczych, których podstawą wystawienia były decyzje administracyjne wydane na podstawie przepisów ustawy o zwalczaniu COVID, wskazano błędną podstawę prawną, z której wynikała należność pieniężna (powoływano się na przepisy ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń).
6.	PSSE w Strzelcach Opolskich	W formie opisowej	Zadania dotyczące obsługi tych kar zostały przypisane komórkom organizacyjnym PSSE i pracownikom w uregulowaniach wewnętrznych.	Wszystkie wystawione tytuły wykonawcze zawierały informacje wprowadzające w błąd organ egzekucyjny, jak też zostały wystawione z pominięciem etapu podjęcia obligatoryjnych działań dyscyplinujących (wysłania upomnień do zobowiązanych). Ponadto nie naliczono i nie ewidencjonowano odsetek od zaległych należności z tytułu tych kar, co skutkowało zaniżeniem o 12 tys. zł należności przysługujących PSSE i zniekształciło rzeczywisty stan zaległości prezentowany w sprawozdaniach budżetowych Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za okres objęty kontrolą.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
7.	PSSE w Kaliszu	W formie opisowej	Zarówno odwołania, jak i wnioski, do organu II instancji zostały przesłane w ustawowym siedmiodniowym terminie. Przypisane w księgach rachunkowych należności z tytułu nałożonych kar administracyjnych zostały objęte tytułami wykonawczymi, przekazanymi niezwłocznie do egzekucji.	Należności z tytułu sześciu kar natychmiast wykonalnych na kwotę ogółem 105 tys. zł nie zostały ujęte w księgach rachunkowych niezwłocznie po wydaniu decyzji nakładających te kary, tylko dopiero po ich uprawomocnieniu, a siedmiu kar natychmiast wykonalnych na kwotę ogółem 50 tys. zł, nie ujęto w księgach w ogóle. Taki sposób postępowania był niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia w sprawie planu kont dla budżetu. Z kolei, ujęte w księgach rachunkowych Sanepidu należności z tytułu kar administracyjnych wg stanu na 31 grudnia 2020 r. i na 30 czerwca 2021 r. były zawyżone o należności w kwocie 480 tys. zł, których nie odpisano z ewidencji księgowej, pomimo ich przedawnienia w 2020 r. Zaniechanie odpisu tych należności zniekształciło obraz stanu należności jednostki prezentowany w sprawozdaniach budżetowych RB-27 i RB-N za 2020 r. i I półrocze 2021 r. W trzech decyzjach nakładających kary administracyjne, nieprawidłowo zostały ustalone terminy zapłaty kar. Z naruszeniem przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych nie wysyłano upomnień do zobowiązanych do zapłaty kar administracyjnych natychmiast wymagalnych, a tytuły wykonawcze kierował do egzekucji, pomimo zaniechania wysłania upomnień. Pomimo obowiązku wynikającego z przepisów ustawy Kpa i przepisów ustawy o zapobieganiu i zwalczaniu zakażeń, Sanepid nie naliczał odsetek od zaległych należności z tytułu kar. Skutkowało to zaniżeniem o 23 700,9 zł należności z tytułu odsetek.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
8.	PSSE w Ostrowie Wielkopolskim	Negatywna	Zadania dotyczące obsługi administracyjnych kar pieniężnych zostały przypisane komórkom organizacyjnym i pracownikom Sanepidu w uregulowaniach wewnętrznych. Stwierdzone stany prawidłowe nie miały decydującego wpływu na ocenę.	Należności z tytułu ośmiu kar natychmiast wykonalnych na kwotę ogółem 95 tys. zł nie zostały ujęte w księgach rachunkowych w miesiącu wydania decyzji nakładających te kary, a 15 kar natychmiast wykonalnych na kwotę ogółem 214 tys. zł, nie ujęto w księgach w ogóle. Nieprzypisanie nałożonych kar w księgach rachunkowych skutkowało tym, że nie ewidencjonowano w księgach zdarzeń gospodarczych dotyczących odpisów należności z tytułu kar umorzonych, uchylonych lub obniżonych. Przypisu sześciu kar pieniężnych na łączną kwotę 115 tys. zł dokonano dopiero w trakcie trwania kontroli NIK, po upływie od 67 do 175 dni od daty wydania decyzji nakładających te kary. Ujęte w księgach rachunkowych należności z tytułu kar administracyjnych, wg stanu na 31 grudnia 2020 r. i na 30 czerwca 2021 r., zostały z kolei zawyżone o należności w kwocie 20 tys. zł, których nie odpisano z ewidencji księgowej, pomimo ich przedawnienia w 2020 r. Zaniechanie przypisów i odpisów należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych zniekształciło obraz stanu należności jednostki prezentowany w sprawozdaniach budżetowych RB-27 i RB-N za 2020 r. i za I półrocze 2021 r. W ośmiu decyzjach, nakładających kary administracyjne, terminy ich zapłaty zostały określone niezgodnie z ustawowym terminem – na 7 dni po doręczeniu decyzji, zamiast 7 dni od dnia wydania decyzji. Upomnienia do zobowiązanych do zapłaty dwóch kar wysłano po upływie od 130 do 594 dni od daty kiedy kary stały się wymagalne, a dla sześciu kar upomnień nie wystawiono w ogóle, pomimo upływu ponad 70 dni od terminu ich zapłaty. Tytuły wykonawcze natomiast sporządzono po upływie 207 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa lub nie sporządzono ich w ogóle dla ośmiu zaległych kar pomimo, że upłynęło ponad 90 dni od daty kiedy kara stała się wymagalna. Odsetek zaległych kar pieniężnych, na które wystawiono upomnienia i tytuły wykonawcze po upływie odpowiednio 70 dni i 90 dni od daty kiedy kary stały się zaległe oraz, których nie objęto upomnieniami i tytułami, pomimo upływu tych okresów, wynosi 45%.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
9.	PSSE w Poznaniu	W formie opisowej	Zadania dotyczące obsługi administracyjnych kar pieniężnych zostały przypisane komórkom organizacyjnym i pracownikom kontrolowanej jednostki w uregulowaniach wewnętrznych. Zarówno odwołania (za wyjątkiem jednego), jak i wnioski, zostały przesłane do organu II instancji w ustawowym, siedmiodniowym terminie.	W księgach rachunkowych Sanepidu nie ujęto należności z tytułu czterech kar natychmiast wykonalnych na łączną kwotę 80 tys. zł. Sanepid objął upomnieniami 26 z 58 zaewidencjonowanych w księgach rachunkowych należności z tytułu kar pieniężnych (z tego 100% wystawionych upomnień zostało wysłanych przed upływem 70 dni od kiedy kara stała się zaległa), a na 28 niezapłaconych w terminie należności z tytułu kar administracyjnych, na łączną kwotę 265,0 tys. zł, zostały wystawione tytuły wykonawcze, w tym 10,7% wystawiono po upływie 90 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa. Jednak ze względu na błędne ustawienia w informatycznym systemie finansowo – księgowym, upomnienia te i tytuły wykonawcze zawierały niewłaściwe terminy płatności zobowiązania oraz kwotę odsetek naliczoną na dzień ich wystawienia. Naruszając przepisy ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i rozporządzeń w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych nie wysyłano upomnień do zobowiązanych do zapłaty 13 kar pieniężnych (tj. 22,4 % wszystkich kar) na łączną kwotę 85,0 tys. zł, pomimo że od dnia kiedy należność z tytułu kary stała się wymagalna upłynęło od 74 do 208 dni. Nie rozstrzygnięto, w ustawowym terminie, postępowania w sprawie zarzutów na postępowanie egzekucyjne dot. kary pieniężnej w kwocie 5,0 tys. zł i nie powiadomiono strony o wyznaczeniu nowego terminu rozpatrzenia sprawy, tym samym nie spełniono wymogów Kodeksu postępowania administracyjnego w tym zakresie.
10.	PSSE w Mińsku Mazowieckim	Negatywna	Dyrektor PSSE, po prawidłowo przeprowadzonych postępowaniach administracyjnych, udzielił ulg w spłacie zobowiązań osobom ukaranym, w formie rozłożenia na raty płatności należności pieniężnej oraz częściowego lub całkowitego umorzenia zaległości, w łącznej kwocie 302,75 tys. zł. Stwierdzone stany prawidłowe nie miały decydującego wpływu na ocenę.	PSSE nie podjęła należytych działań w celu wszczęcia postępowań egzekucyjnych. Dopiero w dniu 26 kwietnia 2021 r., po upływie siedmiu miesięcy od daty, kiedy należności stały się wymagalne, wystawione zostały upomnienia. Ponadto według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r. żadna zaległość z tytułu kar pieniężnych, nie była objęta tytułem wykonawczym, stanowiącym podstawę do przekazania sprawy do organu egzekucyjnego. Inne, stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości dotyczyły: 1/ nieuwzględnienia w procedurze windykacji należności możliwości wszczęcia postępowania egzekucyjnego bez uprzedniego doręczenia upomnienia w przypadku należności pieniężnych wynikających z decyzji, którym nadano rygor natychmiastowej wykonalności, 2/ braku naliczenia odsetek od zaległości na dzień 30 czerwca 2020 r. w kwocie 10,0 tys. zł, 3/ wskazania w siedmiu decyzjach nieprawidłowego terminu płatności nałożonej kary, 4/ wydania jednej decyzji o rozłożeniu na raty płatności należności pieniężnej w kwocie 3,0 tys. zł, pomimo braku zobowiązania.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
11.	PSSE w Radomiu	W formie opisowej	Obowiązki związane z realizacją zadań w zakresie obsługi administracyjnych kar pieniężnych zostały przypisane poszczególnym komórkom organizacyjnym oraz pracownikom. Zarówno wniesione odwołania, jak i wnioski o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji za cały okres objęty kontrolą były przekazane terminowo organowi odwoławczemu zgodnie z art. 133 ustawy Kpa (poza 1 przypadkiem jednodniowej zwłoki).	Brak regulacji dotyczącej możliwości podejmowania działań informacyjnych, które mogłyby prowadzić do dobrowolnej spłaty zobowiązań przez osoby ukarane w przyjętej od 1 stycznia 2021 r. Procedurze windykacji należności. 9,6% upomnień wystawiono po upływie 70 dni od daty, kiedy kara stała się zaległa, w 1,4% spraw nie wysłano upomnienia mimo upływu 70 dni od kiedy kara stała się zaległa, 51,1% tytułów wykonawczych wystawiono po przekroczeniu 90 dni od daty powstania zaległości, w 3 sprawach sprzed 1 stycznia 2018 r., mimo obowiązku, nie wystawiono tytułów wykonawczych. Ponadto w wyniku weryfikacji postępowań windykacyjnych, prowadzonych na podstawie decyzji wydanych w latach 2013–2015, stwierdzono że 5 należności, na łączną kwotę 300,0 tys. zł, ujętych było w księgach rachunkowych jednostki, pomimo ich przedawnienia. PSSE w Radomiu, dopiero w II kwartale 2021 r. zaczęła naliczać i ewidencjonować w księgach rachunkowych, należne odsetki od zaległości z tytułu kar administracyjnych, których wartość wg stanu na 30 czerwca 2021 r. wyniosła 107,7 tys. zł. We wcześniejszych okresach objętych kontrolą przedmiotowe odsetki ewidencjonowano dopiero w momencie ich zapłaty.
12.	PSSE w Warszawie	W formie opisowej	PSSE ewidencjonowała w księgach rachunkowych zdarzenia z tytułu nałożonych i zapłaconych kar administracyjnych. Zarówno wniesione odwołania, jak i wnioski o wstrzymanie natychmiastowego wykonania decyzji za cały okres objęty kontrolą zostały przekazane terminowo organowi odwoławczemu.	PSSE nie podejmowała skutecznych działań w celu wyegzekwowania należnych kwot: 1/ nie prowadzono działań dyscyplinujących, w postaci skierowania do zobowiązanego upomnienia, mimo upływu 70 dni od kiedy kara stała się zaległa, 2/ w przypadku braku nadania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności, przed wystawieniem tytułu wykonawczego nie wysłano do ukaranego upomnienia, 3/ 30,7% tytułów wykonawczych wystawiono po upływie 90 dni od daty, kiedy administracyjna kara stała się zaległa oraz wystąpiły opóźnienia przy przekazaniu organom egzekucyjnym informacji mogących mieć wpływ na przebieg poszczególnych postępowań. Stwierdzono ponadto, że w ewidencji finansowo – księgowej PSSE nie dokonano stosownych zapisów księgowych z tytułu rozłożenia płatności na raty oraz do II kwartału 2021 r nie naliczono i nie ujmowano w ewidencji finansowo-księgowej na koniec poszczególnych kwartałów – odsetek od należności z tytułu kar pieniężnych.
13.	Urząd Skarbowy Poznań-Wilda	W formie opisowej	Rzetelnie dokumentowano podejmowane czynności w ramach postępowań egzekucyjnych. W ramach egzekucji należności wynikających z nałożonych kar administracyjnych wykorzystywano różnorodne środki egzekucyjne, a nieskuteczność egzekucji nie wynikała z braku albo niskiej częstotliwości podejmowanych czynności.	44% postępowań egzekucyjnych zostało wszczętych po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego, a w 31% czynności nie były podejmowane systematycznie. W jednym z prowadzonych postępowań, umorzonym ze względu na przedawnienie, nie podejmowano czynności egzekucyjnych w okresie bezpośrednio poprzedzającym umorzenie. Ponadto stwierdzono, że w przypadku trzech postępowań egzekucyjnych zastosowano środki egzekucyjne, pomimo że należności uległy przedawnieniu.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
14.	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej	W formie opisowej	Egzekucja administracyjna została wszczęta do 60 dni od dnia otrzymania tytułu wykonawczego, jak również pierwsza czynność egzekucyjna podjęta została również do 60 dni. W prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych Urząd stosował środki egzekucyjne adekwatne do danej sytuacji, jednak środki te nie były skuteczne, co wynikało z sytuacji majątkowej zobowiązanych. W żadnej ze spraw nie doszło do przedawnienia zobowiązania. Rzetelnie dokumentowano w podsystemie wspierającym pracę komórki egzekucji administracyjnej poszczególne czynności egzekucyjne podejmowane w ramach prowadzonego postępowania egzekucyjnego.	W 10 prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych spośród 15 poddanych szczegółowej analizie stwierdzono, że postępowania nie były prowadzone systematycznie, bowiem wystąpiły w nich przerwy dłuższe niż 60 dni. Ponadto, w dwóch z nich przerwy trwały dłużej niż 180 dni, co było niezgodne z wewnętrznymi regulacjami obowiązującymi w Urzędzie. Dodatkowo w trzech z tych 10 postępowań zastosowano środek egzekucyjny z opóźnieniem sięgającym w dwóch sprawach ponad trzy miesiące, a w jednej ponad dziewięć miesięcy.
15.	Urząd Skarbowy w Strzelcach Opolskich	W formie opisowej	W przypadku wszystkich tytułów wykonawczych, które wpłynęły do Urzędu w kontrolowanym okresie, została wszczęta egzekucja administracyjna, jak też dokonywano czynności egzekucyjnych. Czynności te zmierzały do ustalenia majątku ukaranego i zastosowania środka egzekucyjnego oraz były adekwatne pod względem celowości i ekonomiki postępowania egzekucyjnego.	Zaniechano systematycznego dokonywania czynności egzekucyjnych w 13 z badanych 15 spraw, powodując występowanie przerw pomiędzy poszczególnymi czynnościami, trwających nawet do 401 dni.
16.	Pierwszy Urząd Skarbowy w Radomiu	W formie opisowej	Organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych oraz podejmowane czynności egzekucyjne przez pracowników I US w Radomiu zapewniała skuteczne dochodzenie należności z tytułu nałożonych kar administracyjnych. W przypadku wszystkich tytułów wykonawczych, które wpłynęły do Urzędu w kontrolowanym okresie, została wszczęta egzekucja administracyjna. Nie stwierdzono nieprawidłowości w ich prowadzeniu, które miałyby wpływ na skuteczność egzekucji należności. Podejmowane czynności zmierzały do ustalenia majątku ukaranego i zastosowania środka egzekucyjnego, oraz były adekwatne pod względem celowości i ekonomiki postępowania egzekucyjnego.	W 12,1% postępowań egzekucyjnych brak niezwłocznego wszczynania egzekucji administracyjnej, tj. wszczęcie nastąpiło po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu do urzędu. Ponadto w 2,3% postępowań pierwsze czynności egzekucyjne podjęto po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu wykonawczego do Urzędu. Pracownicy I US w Radomiu nie prowadzili czynności egzekucyjnych terminowo – liczba dni pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi w danej sprawie przekraczała 60 dni (max. przerwa 892 dni).

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
17.	WIOŚ w Katowicach	W formie opisowej	Zaległości z tytułu kar pieniężnych, w tym w szczególności zaległości zagrożone przedawnieniem okresowo (przynajmniej raz na kwartał, w związku z przygotowaniem danych do sprawozdania Rb-N) monitorowano i analizowano z wykorzystaniem dostępnych raportów z systemów księgowych. Działania informacyjne i dyscyplinujące poprzedzające wszczęcie postępowania egzekucyjnego, jak też działania związane z wystawieniem tytułów wykonawczych pracownicy Wydziału ds. Budżetu, Finansów i Kadr realizowali merytorycznie prawidłowo.	Wystąpiły przypadki niezapewnienia bieżącego działania przy podejmowaniu działań informacyjnych i dyscyplinujących, jak też działań związane z wystawieniem tytułów wykonawczych. Nieprawidłowości dotyczyły też: 1/ ujmowania należności w nieodpowiednich okresach sprawozdawczych wskutek braku bieżącego (niezwłocznego) przekazania decyzji nakładających kary do wydziału finansowego; 2/ niezasadnego wydania decyzji umarzającej karę, którą organ II instancji uchylił; 3/wydania niekompletnych decyzji, które nie zawierały w swoich rozstrzygnięciach kwot umorzonych kar oraz kwot umorzonych odsetek; 4/ przekazania siedmiu odwołań (tj. 2,8% populacji) wraz z aktami sprawy organowi odwoławczemu po terminie wynikającym z art. 133 ustawy Kpa, tj. po 7 dniach od dnia, w którym organ I instancji otrzymał odwołanie; 5/ niezapewnienia bezzwłoczności w podejmowaniu działań informacyjnych, dyscyplinujących oraz inicjujących dochodzenie należności, tj. w trzech przypadkach (3,1% badanej próby) podejmowano działania informacyjne względem ukaranych po upływie 21 dni od dnia, kiedy kara stała się wymagalna, w pięciu przypadkach (11,2% badanych kar) upomnienia zostały wystawione w terminie powyżej 70 dni od dnia, kiedy administracyjna kara pieniężna stała się zaległa, w trzech przypadkach (24,7% badanej próby) tytuły wykonawcze wystawiono w terminie powyżej 90 dni od dnia, kiedy administracyjna kara pieniężna stała się zaległa; 6/ niewystawienia upomnień w przypadku sześciu decyzji, pomimo braku zapłaty zaległej kary administracyjnej i upływu terminu płatności od 91 do 486 dni.
18.	WIOŚ w Opolu	W formie opisowej	Przyjęte w kontrolowanej jednostce rozwiązania organizacyjne zapewniły skuteczną obsługę należności wynikających z administracyjnych kar pieniężnych. Podjęte działania informacyjne doprowadziły do dobrowolnej wpłaty kwoty 83 tys. zł, co stanowiło 12,5% uzyskanych dochodów z tytułu nałożonych kar pieniężnych (wynoszących 663,2 tys. zł). Niezwłocznie realizowano działania dyscyplinujące, gdyż prawie wszystkie (98%) upomnienia wystawiano w terminie poniżej 70 dni od dnia, gdy kara pieniężna stała się zaległa.	Spośród 34 tytułów wykonawczych objętych badaniem kontrolnym, 16 z nich (47%) wystawiono po upływie 90 dni od dnia, gdy kara pieniężna stała się zaległa. Termin przekazywania odwołań od decyzji wydanych przez Inspektora w I instancji w przypadku przygotowywania akt spraw przez Wydział Prawny wynosił od 8 do 11 dni od dnia, w którym do Inspektoratu wpłynęło odwołanie, a w przypadku ich przygotowywania przez Wydział Inspekcji kształtował się on w przedziale od 11 do 127 dni. Stwierdzono również przypadki nieprzestrzegania wewnętrznych regulacji w zakresie terminowości przekazywania do Wydziału Budżetu i Finansów prawomocnych decyzji Inspektora lub organu odwoławczego. Uniemożliwiało to, niezwłoczne podejmowanie działań informacyjnych lub dyscyplinujących po dacie powstania zaległości w uiszczeniu należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych.

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	Nieprawidłowe
19.	WIOŚ w Poznaniu	W formie opisowej	Działania Wojewódzkiego Inspektora podejmowane w celu uzyskania dochodów z tytułu administracyjnych kar pieniężnych były prawidłowe, a przyjęte i stosowane w WIOŚ rozwiązania organizacyjne zapewniły skuteczną obsługę tych kar. W księgach rachunkowych WIOŚ prawidłowo ujmowane były zdarzenia polegające na nałożeniu kary i jej zapłacie. Odwołania w ustawowym terminie przesyłano do rozpatrzenia przez organ II instancji. Postępowania w sprawie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu kar prowadzono w WIOŚ prawidłowo.	Nieprawidłowości dotyczyły wadliwego ustalania terminu płatności kar pieniężnych, nieterminowego wyksięgowania z ewidencji kar przedawnionych w kwocie 30,1 tys. zł oraz księgowania kar objętych ulgami na niewłaściwym koncie (należności krótkoterminowe ujmowano na koncie 226 właściwym dla należności długoterminowych).
20.	WIOŚ w Warszawie	W formie opisowej	W strukturze organizacyjnej WIOŚ wyodrębniono komórki organizacyjne, którym przypisane zostały poszczególne zadania związane z obsługą administracyjnych kar pieniężnych. Organom egzekucyjnym przekazywano postanowienia w sprawie zarzutów zgłaszanych do prowadzonych egzekucji administracyjnych.	Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości dotyczyły niesporządzenia dyspozycji wyksięgowania przedawnionych kar administracyjnych, z lat 2013–2016, w łącznej kwocie 50,1 tys. zł, co doprowadziło do naruszenia wymogów art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone rzetelnie, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Dodatkowo dwie dyspozycje wyksięgowania przedawnionych kar administracyjnych, z lat 2013–2016, przygotowano po ponad 800 dniach od ich przedawnienia. Odwołania od decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne przekazano do organu odwoławczego z naruszeniem terminu, o którym mowa w art. 133 ustawy Kpa, tj. siedmiu dni od ich wpływu. W przypadku, ostatecznych decyzji nakładających administracyjne kary pieniężne, opóźnienia w ich przekazywaniu do Wydziału Budżetu i Finansów bądź ich księgowaniu wpływały na termin wystawiania upomnień, a także tytułów wykonawczych. W uregulowaniach wewnętrznych nie doprecyzowano zapisów dotyczących podejmowania działań informacyjnych, w odniesieniu do zobowiązanych.

*) pozytywna/negatywna/w formie opisowej

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Działła w oparciu o przepisy ustawy z dnia 14 marca 1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej⁹⁵. Jej zadania w dziedzinie zapobiegania i zwalczania chorób zostały określone w rozdziale 1 i są wykonywane m.in. przez państwowych powiatowych inspektorów sanitarnych. Zgodnie z art. 12 ust. 2 ww. ustawy, w postępowaniu administracyjnym organem wyższego stopnia w rozumieniu przepisów ustawy Kpa w stosunku do państwowego powiatowego inspektora sanitarnego jest państwowy wojewódzki inspektor sanitarny.

Państwowa Inspekcja
Sanitarna

Uprawnienia organów Państwowej Inspekcji Sanitarnej do nakładania administracyjnych kar pieniężnych wynikają m.in. z art. 48a ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń oraz z art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID. W ustawie o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń wskazano, że decyzje w sprawie kar pieniężnych nakładanych na podstawie jej przepisów podlegają natychmiastowemu wykonaniu z dniem ich doręczenia, które to doręczenie powinno nastąpić niezwłocznie (art. 48a ust. 4) a nałożona kara powinna być wpłacona w terminie 7 dni od dnia wydania decyzji (art. 48a ust. 7). W zakresie nieuregulowanym w ww. ustawie do kar pieniężnych stosuje się odpowiednio przepisy działu III ustawy Ordynacja podatkowa. Z kolei do administracyjnych kar pieniężnych nakładanych na podstawie art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID za stosuje się przepisy działu IVA **Administracyjne kary pieniężne** ustawy Kpa.

Tym samym dla nakładanych przez organy Państwowej Inspekcji Sanitarnej administracyjnych kar pieniężnych pozostających w związku z przedmiotem kontroli stosuje się albo przepisy działu III **Zobowiązania podatkowe** ustawy Ordynacja podatkowa albo przepisy działu IVA **Administracyjne kary pieniężne** ustawy Kpa.

Nakazy, zakazy i ograniczenia, do których nie zastosowanie się podlega administracyjnej karze pieniężnej zostały określone w art. 46 lub w art. 46b ustawy o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń oraz w przepisach rozporządzeń Rady Ministrów w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii z dnia 31 marca 2020 r.⁹⁶, z dnia 10 kwietnia 2020 r.⁹⁷, z dnia 19 kwietnia 2020 r.⁹⁸, z dnia 2 maja 2020 r.⁹⁹, z dnia 16 maja 2020 r.¹⁰⁰, z dnia 29 maja 2020 r.¹⁰¹, z dnia 19 czerwca 2020 r.¹⁰², z dnia 7 sierpnia 2020 r.¹⁰³, z dnia 9 października 2020 r.¹⁰⁴, z dnia

⁹⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 195.

⁹⁶ Dz. U. poz. 566, ze zm.

⁹⁷ Dz. U. poz. 658, ze zm.

⁹⁸ Dz. U. poz. 697, ze zm.

⁹⁹ Dz. U. poz. 792, ze zm.

¹⁰⁰ Dz. U. poz. 878, ze zm.

¹⁰¹ Dz. U. poz. 964, ze zm.

¹⁰² Dz. U. poz. 1066, ze zm.

¹⁰³ Dz. U. poz. 1356, ze zm.

¹⁰⁴ Dz. U. poz. 1758, ze zm.

26 listopada 2020 r.¹⁰⁵, z dnia 1 grudnia 2020 r.¹⁰⁶, z dnia 21 grudnia 2020 r.¹⁰⁷, z dnia 26 lutego 2021 r.¹⁰⁸, z dnia 19 marca 2021 r.¹⁰⁹ oraz z dnia 6 maja 2021 r.¹¹⁰. Natomiast art. 15zzzn ustawy o zwalczaniu COVID wprowadził administracyjną karę pieniężną za naruszenie obowiązku hospitalizacji, kwarantanny lub izolacji w związku z zapobieganiem, przeciwdziałaniem lub zwalczaniem COVID-19, nałożonego przez właściwy organ lub wynikającego z przepisów prawa.

Działa na podstawie przepisów ustawy z dnia 20 lipca 1991 r. o Inspekcji Ochrony Środowiska¹¹¹. Organami tej Inspekcji, zgodnie z art. 3 ww. ustawy, są Główny Inspektor Ochrony Środowiska oraz wojewódzki inspektor ochrony środowiska, który kierując działalnością Inspekcji Ochrony Środowiska na obszarze województwa, wykonuje m.in. jej zadania zgodnie z ogólnymi kierunkami działania, zaleceniami i wytycznymi oraz poleceniami Głównego Inspektora Ochrony Środowiska a także dokonuje analiz i ocen przestrzegania przepisów, o których mowa w art. 2 ust. 1 ww. ustawy (zgodnie z art. 5 ust. 4 ustawy o Inspekcji Ochrony Środowiska). Jednym z zadań wojewódzkiego inspektora ochrony środowiska jest ustalanie, w porozumieniu z wojewodą, kierunków działania oraz rocznych planów pracy, których elementem są roczne plany działalności kontrolnej. Z kolei na podstawie ustaleń kontroli wojewódzki inspektor ochrony środowiska może m.in. wydać na podstawie odrębnych przepisów decyzję administracyjną (w tym nakładającą administracyjną karę pieniężną).

Przepisy ustawy o Inspekcji Ochrony Środowiska przewidują także w art. 31c możliwość nałożenia administracyjnych kar pieniężnych za uniemożliwianie lub utrudnianie organowi tej Inspekcji przeprowadzenia kontroli – do tych kar stosuje się odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej.

Ponadto możliwość nakładania przez wojewódzkich inspektorów ochrony środowiska administracyjnych kar pieniężnych wynika m.in. z przepisów ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska¹¹², w przepisach której (w art. 298 ust. 1) wskazano np. że są one wymierzone za przekroczenie określonych w pozwoleniach, o których mowa w art. 181 ust. 1 pkt 1 i 2 tej ustawy ilości lub rodzaju gazów lub pyłów wprowadzanych do powietrza, za naruszenie warunków decyzji zatwierdzającej instrukcję prowadzenia składowiska odpadów albo decyzji określającej miejsce i sposób magazynowania odpadów, wymaganych przepisami ustawy z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach¹¹³, co do rodzaju i sposobów składowania lub magazynowania odpadów lub za przekroczenie, określonych w decyzji o dopuszczalnym poziomie hałasu lub pozwoleniu, o którym

¹⁰⁵ Dz. U. poz. 2091.

¹⁰⁶ Dz. U. poz. 2132.

¹⁰⁷ Dz. U. poz. 2316, ze zm.

¹⁰⁸ Dz. U. poz. 447, ze zm.

¹⁰⁹ Dz. U. poz. 512, ze zm.

¹¹⁰ Dz. U. poz. 861, ze zm.

¹¹¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 995.

¹¹² Dz. U. z 2021 r. poz. 1973.

¹¹³ Dz. U. z 2021 r. poz. 797, ze zm.

mowa w art. 181 ust. 1 pkt 1, poziomów hałasu. W ustawie Prawo ochrony środowiska uregulowano także administracyjne kary pieniężne za uchybienia w zakresie przygotowania i realizacji programów ochrony powietrza oraz planów działań krótkoterminowych (art. 315a), za niespełnienie warunków uznawania za dotrzymanie maksymalnych emisji substancji ze źródeł spalania paliw, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 146h (art. 315d) oraz za uchybienia w zakresie sporządzania strategicznych map hałasu oraz programów ochrony środowiska przed hałasem (art. 315f).

Właściwość wojewódzkich inspektorów ochrony środowiska do nakładania administracyjnych kar pieniężnych wynika również np. z ustawy z dnia 13 lutego 2020 r. o ochronie roślin przed agrofagami¹¹⁴, z ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach¹¹⁵, z ustawy z dnia 15 maja 2015 r. o substancjach zubożających warstwę ozonową oraz o niektórych fluorowanych gazach cieplarnianych¹¹⁶, z ustawy z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych¹¹⁷, z ustawy z dnia 11 września 2015 r. o zużytym sprzęcie elektrycznym i elektronicznym¹¹⁸, z ustawy o odpadach czy z ustawy z dnia 19 lipca 2019 r. o przeciwdziałaniu marnowaniu żywności¹¹⁹.

Działalność urzędów skarbowych została uregulowana w przepisach ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹²⁰. W art. 36 ust. 1 pkt 4 tej ustawy wskazano, że są one jednym z rodzajów jednostek organizacyjnych wchodzących w skład Krajowej Administracji Skarbowej. Urzędem skarbowym kieruje naczelnik, do którego zadań, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, należy m.in. pobór niepodatkowych należności budżetowych (pkt 1) oraz wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych (pkt 4).

Nałożenie administracyjnej kary pieniężnej następuje w drodze decyzji administracyjnej, do której stosuje się przepisy działu I i działu II ustawy Kpa, a przepisy działu IVA tej ustawy – w razie, gdy w przepisach odrębnych nie uregulowano którejkolwiek kwestii wskazanych w art. 189a § 2. Zgodnie bowiem z odesłaniem wynikającym z art. 67 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, do spraw należności, o których mowa w art. 60 tej ustawy, tj. do niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym, stosuje się przepisy ustawy Kpa i – odpowiednio – przepisy działu III ustawy Ordynacja podatkowa. W ust. 2 wskazano natomiast, że do spraw dotyczących administracyjnych kar pieniężnych stosuje się przepisy ustawy Kpa.

Zgodnie z art. 108 § 1 ustawy Kpa, decyzji od której służy odwołanie może być nadany rygor natychmiastowej wykonalności, gdy jest to niezbędne

Urzędy skarbowe

Nakładanie
administracyjnych
kar pieniężnych
i egzekwowanie ich
zapłaty

¹¹⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 256.

¹¹⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 1275.

¹¹⁶ Dz. U. z 2020 r. poz. 2065.

¹¹⁷ Dz. U. z 2021 r. poz. 332, ze zm.

¹¹⁸ Dz. U. z 2020 r. poz. 1893.

¹¹⁹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1645.

¹²⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 422, ze zm.

ze względu na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego albo dla zabezpieczenia gospodarstwa narodowego przed ciężkimi stratami bądź ze względu na inny interes społeczny. Rygor natychmiastowej wykonalności może być, zgodnie z § 2, nadany decyzji również po jej wydaniu – w takim przypadku następuje to w drodze postanowienia, na które służy zażalenie.

Zasadą jest wykonalność decyzji administracyjnych po bezskutecznym upływie terminu na wniesienie odwołania, gdyż wniesienie odwołania w terminie wstrzymuje wykonanie decyzji (art. 130 § 1 i § 2 ustawy Kpa) – przepisów tych nie stosuje się w razie nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności lub w sytuacji, gdy decyzja podlega natychmiastowemu wykonaniu z mocy ustawy (art. 130 § 3 ww. ustawy) przy czym organ odwoławczy może w uzasadnionych przypadkach wstrzymać natychmiastowe wykonanie decyzji (art. 135 tej ustawy).

W przepisach ustawy Kpa określono ponadto: 1/ ogólne dyrektywy wymiaru administracyjnych kar pieniężnych (w art. 189d); 2/ sytuację wystąpienia siły wyższej (w art. 189e); 3/ przesłanki odstąpienia od nałożenia administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189f); 4/ kwestie przedawnienia nałożenia administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189g), zgodnie z którymi: a/ nie można jej nałożyć jeżeli od naruszenia prawa lub wystąpienia skutków naruszenia prawa upłynęło pięć lat¹²¹, b/ nie można jej egzekwować jeżeli upłynęło pięć lat od dnia, w którym kara powinna być wykonana; 5/ kwestie przerwania i zawieszenia biegu terminu przedawnienia nałożenia administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189h); 6/ kwestie przerwania terminu przedawnienia egzekucji administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189j); 7/ kwestie odsetek od zaległej (tj. niezapłaconej w terminie) administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189i) oraz 8/ kwestie ulg w wykonaniu administracyjnej kary pieniężnej (w art. 189k). Wszystkie ww. kwestie mają zastosowanie o ile w przepisach odrębnych przewidujących administracyjne kary pieniężne nie uregulowano ich odmiennie. Należy także mieć na uwadze uregulowania działu III ustawy Ordynacja podatkowa, mające odpowiednie zastosowanie do administracyjnych kar pieniężnych zgodnie z odesłaniem z art. 67 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. W szczególności będzie miał zastosowanie art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym administracyjna kara pieniężna powstaje z dniem doręczenia decyzji ustalającej jej wysokość. Z art. 47 § 1 ww. ustawy wynika również, że termin płatności administracyjnej kary pieniężnej wynosi – co do zasady – 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej tą karę. W przepisach ww. ustawy określono również, w art. 56 § 1, wysokość odsetek za zwłokę w płatności administracyjnej kary pieniężnej.

Obowiązkiem jednostek sektora finansów publicznych wynikającym z art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych jest ustalanie przypadających im należności pieniężnych oraz terminowe podejmowanie

¹²¹ Przy czym przepisu § 1 nie stosuje się do spraw, w przypadku których przepisy odrębne przewidują termin, po upływie którego nie można wszcząć postępowania w sprawie nałożenia administracyjnej kary pieniężnej lub stwierdzenia naruszenia prawa, w następstwie którego może być nałożona administracyjna kara pieniężna.

w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Zgodnie natomiast z regułą wynikającą z art. 66 ww. ustawy, do egzekucji niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym stosuje się przepisy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Egzekucja kar pieniężnych, jak również odsetek za zwłokę następuje w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, która określa m.in. sposób postępowania wierzycieli w przypadkach uchylania się zobowiązanych od wykonania ciążących na nich obowiązków, wyszczególnionych w art. 2 tej ustawy. Ponadto ustawa ta określa prowadzone przez organy egzekucyjne postępowanie i stosowane przez nie środki przymusu służące doprowadzeniu do wykonania lub zabezpieczenia wykonania ww. obowiązków.

Zgodnie z art. 2 § 1 pkt 2 ww. ustawy egzekucji administracyjnej podlegają grzywny i kary pieniężne wymierzane przez organy administracji publicznej oraz koszty egzekucyjne i koszty upomnienia (pkt 9a).

Podmiotem uprawnionym do żądania wykonania w drodze egzekucji administracyjnej obowiązków określonych w art. 2 ww. ustawy jest, zgodnie z art. 5 § 1 pkt 1, w odniesieniu do obowiązków wynikających z decyzji organów administracji rządowej właściwy do orzekania organ I instancji. Na podstawie art. 6 § 1 tej ustawy w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. Wierzyciel może nie podejmować czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli łączna wysokość należności pieniężnej, odsetek z tytułu niezapłacenia jej w terminie i kosztów upomnienia nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia, chyba że okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy. W art. 6 § 1b wskazano, że przed podjęciem czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku.

Tryb postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu działań informacyjnych wobec zobowiązanego zmierzających do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku i czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, określony został w rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych¹²².

W § 2 tego ww. rozporządzenia podano, że wierzyciel może podejmować działania informacyjne w przypadku, gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest dłuższy niż 6 miesięcy, a tytuł wykonawczy nie został wystawiony. Działania informacyjne są podejmowane w formie ustnej lub pisemnej i są ewidencjonowane w systemie

¹²² Dz. U. poz. 2083. Rozporządzenie to było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 1294) oraz rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483).

teleinformatycznym wierzyciela, jeżeli istnieją warunki techniczne do ich ewidencjonowania w takim systemie, albo w postaci papierowej. Zewidencjonowaniu podlegają forma działania informacyjnego, data jego podjęcia oraz imię i nazwisko osoby, która podjęła działanie informacyjne.

Ponadto zgodnie z zapisami § 3 wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, o ile jest wymagane, w zakresie należności pieniężnej, której wysokość:

- 1) przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia:
 - a) niezwłocznie – jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne,
 - b) przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne;
- 2) nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia – przed upływem 6 miesięcy poprzedzających upływ terminu przedawnienia należności pieniężnej.

Ponadto w § 5 podano, że w przypadku gdy egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, wierzyciel wystawia tytuł wykonawczy obejmujący należność pieniężną, której wysokość:

- 1) przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia:
 - a) niezwłocznie – jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne,
 - b) przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne;
- 2) nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia – przed upływem 6 miesięcy poprzedzających upływ terminu przedawnienia należności pieniężnej.

W okresie objętym kontrolą obowiązywały również rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z dnia 30 grudnia 2015 r. oraz z 23 lipca 2020 r., w których ujęto m.in. zapisy w zakresie wymogów zawartości upomnienia. Ponadto rozporządzenie z 30 grudnia 2015 r. zawierało również regulacje w zakresie: obowiązku wierzyciela dokonywania systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych (§ 2), dopuszczalności podejmowania działań informacyjnych, terminu, form tych działań oraz sposobu ich rejestrowania, terminów przesłania zobowiązanemu upomnienia przez wierzyciela, terminu wystawienia tytułu wykonawczego w przypadkach, w których egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Ponadto zgodnie z brzmieniem art. 7a § 1¹²³ ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wierzyciel, organ egzekucyjny i dłużnik zajętej wierzytelności współpracują w postępowaniu egzekucyjnym w sposób prowadzący do prawidłowego wykonania obowiązku podlegającego egzekucji administracyjnej, w tym przekazują informacje dotyczące czynności egzekucyjnych i innych czynności podejmowanych przez te podmioty, a także zdarzeń mających wpływ na egzekwowany obowiązek zapłaty

¹²³ Przepis wprowadzony ustawą z 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1553, ze zm.). Wejście w życie 20 lutego 2021 r.

należności pieniężnej, odsetek z tytułu jej niezapłacenia w terminie, kosztów upomnienia i kosztów egzekucyjnych. Obowiązek przekazywania informacji wynika również z przepisów szczególnych dotyczących poszczególnych czynności – np. art. 32a ustawy zobowiązuje do zawiadomienia organu egzekucyjnego o wszczęciu postępowania w sprawie istnienia lub wysokości dochodzonej należności, a art. 32aa¹²⁴ do zawiadamiania m.in. o zmianie wysokości należności, zapłacie należności i zdarzeniach powodujących zawieszenie postępowania egzekucyjnego.

Zgodnie z art. 15 § 1 ustawy egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego oraz inne dane niezbędne do prawidłowego wykonania obowiązku przez zobowiązanego, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Ponadto w przepisie tym podano, że:

- § 2. Koszty upomnienia obciążają zobowiązanego i, z zastrzeżeniem § 3, są pobierane na rzecz wierzyciela. Obowiązek uiszczenia kosztów upomnienia przez zobowiązanego powstaje z chwilą doręczenia upomnienia. Koszty te podlegają ściągnięciu w trybie określonym dla kosztów egzekucyjnych.
- § 3c. Obowiązek zapłaty kosztów upomnienia przedawnia się z upływem 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym wygaśł egzekwowany obowiązek. Bieg terminu przedawnienia nie ulega przerwaniu i zawieszeniu.
- § 5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, inne niż określone w § 3a należności pieniężne, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, kierując się celowością doręczenia upomnienia oraz potrzebą zapewnienia efektywności czynności wierzyciela zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych.

Należności, o których mowa w ww. § 5 zostały określone w rozporządzeniu w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia w przypadku, gdy dotyczy m.in.:

1. należności pieniężnych, w przypadku których, na podstawie przepisów szczególnych, przed skierowaniem sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego zobowiązanemu zostało doręczone wezwanie do zapłaty;
2. należności pieniężnych, których obowiązek uiszczenia powstaje z mocy prawa, a wysokość tych należności została określona w ostatecznym orzeczeniu;

¹²⁴ Przepis wprowadzony ustawą z 11 września 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2070, ze zm.). Wejście w życie 30 lipca 2020 r.

3. należności pieniężnych wynikających z orzeczeń, którym nadano rygor natychmiastowej wykonalności;
4. należności pieniężnych dochodzonych w ponownie wszczętej egzekucji administracyjnej w przypadku, o którym mowa w art. 61 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
5. kosztów upomnienia;
6. kosztów egzekucyjnych;
7. grzywien w celu przymuszenia nakładanych w postępowaniu egzekucyjnym obowiązków o charakterze niepieniężnym.

Naczelnik urzędu skarbowego, zgodnie z zapisami art. 19 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji jest organem egzekucyjnym uprawnionym do stosowania wszystkich środków egzekucyjnych w egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz do zabezpieczania takich należności w trybie i na zasadach określonych w dziale IV, z zastrzeżeniem § 2–8.

W administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym jego podmiotami są:

- wierzyciel – art. 1a pkt. 13 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- organ egzekucyjny – art. 1a pkt 7 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- zobowiązany – art. 1a pkt 20 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Zasady prowadzenia egzekucji zostały określone w rozdziale III ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Na podstawie art. 26 tej ustawy organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego. Zgodnie z art. 26 § 1c do organu egzekucyjnego przekazuje się wnioski egzekucyjne i tytuły wykonawcze. Tytuł wykonawczy powinien obligatoryjnie zawierać elementy określone w art. 27 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, m.in.: oznaczenie wierzyciela, zobowiązanego, treść podlegającego egzekucji obowiązku, podstawa prawna tego obowiązku oraz stwierdzenie, że obowiązek jest wymagalny, określenie wysokości należności i rodzaju, terminu od którego nalicza się odsetki z tytułu niezapłacenia należności w terminie, oraz rodzaju i stawki tych odsetek. Ponadto zawiera: datę wystawienia, podpis, imię i nazwisko służbowe osoby upoważnionej do działania w imieniu wierzyciela, datę doręczenia upomnienia, a jeżeli doręczenie upomnienia nie było wymagane, podstawę prawną braku tego obowiązku.

Po otrzymaniu tytułu wykonawczego organ egzekucyjny dokonuje kontroli, czy obowiązek objęty tytułem podlega egzekucji administracyjnej oraz czy sam tytuł spełnia wymogi formalne. Wystąpienie którejkolwiek z ww. przesłanek negatywnych skutkuje zwrotem tytułu wykonawczego, a na postanowienie organu egzekucyjnego o zwrocie tytułu wykonawczego przysługuje wierzycielowi (niebędącemu jednocześnie organem egzekucyjnym) zażalenie (art. 29 § 2a).

Wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje z chwilą doręczenia zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego lub doręczenia dłużnikowi

zajętej wierzytelności zawiadomienia o zajęciu wierzytelności lub innego prawa majątkowego, jeżeli to doręczenie nastąpiło przed doręczeniem zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego (art. 26 § 5).

W toku postępowania organowi egzekucyjnemu (egzekutorowi) przysługuje szereg uprawnień służących zwiększeniu skuteczności działań, i tak np:

- prawo żądania, w zakresie niezbędnym do prowadzenia egzekucji, informacji i wyjaśnień, jak również zwracania się o udzielenie informacji do organów administracji publicznej oraz jednostek organizacyjnych im podległych lub podporządkowanych, a także innych podmiotów (art. 36 ust. 1 ustawy);
- prawo wezwania w pilnych przypadkach, pomocy organu Policji, Straży Granicznej, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego lub Agencji Wywiadu, jeżeli natrafiono na opór, który uniemożliwia lub utrudnia przeprowadzenie egzekucji, albo, jeżeli istnieje uzasadnione przypuszczenie, że taki opór zaistnieje (art. 46 § 1);
- prawo otwarcia i przeszukania środków transportu zobowiązanego, lokali i innych pomieszczeń zajmowanych przez zobowiązanego oraz schowków w tych środkach, lokalach i pomieszczeniach (art. 47 § 1 i 2);
- prawo dokonania czynności egzekucyjnej w dni wolne od pracy lub w porze nocnej pomiędzy godziną 21:00 a godziną 7:00, po uzyskaniu przez egzekutora stosownego zezwolenia organu egzekucyjnego (art. 52 § 1);
- prawo zwrócenia się do sądu o nakazanie zobowiązanemu wyjawienia majątku (art. 71 § 1).

Organ egzekucyjny zobowiązany jest do stosowania takich środków egzekucyjnych przewidzianych w ww. ustawie, które prowadzą bezpośrednio do wykonania obowiązku, a w przypadku możliwości zastosowania kilku takich środków, organ egzekucyjny zobowiązany jest do stosowania środków najmniej uciążliwych dla zobowiązanego (art. 7 ustawy).

Zgodnie z art. 29 § 1–2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji organ egzekucyjny bada z urzędu dopuszczalność egzekucji administracyjnej przy czym organ ten nie przystępuje do egzekucji i zawiadamia wierzyciela o przyczynach nieprzystąpienia do egzekucji, jeżeli: a/ obowiązek, którego dotyczy tytuł wykonawczy, nie podlega egzekucji administracyjnej; b/ organ egzekucyjny uprawdopodobni, że nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne; c/ tytuł wykonawczy nie spełnia wymogów określonych w art. 27 § 1 i § 2 ww. ustawy.

Na podstawie art. 32 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, organ egzekucyjny lub egzekutor, przystępując do czynności egzekucyjnych, doręcza zobowiązanemu odpis tytułu wykonawczego, o ile nie został wcześniej doręczony.

Zgodnie z art. 33 §1¹²⁵ ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zobowiązanemu przysługuje prawo wniesienia do wierzyciela, za pośrednictwem organu egzekucyjnego, zarzutu w sprawie egzekucji administracyjnej. Podstawą zarzutu w sprawie egzekucji administracyjnej jest:

1. nieistnienie obowiązku;
2. określenie obowiązku niezgodnie z treścią obowiązku wynikającego z:
 - a) orzeczenia, o którym mowa w art. 3 i art. 4,
 - b) dokumentu, o którym mowa w art. 3 a § 1,
 - c) przepisu prawa, jeżeli obowiązek wynika bezpośrednio z tego przepisu;
3. błąd co do zobowiązanego;
4. brak uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia, jeżeli jest wymagane;
5. wygaśnięcie obowiązku w całości albo w części;
6. brak wymagalności obowiązku w przypadku:
 - a) odroczenia terminu wykonania obowiązku,
 - b) rozłożenia na raty spłaty należności pieniężnej,
 - c) wystąpienia innej przyczyny niż określona w lit. a i b.

Wniesienie przez zobowiązanego zarzutu w sprawie egzekucji administracyjnej, nie później niż w terminie 7 dni od dnia doręczenia odpisu tytułu wykonawczego, zawiesza postępowanie egzekucyjne w całości albo w części z dniem doręczenia tego zarzutu organowi egzekucyjnemu do czasu zawiadomienia tego organu o wydaniu ostatecznego postanowienia w sprawie tego zarzutu (art. 35 § 1¹²⁶).

Stosownie do art. 35 § 2¹²⁷ ww. ustawy w okresie zawieszenia postępowania egzekucyjnego organ egzekucyjny prowadzący to postępowanie może z urzędu lub na wniosek wierzyciela dokonać, na podstawie tytułu wykonawczego, zabezpieczenia poprzez zastosowanie sposobu zabezpieczenia odpowiadającego środkowi egzekucyjnemu, do którego stosowania ten organ jest uprawniony. W pozostałym zakresie, z wyłączeniem hipoteki

¹²⁵ W brzmieniu od 30 lipca 2020 r. Wcześniej obowiązujące zapisy art. 33 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji stanowiły, że podstawą zgłoszenia przez zobowiązanego zarzutu w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej może być: a/ wykonanie lub umorzenie w całości albo w części obowiązku, b/ przedawnienie, wygaśnięcie albo nieistnienie obowiązku, c/ odroczenie terminu wykonania obowiązku albo brak wymagalności obowiązku z innego powodu, d/ rozłożenie na raty spłaty należności pieniężnej, e/ określenie egzekwowanego obowiązku niezgodnie z treścią obowiązku wynikającego z orzeczenia, f/ błąd co do osoby zobowiązanego, g/ niewykonalność obowiązku o charakterze niepieniężnym, h/ niedopuszczalność egzekucji administracyjnej lub zastosowanego środka egzekucyjnego, i/ brak uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia, j/ zastosowanie zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego; k/ prowadzenie egzekucji przez niewłaściwy organ egzekucyjny, l/ niespełnienie w tytule wykonawczym wymogów określonych w art. 27 ww. ustawy.

¹²⁶ W brzmieniu od 30 lipca 2020 r. Wcześniej obowiązujące zapisy stanowiły, że: zgłoszenie przez zobowiązanego zarzutu w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej na podstawie art. 33 § 1 pkt 1–7, 9 i 10 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zawiesza postępowanie egzekucyjne do czasu wydania ostatecznego postanowienia w przedmiocie zgłoszonego zarzutu, o ile wierzyciel po otrzymaniu zarzutu nie wystąpi z uzasadnionym wnioskiem o podjęcie zawieszonego postępowania egzekucyjnego (art. 35 § 1 ww. ustawy).

¹²⁷ W brzmieniu od 30 lipca 2020 r. Wcześniej obowiązujące zapisy stanowiły, że w okresie zawieszenia postępowania egzekucyjnego organ egzekucyjny może dokonać na podstawie tytułu wykonawczego zabezpieczenia na wniosek wierzyciela lub z urzędu.

przymusowej, zabezpieczenia dokonuje naczelnik urzędu skarbowego, na wniosek organu egzekucyjnego prowadzącego postępowanie egzekucyjne, na podstawie dalszego tytułu wykonawczego.

Zobowiązanemu przysługuje skarga na czynność egzekucyjną organu egzekucyjnego (art. 54 § 1¹²⁸). Podstawą skargi jest dokonanie czynności egzekucyjnej z naruszeniem ustawy lub zastosowanie zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego, w ramach którego dokonano czynności egzekucyjnej.

Skargę na czynność egzekucyjną wnosi się do organu egzekucyjnego, który dokonał tej czynności, nie później niż w terminie 7 dni od dnia doręczenia zobowiązanemu odpisu dokumentu stanowiącego podstawę dokonania zaskarżonej czynności egzekucyjnej.

Zgodnie z § 7 wniesienie skargi na czynność egzekucyjną nie wstrzymuje dalszej realizacji środka egzekucyjnego, w ramach którego dokonano zaskarżonej czynności egzekucyjnej. W uzasadnionych przypadkach organ egzekucyjny może wstrzymać dalszą realizację tego środka egzekucyjnego do dnia, w którym postanowienie w sprawie skargi na czynność egzekucyjną stanie się ostateczne.

Ponadto zgodnie z art. 54a § 1 ustawy zobowiązanemu, wierzycielowi niebędącemu jednocześnie organem egzekucyjnym, podmiotowi, którego interes prawny lub faktyczny został naruszony w wyniku niewykonania obowiązku, oraz organowi zainteresowanemu w wykonaniu obowiązku przysługuje skarga na przewlekłość postępowania egzekucyjnego.

Przepisy Działu III Ordynacji podatkowej mające zastosowanie do kar pieniężnych w zakresie nieuregulowanym w ustawach szczególnych, w tym dotyczące:

- terminu płatności, który zgodnie z art. 47§ 1 ustawy wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania;
- naliczania odsetek za zwłokę (art. 53 ustawy);
- ulg w spłacie zobowiązań podatkowych (odroczenie terminu płatności, raty, umorzenia) ujęto w art. 67a;
- przedawnienia prawa do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie (art. 68 ustawy);
- przedawnienia zobowiązania, które zgodnie z art. 70 ustawy następuje z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności;
- biegu terminu przedawnienia (art. 70 ustawy).

¹²⁸ W brzmieniu od 30 lipca 2020 r. Wcześniej obowiązujące zapisy stanowiły, że zobowiązanemu przysługuje skarga na czynności egzekucyjne organu egzekucyjnego lub egzekutora oraz skarga na przewlekłość postępowania egzekucyjnego. Na przewlekłość postępowania egzekucyjnego skarga przysługuje również wierzycielowi niebędącemu jednocześnie organem egzekucyjnym, a także podmiotowi, którego interes prawny lub faktyczny został naruszony w wyniku niewykonania obowiązku oraz organowi zainteresowanemu w wykonaniu obowiązku. Skargę na czynności egzekucyjne, wnosi się – zgodnie z art. 54 § 1–4 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji – w terminie 14 dni od dnia zawiadomienia zobowiązanego o czynności egzekucyjnej.

ZAŁĄCZNIKI

Zgodnie z art. 15zss ustawy o zwalczaniu COVID bieg terminów procesowych i sądowych m.in. w postępowaniach egzekucyjnych i administracyjnych nie rozpoczął się a rozpoczęty uległ zawieszeniu od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r.

Ponadto jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania (art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych).

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 20 lipca 1991 r. o Inspekcji Ochrony Środowiska (Dz. U. z 2021 r. poz. 1070).
2. Ustawa z dnia 14 marca 1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej (Dz. U. z 2021 r. poz. 195).
3. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 735, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.).
5. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483).
6. Rozporządzenie Ministra Finansów z 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 1294).
7. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2083).
8. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz. U. z 2017 r. poz. 131).
9. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.).
10. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.).
11. Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (Dz. U. z 2021 r. poz. 1973).
12. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217).
13. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342).
14. Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Finansów Nr 15, poz. 84).
15. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.).
16. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2021 r. poz. 422, ze zm.).

17. Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów (Dz. Urz. Min. Rozwoju i Finansów, poz. 41, ze zm.).
18. Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2018 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów (Dz. Urz. Min. Finansów z 2019 r. poz. 1).
19. Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów (Dz. Urz. Min. Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 2020 r. poz. 16, ze zm.).
20. Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.).
21. Ustawa z dnia 5 grudnia 2008 r. o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi (Dz. U. z 2020 r. poz. 1845, ze zm.).
22. Rozporządzenie Ministra Zdrowia z 13 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu zagrożenia epidemicznego (Dz. U. poz. 433, ze zm.).
23. Rozporządzenie Ministra Zdrowia z 20 marca 2020 r. w sprawie odwołania na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu zagrożenia epidemicznego (Dz. U. poz. 490).
24. Rozporządzenie Ministra Zdrowia z 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii (Dz. U. poz. 491, ze zm.).
25. Rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii:
 - z dnia 31 marca 2020 r. (Dz. U. poz. 566, ze zm.),
 - z dnia 10 kwietnia 2020 r. (Dz. U. poz. 658, ze zm.),
 - z dnia 19 kwietnia 2020 r. (Dz. U. poz. 697, ze zm.),
 - z dnia 2 maja 2020 r. (Dz. U. poz. 792, ze zm.),
 - z dnia 16 maja 2020 r. (Dz. U. poz. 878, ze zm.),
 - z dnia 29 maja 2020 r. (Dz. U. poz. 964, ze zm.),
 - z dnia 19 czerwca 2020 r. (Dz. U. poz. 1066, ze zm.),
 - z dnia 7 sierpnia 2020 r. (Dz. U. poz. 1356, ze zm.),
 - z dnia 9 października 2020 r. (Dz. U. poz. 1758, ze zm.),
 - z dnia 26 listopada 2020 r. (Dz. U. poz. 2091),
 - z dnia 1 grudnia 2020 r. (Dz. U. poz. 2132),
 - z dnia 21 grudnia 2020 r. (Dz. U. poz. 2316, ze zm.),
 - z dnia 26 lutego 2021 r. (Dz. U. poz. 447, ze zm.),
 - z dnia 19 marca 2021 r. (Dz. U. poz. 512, ze zm.),
 - z dnia 6 maja 2021 r. (Dz. U. poz. 861, ze zm.).

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Minister Klimatu i Środowiska
8. Minister Finansów
9. Minister Zdrowia
10. Wojewodowie
11. Główny Inspektor Ochrony Środowiska
12. Główny Inspektor Sanitarny
13. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
14. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
15. Sejmowa Komisja Zdrowia
16. Sejmowa Komisja Administracji i Spraw Wewnętrznych
17. Senacka Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
18. Senacka Komisja Samorządu i Administracji Państwowej
19. Senacka Komisja Zdrowia

6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, 16 lutego 2022 roku

Sprawa: Stanowisko Ministra Finansów
do Informacji o wynikach kontroli:
Dochodzenie należności z tytułu kar
administracyjnych nakładanych
przez organy administracji
publicznej P/21/082

Znak sprawy: SP6.0812.1.2022

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Marian Banaś

Prezes Najwyższej Izby Kontroli

Szanowny Panie Prezesie,

w związku z otrzymaną przy piśmie z 28 stycznia 2022 r.¹ *Informacją o wynikach kontroli* pt.: *Dochodzenie należności z tytułu kar administracyjnych nakładanych przez organy administracji publicznej (P/21/082)*, na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli², przedstawiam stanowisko odnoszące się do przeprowadzonej oceny kontrolowanej działalności.

Z aprobatą, przez pryzmat kontroli dochodów Skarbu Państwa, należy ocenić podjęcie, przez Najwyższą Izbę Kontroli, kontroli w zakresie *Dochodzenia należności z tytułu kar administracyjnych nakładanych przez organy administracji publicznej*.

Ogólna ocena kontroli, obowiązków wierzyciela i wniosek de lege ferenda

W *Informacji o wynikach kontroli* ogólna ocena przeprowadzonej kontroli wykazała, że kontrolowane jednostki nieprawidłowo realizowały obowiązki, w tym polegające na zaniechaniu podejmowania wymaganych działań, jak też na nierzetelnym ich wykonywaniu. To ograniczyło skuteczność dochodzenia należności Skarbu Państwa z tytułu kar administracyjnych nałożonych przez Powiatowe Stacje Sanitarно-Epidemiologiczne (PSSE), jak i Wojewódzkie Inspektoraty Ochrony Środowiska (WIOŚ).

Spośród nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli część z nich dotyczy nieprawidłowego wykonywania zadań wierzyciela, określonych w ustawie z dnia

¹ znak LOP.430.004.2021

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, z późn. zm.

17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³ i rozporządzeniach wykonawczych, wydanych na podstawie delegacji zawartych w tej ustawie. Przykładem jest kierowanie do naczelników urzędów skarbowych, działających jako organy egzekucyjne, tytułów wykonawczych, bez uprzedniego doręczenia zobowiązanym upomnień, w sprawach gdzie na wierzycielu ciążył taki ustawowy obowiązek. Kwestia ta jest o tyle istotna, że sprawy te dotyczyły decyzji natychmiast wykonalnych z mocy ustawy, wydanych np. w oparciu o art. 48a ustawy z dnia 5 grudnia 2008 r. o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób zakaźnych u ludzi⁴.

Spoczywający na wierzycielu obowiązek skierowania do zobowiązanego upomnienia, o którym mowa w art. 15 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zawierającego wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego jest podstawowym instrumentem sprzyjającym dobrowolnemu wykonaniu obowiązku. Ten obowiązek wierzyciela konstituuje w postępowaniu egzekucyjnym zasadę zagrożenia. Zasada ta polega na tym, że egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Wyjątki od powyższej zasady określa art. 15 § 3a wskazanej ustawy (w zakresie egzekucji należności pieniężnych państwa członkowskiego lub państwa trzeciego) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia⁵. W przepisie § 2 ww. rozporządzenia zawarty jest katalog przypadków, w których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Przepis ten nie wymienia należności pieniężnych wynikających z orzeczeń natychmiast wykonalnych z mocy ustawy. Powyższe oznacza, że w przypadku decyzji natychmiast wykonalnych z mocy ustawy, egzekucja administracyjna nie może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

W *Informacji o wynikach kontroli* przedstawiono wniosek *de lege ferenda* skierowany do Ministra Finansów. Najwyższa Izba Kontroli wniosła o podjęcie działań legislacyjnych zmierzających do zmiany § 2 ww. rozporządzenia. Zmiany legislacyjne miałyby umożliwić wszczęcie egzekucji administracyjnej, bez uprzedniego doręczania upomnienia, w przypadku gdy dotyczy ona należności pieniężnych wynikających z orzeczeń natychmiast wykonalnych z mocy prawa.

Sformułowany przez Najwyższą Izbę Kontroli w *Informacji o wynikach kontroli* wniosek *de lege ferenda* zasługuje na akceptację i uzasadnia podjęcie prac legislacyjnych zmierzających do zmiany rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Zgodzić należy się bowiem ze stanowiskiem Najwyższej Izby Kontroli, że nieprawidłowości polegające na wszczynaniu egzekucji należności pieniężnych, wynikających z decyzji natychmiast wykonalnych z mocy ustawy, bez uprzedniego

³ Dz.U. z 2020 r. poz. 1427 z późn. zm.

⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 2069 z późn. zm.

⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 131

doręczenia zobowiązanym upomnień i przyjmowana w tym zakresie interpretacja obowiązujących przepisów, uzasadniają podjęcie interwencji ustawodawcy. Zasadne, w tym kontekście, są zmiany w celu ujednolicenia sposobu dochodzenia należności podlegających natychmiastowemu wykonaniu, czy to z uwagi na nadany decyzjom rygor natychmiastowej wykonalności np. w trybie art. 108 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego⁶, czy też decyzji których natychmiastowe wykonanie wynika z mocy ustawy. Bez wątplenia cel rygoru natychmiastowej wykonalności i instytucji natychmiastowego wykonania z mocy ustawy jest ten sam i jest to doprowadzenie do natychmiastowego wykonania obowiązku.

Organizacja procesu obsługi tytułów wykonawczych. podejmowanych czynności egzekucyjnych przez naczelników urzędów skarbowych

W ocenie ogólnej *Informacji o wynikach kontroli* Najwyższa Izba Kontroli wskazała, że „wprowadzona w urzędach skarbowych organizacja pracy nie wyeliminowała opóźnień we wszczynaniu egzekucji administracyjnej (w 21,6% spraw) oraz w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych (w 15,8% spraw). Opóźnienia te wskazują, że zastosowane mechanizmy i podejmowane działania nadzorcze w postaci zaleceń oraz okresowego sprawdzania stanu realizacji zadań nie były w pełni skuteczne w tym zakresie. Jednocześnie, z łącznej kwoty należności 5 110,3 tys. zł dotyczącej kar administracyjnych objętych 501 tytułami egzekucyjnymi, które wpłynęły do kontrolowanych urzędów, do 30 czerwca 2021 r. wyegzekwowano jedynie 609,9 tys. zł (11,9%), przy ogólnej efektywności egzekucji prowadzonej przez kontrolowane urzędy na poziomie 14,7%. Powyższe, poza zaniechaniami w bieżącym podejmowaniu wymaganych działań egzekucyjnych, wynikało też z sytuacji majątkowej zobowiązanych, która uniemożliwiała skuteczne dochodzenie takich należności”.

Odnosząc się do powyższego wskazać należy, że wprowadzony od 1 lipca 2021 r. system teleinformatyczny do przekazywania tytułów wykonawczych naczelnikowi urzędu skarbowego (eTW) umożliwia nadanie elektronicznej klauzuli organu egzekucyjnego o skierowaniu tytułu do egzekucji oraz automatyczną rejestrację tytułu wykonawczego w EGAPOLTAX. Wdrożenie aplikacji eTW pozwoliło na skrócenie czasu do wszczęcia postępowania egzekucyjnego i zmniejszenie nakładu pracy poświęcanego dotychczas na czynności techniczne niezwiązane ze stosowaniem środków egzekucyjnych.

Ponadto, wprowadzono rozwiązania w postaci automatycznego zajęcia rachunków bankowych oraz automatycznego poszukiwania majątku. Są to rozwiązania usprawniające pracę pracowników organów egzekucyjnych, np. system, po zarejestrowaniu tytułu wykonawczego generuje automatycznie zapytanie o rachunek bankowy i dokonuje jego wysyłki, a następnie system pobiera wszystkie odpowiedzi z banków.

Tym samym, wskazania Najwyższej Izby Kontroli dotyczące wszczynania egzekucji administracyjnej oraz podejmowania pierwszych czynności egzekucyjnych, są już w znacznej mierze wyeliminowane.

Ponadto, jak wskazała Najwyższa Izba Kontroli, organy egzekucyjne nie mają wprowadzonych odrębnych rozwiązań organizacyjnych dotyczących obsługi tytułów wykonawczych lub podejmowania czynności egzekucyjnych w zakresie należności z kar

⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 735 z późn. zm.

administracyjnych. Dlatego też przyczyn niskiej efektywności egzekucji tych należności należy upatrywać przede wszystkim w sytuacji majątkowej zobowiązanych. Na efektywność egzekucji bez wątpienia ma również wpływ termin, w jakim wierzyciel występuje do organu egzekucyjnego z wnioskiem o egzekucję należności.

Ewidencjonowanie należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych w księgach rachunkowych PSSE i WIOŚ

W *Informacji o wynikach kontroli* poruszone zostały również zagadnienia dotyczące nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania należności z tytułu administracyjnych kar pieniężnych w księgach rachunkowych PSSE i WIOŚ.

Z punktu widzenia przepisów o rachunkowości uprzejmie informuję, że jednostki budżetowe, w tym PSSE i WIOŚ, zobowiązane są do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁷ i ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸, z uwzględnieniem zasad szczególnych wynikających z rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁹. Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości jednostki obowiązane są rzetelnie i jasno przedstawić sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy (art. 4 ww. ustawy o rachunkowości). Jednocześnie – zgodnie z art. 20 ww. ustawy o rachunkowości – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Natomiast art. 24 ust. 1 tej ustawy wskazuje, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Ustawa w art. 24 ust. 2 określa, że księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Z kolei zgodnie z art. 24 ust. 3 uznaje się je za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych. Księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli – zgodnie z art. 24 ust. 4 ustawy umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich m. in. zapisów, stanów (sald). Uznaje się za prowadzone na bieżąco, gdy pochodzące z nich informacje – zgodnie z art. 24 ust. 5 pkt 1 ww. ustawy – umożliwiają m.in. sporządzenie w terminach obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych sprawozdań (w tym sprawozdań budżetowych), do których sporządzenia jednostka została zobowiązana.

Sprawozdawczość budżetowa¹⁰

⁷ Dz. U. z 2021 r. poz. 305 z późn. zm.

⁸ Dz. U. z 2021 r. poz. 305 z późn. zm.

⁹ Dz. U. z 2020 r., poz. 342

¹⁰ § 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 144).

Ponadto pragnę wskazać, że nie jest wymagana zmiana przepisów w zakresie sprawozdawczości budżetowej.

Sprawozdania budżetowe są sporządzane na podstawie zapisów w księgach rachunkowych. Zdarzenia gospodarcze niewłaściwie zaewidencjonowane w księgach rachunkowych skutkują, niewłaściwą prezentacją w odpowiednich sprawozdaniach budżetowych. Poprawa/korekta zapisów w księgach rachunkowych dotyczących danego zdarzenia gospodarczego przełoży się na właściwą prezentację w sprawozdaniach budżetowych.

Za prowadzenie ksiąg rachunkowych oraz właściwą ewidencję zdarzeń gospodarczych odpowiada kierownik jednostki oraz osoby upoważnione, które znają szczegóły zdarzenia gospodarczego i na tej podstawie są w stanie dokonać właściwych zapisów w księgach rachunkowych.

Podsumowanie

Doceniam działalność Najwyższej Izby Kontroli w zakresie dbałości o rzetelne, bezbłędne, sprawdzalne i bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych jednostek objętych kontrolą, co w konsekwencji wpływa na rzetelność sporządzanych sprawozdań finansowych. Uważam, że zmiany, będące realizacją wniosków pokontrolnych, usprawnią realizację zadań organów administracji publicznej i wpłyną na prawidłowe wykonywanie przez te organy obowiązków, wpisując się w interes obywateli i państwa.

Realizując wniosek pokontrolny *de lege ferenda* i w pełni akceptując jego zasadność, podejmę działania w kierunku zmiany rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Sekretarz Stanu

Artur Soboń

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/