



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Warszawie

LWA.410.1.9.2025

**Pan
Maciej Wilczak
Naczelnik Urzędu Skarbowego
Warszawa-Ursynów**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa-Ursynów, ul. Wynalazek 3, 02-677 Warszawa. ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Maciej Wilczak, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów, od 9 lutego 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełniła Barbara Chlebicka, od 1 lipca 2022 r. do 8 lutego 2024 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Ocena egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa przez wybranych naczelników urzędów skarbowych.
Okres objęty kontrolą	Rok 2024 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2024. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2021-2023 okres kontroli obejmuje również te lata.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Warszawie
Kontrolerzy	1. Ilona Kacperek, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/31/2025 z 31 stycznia 2025 r., 2. Magdalena Bylińska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/32/2025 z 31 stycznia 2025 r.

(akta kontroli str. 1-6)

¹ Dalej także Urząd.

² Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny pod względem legalności, gospodarności, celowości i rzetelności działań podejmowanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów w celu wyegzekwowania zaległości budżetowych budżetu państwa.
Zakres kontroli	Podstawą sformułowania oceny egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa przez naczelnika urzędu skarbowego były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: 1. przeglądu analitycznego należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, 2. weryfikacji podejmowanych przez naczelnika urzędu skarbowego działań jako wierzyciela oraz organu egzekucyjnego w stosunku do wybranych należności. Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. <i>Opis ustalonego stanu faktycznego.</i>

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W kontrolowanym okresie uległa poprawie, w porównaniu do lat 2021-2023, sprawność Urzędu w podejmowaniu działań windykacyjnych. Upomnienia lub tytuły wykonawcze⁴ wystawiano średnio przed upływem 14 dni od daty, od której możliwe było podjęcie działań windykacyjnych, tj. szybciej o ponad 5 dni niż w 2023 r., o ponad 7 dni niż w 2022 r. i o ponad 27 dni niż w 2021 r. W 2024 r. utrzymano osiągniętą w 2023 r. na poziomie 37% skuteczność egzekwowania należności podatkowych⁵, która była wyższa w porównaniu do lat 2021-2022 odpowiednio o 10 punktów procentowych i 3 punkty procentowe. Powyższe było m.in. efektem podejmowanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów działań w zakresie zarządzania procesem egzekwowania zaległości podatkowych.

W 2024 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów w celu usystematyzowania i ujednolicenia kluczowych działań w zakresie zmniejszenia poziomu zaległości podatkowych, zapobiegania ich przedawnieniu, zwiększenia wpływów do budżetu państwa oraz wdrożenia opracowanych przez Izbę Administracji Skarbowej w Warszawie⁶ standardów w obszarze egzekucji administracyjnej wprowadził instrukcje, w których uregulowano m.in. zasady, terminy i częstotliwość podejmowania poszczególnych działań, takich jak: wystawianie upomnień, tytułów wykonawczych, poszukiwanie majątku zobowiązanych, monitorowanie działań wobec zaległości zagrożonych przedawnieniem. Monitorowanie egzekwowania należności budżetowych prowadzone było systematycznie przy wykorzystaniu dostępnych systemów informatycznych.

W 2024 r. w Urzędzie dokonano 2631 odpisów należności z powodu przedawnienia na łączną kwotę 50 755,4 tys. zł, z czego 11,9% stanowiła kwota 6023,0 tys. zł obejmująca 319 należności uznanych za przedawnione w wyniku realizacji zalecenia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej⁷ z 23 kwietnia 2024 r.

³ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2024 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

⁴ W przypadkach, w których nie jest wymagane wystawienie upomnienia.

⁵ Mierzona kwotą zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi.

⁶ Dalej: IAS.

⁷ Dalej: KAS.

W związku z niewykonaniem przez właściwe organy zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawniania się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne Szefa KAS wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM, odnoszącego się do art. 70 § 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁸. Naczelnik Urzędu dokonując odpisu przedawnionych należności, zgodnie z tymi wytycznymi, działał w sytuacji, w której Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wskazywały na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, a organy władzy wykonawczej i ustawodawczej nie podjęły działań legislacyjnych mających na celu skuteczne wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej. W chwili obecnej Najwyższa Izba Kontroli nie może przewidzieć skutków wykonania powyższego zalecenia, ani ocenić związanego z tym ryzyka.

Badanie szczegółowe dochodzenia zaległości podatkowych na łączną kwotę 1 581 797,1 tys. zł, tj. 77,9% zaległości netto ogółem na koniec 2024 r. oraz dziesięciu postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2024 r. z powodu bezskuteczności, obejmujących zaległości na łączną kwotę 2082,5 tys. zł wykazało m.in. że dochodzenie zaległych zobowiązań podatkowych prowadzono co do zasady zgodnie z przepisami prawa, w tym ustawą z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁹ i regulacjami wewnętrznymi. Przeprowadzono rzetelne analizy posiadanych danych oraz pozyskiwano dane z dostępnych baz danych, w celu ustalenia stanu majątkowego zobowiązanych oraz źródeł ich dochodów. Podejmowano działania mające na celu ustalenie przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe dłużników na osoby trzecie. Nie stwierdzono przypadków przyczynienia się pracowników Urzędu do przedawnienia zobowiązań. Po umorzeniu bądź odstąpieniu od egzekucji systematycznie poszukiwano majątku dłużników. Umorzenia postępowań z powodu bezskuteczności były uzasadnione, a główną ich przyczyną był brak jakiegokolwiek majątku u zobowiązanych, do którego można byłoby skierować egzekucję.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczące zwłoki w 2024 r. w podejmowaniu kolejnych działań egzekucyjnych oraz w wydaniu postanowienia o umorzeniu postępowania z powodu bezskuteczności, nie miały zasadniczego wpływu na prawidłowość i efektywność prowadzonych postępowań egzekucyjnych.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego.

OBSZAR

1. Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa przez wybranych naczelników urzędów skarbowych.

Opis stanu
faktycznego

1.1. W Urzędzie na koniec 2024 r. kwota należności pozostałych do zapłaty ogółem wyniosła 2 057 005,3 tys. zł, w tym kwota zaległości netto 2 030 007,6 tys. zł, co stanowiło odpowiednio 99,4% i 99,6% kwot na koniec 2023 r.¹⁰. Największy udział (80,8%) w zaległościach netto stanowiły zaległości wynikające z decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych w kwocie 1 639 784,1 tys. zł, które w stosunku do stanu na koniec 2023 r. zmalały o 0,2%¹¹.

⁸ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, dalej: Ordynacja podatkowa.

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

¹⁰ Na koniec 2023 r. należności podatkowe ogółem wyniosły 2 069 901,0 tys. zł, w tym zaległości netto 2 037 463,6 tys. zł.

¹¹ Na koniec 2023 r. wyniosły 1 643 401,8 tys. zł.

Zaległości netto wynikające z deklaracji podatkowych w kwocie 158 887,2 tys. zł stanowiły 7,8% zaległości netto ogółem i zmalały o 12,3% w stosunku do stanu na koniec 2023 r.¹² Z decyzji naczelników urzędów skarbowych wynikało 5,4% zaległości netto, tj. kwota 109 375,2 tys. zł, która wzrosła w stosunku do roku poprzedniego o 12,7%¹³. Pozostałe zaległości netto w kwocie 102 777,6 tys. zł (5,2 %) wynikały z decyzji organów II instancji i wzrosły o 10,3% w stosunku do stanu na koniec 2023 r.¹⁴ 0,9% zaległości netto ogółem, tj. kwota 19 183,5 tys. zł, wynikała z decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej i zmalała w stosunku do roku poprzedniego o 15,1%¹⁵. (akta kontroli str. 70, 74-76, 91, 96)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że w znacznym stopniu na stan zaległych należności Urzędu wpłynęły należności netto wynikające z decyzji różnych organów administracji skarbowej¹⁶, które w 2024 wzrosły per saldo o 14 900,0 tys. zł, co miało związek z zakończeniem prowadzonych postępowań podatkowych organów. Możliwości dochodzenia tych zaległości, w większości przypadków, były niewielkie bądź żadne. Podmioty, wobec których wydano decyzje, nie prowadzą już działalności oraz nie ma majątku, z którego możliwa byłaby egzekucja administracyjna. Jako wierzyciel Urząd ma obowiązek ujęcia tych zaległości w systemie księgowym oraz podjęcia działań w celu ich wyegzekwowania. Natomiast spadek zaległości wynikających z deklaracji podatkowych jest efektem podejmowanych działań takich jak: stały nadzór w zakresie objęcia zaległości upomnieniami i tytułami wykonawczymi, monitoring i weryfikacja deklaracji/zeznań podatkowych oraz poprawa wskaźnika szybkości podejmowanych działań. Natomiast dokonane w 2024 r. odpisy należności z powodu przedawnienia, w jego ocenie, miały pośredni wpływ na zmniejszenie zaległości netto. To głównie wzrost wpływów i wyegzekwowanych w 2024 r. środków, w efekcie podjętych przez Urząd działań, bezpośrednio prowadzi do spadku zaległości netto¹⁷.

(akta kontroli str. 70, 74-78, 91, 92, 96, 97)

W 2024 r. w Urzędzie dokonano 2631 odpisów należności z powodu przedawnienia na łączną kwotę 50 755,4 tys. zł, z czego 11,9% stanowiła kwota 6 023,0 tys. zł wynikająca z 319 należności uznanych za przedawnione w związku z pismem Dyrektora Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 23 kwietnia 2024 r.¹⁸. (akta kontroli str. 98-101)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że w związku z ww. pismem, zawierającym stanowisko Ministerstwa Finansów w sprawie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym, zidentyfikowano 411 pozycji na łączną kwotę 9 039,6 tys. zł. Po otrzymaniu wytycznych Ministerstwa Finansów¹⁹, Urząd niezwłocznie przystąpił do realizacji nałożonych zadań. Analizę i odpisywanie zaległości wykonywano systematycznie, realizując pozostałe obowiązkowe zadania, w miarę posiadanych zasobów kadrowych,

¹² 181 243,2 tys. zł.

¹³ Na koniec 2023 r. zaległości netto wyniosły 97 064,5 tys. zł.

¹⁴ 93 169,2 tys. zł.

¹⁵ Na koniec 2023 r. wyniosły 22 585,0 tys. zł.

¹⁶ Naczelników urzędów celno-skarbowych, urzędów kontroli skarbowej, urzędów skarbowych oraz organów II instancji

¹⁷ W 2024 r. w porównaniu do roku poprzedniego wzrosły wpływy z deklaracji/zeznań o 1 476 159,0 tys. zł i wyniosły 17 058 627,0 tys. zł, oraz wyegzekwowano o 7 978,0 tys. zł więcej środków, tj. 94 480,0 tys. zł.

¹⁸ Pismo znak DPP6.851.12.2024.CNNM z 23 kwietnia 2024 r. przekazane za pośrednictwem Dyrektora IAS w Warszawie znak 1401-IEZ.033.149.2024.2.AD z 25 kwietnia 2024 r.

¹⁹ Pismo znak DPP6.851.13.2024 z 10 maja 2024 r. przekazane przy piśmie Dyrektora IAS w Warszawie znak 1401-IEZ.033.166.2024.1.MF z 14 maja 2024 r.

w efekcie czego zrealizowano 78% powierzonego zadania. Naczelnik oświadczył, że pozostałe 92 należności na kwotę 3 016,6 tys. zł, z uwagi na realizację wielu zadań, zostaną poddane analizie w kolejnych okresach sprawozdawczych. Pomimo treści art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, Urząd dokonał odpisania ww. zaległości, z uwagi na określony w § 4 regulaminu organizacyjnego Urzędu²⁰ obowiązek stosowania się do wytycznych, decyzji i poleceń ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz Szefa KAS, tj. organów wyższego stopnia. Ponadto powołał się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego²¹, w którym Trybunał krytycznie odniósł się do uregulowania całkowicie wyłączającego przedawnienie niektórych rodzajów należności podatkowych (w badanym stanie prawnym: zabezpieczonych hipoteką przymusową w czasie kontroli podatkowej), a równocześnie czyniącego to na podstawie nieuzasadnionego i arbitralnego kryterium (formy zabezpieczenia należności podatkowych)²², przez co uznał jego niezgodność z art. 64 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.²³. Mając na uwadze ten wyrok, utrwaloną od lat linię orzeczniczą sądów administracyjnych oraz przyjętą przez Ministerstwo Finansów prokonstytucyjną wykładnię art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, pomimo brzmienia powołanego wyżej przepisu, zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką i zastawem skarbowym ulegają przedawnieniu na zasadach ogólnych. Oznacza to, że organy nie mogą skutecznie powoływać się na ten przepis.

(akta kontroli str. 98, 174-180)

NIK zauważa, że wyrokiem z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. W końcowej części uzasadnienia tego wyroku zaznaczono, że obecnym odpowiednikiem art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej jest art. 70 § 8 tej ustawy, który nadal budzi podobne wątpliwości i wymaga pilnej interwencji ustawodawcy. Po wydaniu powyższego wyroku, w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Zdaniem NSA (15 lutego 2018 r., I FSK 1523/17) należy przyjąć, że zobowiązania podatkowe, nawet te zabezpieczone hipoteką, ulegają przedawnieniu na ogólnych zasadach z uwagi na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

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

²⁰ Zarządzenie nr 202/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 2 listopada 2022 r. w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Warszawa – Ursynów regulaminu organizacyjnego, zmienione zarządzeniami nr 249/2022 z dnia 22 grudnia 2022 r. i nr 132/2024 z dnia 2 października 2024 r. zmieniające zarządzenie w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Warszawa – Ursynów regulaminu organizacyjnego.

²¹ Wyrok z dnia 8 października 2013 r. sygn. akt SK 40/12 – dotyczący art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od 1.01.1998 r. do 31.12.2002 r., który był identyczny z aktualnie obowiązującym art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

²² Wyrok odnoszący się do art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r.

²³ Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, ze zm.

wyrokach sądów cywilnych negują tezę o oczywistej niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej (sygn. akt II Ca 1287/24; I C 503/24).

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

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

1.2 Egzekwowanie zaległości podatkowych w Urzędzie realizował pion poboru i egzekucji, podlegający organizacyjnie Czwartemu Zastępcy Naczelnika. Prowadzenie spraw m.in. w zakresie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych, a także poszukiwanie majątku zobowiązanych oraz koordynowanie oceny i analizy ryzyka braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku przedawnienia należało do zadań Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich (SEW-2). Prowadzenie postępowań egzekucyjnych, w tym badanie prawidłowości otrzymanych tytułów wykonawczych, poszukiwanie majątku zobowiązanych w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających, należało do Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE). Realizujący ww. zadania pracownicy dysponowali dostępem do systemów informatycznych tj. systemu księgowego Poltax2BPlus oraz systemów dedykowanych dla komórki egzekucyjnej EGAPOLTAX i K@WA. Ponadto wykorzystywane były systemy pomocnicze tj. POLTAXPLUS, eORUS, hurtownia

WHTAX, Platforma Analityczna, Ewidencje, CEPIK, CRCM, Centralna Ewidencja Ksiąg Wieczystych, aplikacja KONTROLA, KRS, CEiDG.

(akta kontroli str. 7-17, 35, 81-84, 365-441, 456-485, 488-499)

A. Badaniem szczegółowym objęto dochodzenie zaległych należności wobec siedmiu dłużników na łączną kwotę 1 581 797,1 tys. zł, tj. 77,9% zaległości netto ogółem na koniec 2024 r., z czego kwota 1 581 584,5 tys. zł (99,99%) stanowiła zobowiązania w podatku od towarów i usług

W zbadanej próbie kwota 1 580 092,0 tys. zł stanowiła zobowiązania trzech spośród pięciu największych dłużników²⁴.

(akta kontroli str. 365, 374, 386, 391, 405, 412, 418)

Badanie wykazało m.in., że w przypadku czterech dłużników wystawiono łącznie sześć upomnień, które spełniały wymogi określone w art. 15 § 1 upea oraz zawierały wszystkie elementy wymagane aktami wykonawczymi obowiązującymi na dzień ich wystawienia²⁵.

Wobec poddanych badaniu zaległości siedmiu dłużników, wystawiono łącznie 21 tytułów wykonawczych²⁶ z zastosowaniem zasad określonych w art. 26 § 1 upea oraz zgodnych ze wzorami obowiązującymi na dzień ich wystawienia²⁷. Kwoty zaległych należności wykazane w upomnieniach i tytułach wykonawczych odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej.

W poddanych badaniu sprawach upomnienia wystawiono w latach 2019-2023 średnio po upływie 23 dni, od daty terminu płatności lub od daty dokonania przypisu²⁸. Tytuły wykonawcze zostały wystawione: w dwóch przypadkach w dniu dokonania przypisu (w 2016 r.), a w przypadku 18 tytułów wystawionych w latach 2019-2023 – średnio po upływie 19 dni od dokonania przypisu (w przypadku 13 postępowań egzekucyjnych wszczętych bez uprzedniego doręczenia upomnienia) lub od powzięcia informacji o skutecznym doręczeniu upomnienia (w przypadku sześciu postępowań wszczętych po uprzednim doręczeniu upomnienia). Jeden tytuł wykonawczy został wystawiony w 2024 r. po upływie 9 dni od daty dokonania przypisu.

(akta kontroli str. 365, 366, 374, 375, 386, 391, 392, 405, 406, 412, 413, 418, 419, 446-448)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że przed 2024 r. w Urzędzie nie wprowadzono procedur określających jasno sprecyzowane terminy na wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych. W tym zakresie odniesieniem były nałożone przez Dyrektora IAS do realizacji mierniki, w tym miernik szybkości podejmowanych działań windykacyjnych (RP.SDW), zgodnie z którym w praktyce przyjęto, że upomnienia i tytuły wykonawcze należało wystawiać w latach 2021-2022 w ciągu 30 dni,

²⁴ Zobowiązania w podatku od towarów i usług.

²⁵ Odpowiednio: § 7-8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483), § 3-4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1294) i § 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2083) oraz § 2 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 4 grudnia 2020 r. w sprawie danych zawartych w upomnieniu (Dz. U. z 2020 r. poz. 2194).

²⁶ W tym: 15 tytułów wystawionych bez uprzedniego doręczenia upomnienia (braku wymogu) i sześć – po uprzednim doręczeniu upomnienia

²⁷ Odpowiednio: rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 maja 2014 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. z 2014 r. poz. 650) oraz rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 12 stycznia 2021 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej (Dz. U. z 2022 r. poz. 1856).

²⁸ Zaksięgowania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe.

a w 2023 r. w ciągu 21 dni (wyliczając średnią arytmetyczną). Zwrócił uwagę, że aby prawidłowo wystawić upomnienie, a następnie tytuł wykonawczy, pracownicy muszą wykonać szereg czynności, które nie są rejestrowane w systemach, np. gdy zobowiązanie wynika z decyzji podatkowej konieczne jest ustalenie z organem wydającym decyzję, czy należne są przerwy w naliczaniu odsetek za zwłokę, ustalenie z inną komórką organizacyjną Urzędu prawidłowego adresu do doręczeń itp. Przy wystawianiu tytułów wykonawczych brany jest również pod uwagę²⁹ termin na wniesienie przez podatnika odwołania, które często są wysyłane drogą pocztową. W kilku zbadanych sprawach dokumenty zostały wystawione po upływie 7 dni od daty końca terminu na wniesienie odwołania. W przypadku zaległości wynikających z zeznań podatkowych podatku dochodowego, w przypadku błędnego wykazania zaliczek, pracownik komórki wierzycielskiej informuje telefonicznie podatnika o konieczności złożenia korekty, a tym samym prawidłowego ustalenia stanu należności. Wskazane działania, podejmowane niezwłocznie, wpływają na wydłużenie procesu wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych, szczególnie w okresach kumulacji zadań, tj. przed upływem terminów składania zeznań podatkowych. Dla przykładu podał, że w okresie od 21 lutego 2023 r. do 9 marca 2023 r.³⁰ pracownicy Drugiego Działu Spraw Wierzycielskich wystawili łącznie 2603 upomnienia i 521 tytułów wykonawczych. W odniesieniu do 2024 r. wskazał na kumulację w okresie styczeń-marzec 2024 r. zadań w SEW-2 w zakresie rozliczania oraz obejmowania upomnieniami deklaracji rocznych PIT-4R i PIT-8AR (31 stycznia 2024 r. upłynął termin składania deklaracji rocznych w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT-4R za 2023 r.). Wskazał, że w okresie od 23 stycznia do 1 lutego 2024 r.³¹ pracownicy SEW-2 wystawili łącznie 2.639 upomnień i 159 tytułów wykonawczych. W żadnej ze zbadanych spraw nieznaczne opóźnienie w wystawieniu upomnienia bądź tytułu wykonawczego nie wpłynęło negatywnie na jakość i efektywność prowadzonych postępowań egzekucyjnych ani nie przyczyniło się do zmniejszenia dochodów Budżetu Państwa. (akta kontroli str. 374, 375, 446-455)

We wszystkich przypadkach przeprowadzano rzetelne analizy posiadanych danych oraz pozyskanych informacji z dostępnych baz danych, w celu ustalenia stanu majątkowego zobowiązanych oraz źródeł ich dochodów.

W trzech przypadkach umorzono postępowanie egzekucyjne z powodu bezskuteczności egzekucji na podstawie art. 59 § 2 upea (postanowienia wydane w latach: 2016, 2022 i 2024). W trzech sprawach postępowania egzekucyjne umorzono przed przystąpieniem do egzekucji na podstawie 59 § 5a upea (postanowienia wydane w latach 2022-2024) uznając niecelowość prowadzenia egzekucji z uwagi na to, że wcześniejsze egzekucje prowadzone wobec dłużników w poprzednich latach okazały się bezskuteczne. W jednym przypadku (w 2020 r.) nie przystąpiono do egzekucji na podstawie art. 29 § 2 pkt 2 upea³² ze względu na uprawdopodobnienie, że nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne. We wszystkich wskazanych sprawach umorzenie postępowań egzekucyjnych było uzasadnione i zostało poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku i źródeł dochodów zobowiązanych.

Po umorzeniu postępowań/odstąpieniu od egzekucji pracownicy SEW-2 systematycznie przeprowadzali analizy dostępnych baz danych w celu poszukiwania nowych składników majątkowych oraz źródeł dochodów

²⁹ Mając na uwadze dwutygodniowy okres awizowania.

³⁰ Data wystawienia tytułów wykonawczych po upływie 16 dni.

³¹ Data wystawienia tytułu wykonawczego w 2024 r. po upływie 9 dni.

³² W brzmieniu obowiązującym do 19 lutego 2021 r.

zobowiązanych (w 2024 r. zgodnie z Instrukcją nr 2/1/2024 po upływie 6 miesięcy, nie później jednak niż po upływie 12 miesięcy licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym umorzono postępowanie egzekucyjne).

W trzech przypadkach Urząd wydał decyzje o odpowiedzialności osoby trzeciej, na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej. Do dnia zakończenia kontroli nie zostały wyegzekwowane żadne kwoty zaległości orzeczone wobec osób trzecich³³. W jednym przypadku Urząd przekazał do właściwego miejscowo organu podatkowego wniosek o orzeczenie odpowiedzialności osoby trzeciej. W trzech przypadkach, z przyczyn niezależnych od Urzędu, nie wydano decyzji z uwagi na przedawnienie odpowiedzialności, o której mowa w art. 118 Ordynacji podatkowej³⁴.

W jednym przypadku zobowiązanie na kwotę 386,9 tys. zł (w tym w zakresie podatku od towarów i usług kwota 235,3 tys. zł) uległo przedawnieniu z dniem 1 stycznia 2025 r., z przyczyn niezależnych od Urzędu³⁵. W kolejnym przypadku dotyczącym zobowiązania w zakresie podatku od towarów i usług na kwotę 14 512,6 tys. zł, w związku z prowadzonym od 2019 r. postępowaniem karnym skarbowym i zakończonym prawomocnym wyrokiem w dniu 1 lutego 2023 r.³⁶, termin przedawnienia upływa 1 i 9 maja 2025 r. Pomimo podejmowanych systematycznie czynności z wykorzystaniem dostępnych baz danych (ostatnia analiza w dniu 14 grudnia 2024 r.), do dnia zakończenia badania nie ujawniono nowych składników majątku i źródeł dochodów, z których możliwe byłoby uzyskanie kwot, które pokryłyby zadłużenie. W przypadku trzeciego podatnika, posiadającego zadłużenie w kwocie 336,9 tys. zł (w tym 276,0 tys. zł w podatku od towarów i usług i 60,9 tys. zł w podatku dochodowym od osób prawnych) termin przedawnienia upływa odpowiednio 1 stycznia 2026 r. (dotyczy zobowiązania w podatku od towarów i usług) i 10 sierpnia 2027 r. (dotyczy zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych, z uwagi na przerwanie biegu przedawnienia w wyniku zastosowania w dniu 10 sierpnia 2022 r. skutecznego środka egzekucyjnego). W pozostałych czterech przypadkach, z uwagi na trwające postępowania karne skarbowe, bieg terminu przedawnienia pozostawał zawieszony lub się nie rozpoczął.

We wszystkich zbadanych przypadkach pomimo podejmowanych działań nie wyegzekwowano zaległości podatkowych z uwagi na nieustalenie składników majątku i źródeł dochodów zobowiązanych, lub pomimo skutecznego

³³ W jednym przypadku, po doręczeniu upomnienia w dniu 13 marca 2025 r. wystawiono tytuł wykonawczy w dniu 21 marca 2025 r. W drugim przypadku – w postępowaniu egzekucyjnym prowadzonym od 2023 r. przez inny urząd skarbowy ustalono nieruchomości, z której można przeprowadzić egzekucję, 16 maja 2024 r. inny organ właściwy miejscowo dokonał skutecznego zajęcia nieruchomości – postępowanie w trakcie. W trzecim przypadku – postępowania egzekucyjne prowadzone przez inny właściwy miejscowo urząd skarbowy wszczęte w 2016 r. – w systemie Poltax2BPlus posiadają status „zakończone” – zobowiązanie osoby trzeciej uległo przedawnieniu z dniem 1 stycznia 2020 r.

³⁴ Nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat.

³⁵ W szczególności pomimo podjętych wszelkich możliwych działań w celu wyegzekwowania należności, nie uzyskano kwot, które pokryłyby zadłużenie podatnika. W stosunku do zaległości, pomimo prób, nie został zastosowany skuteczny środek egzekucyjny przerywający bieg terminu przedawnienia. Wobec dłużnika z tytułu zaległości nie prowadzono postępowań karnych skarbowych, które skutkowałyby zawieszeniem biegu terminu przedawnienia. W sprawie nie wystąpiły żadne inne okoliczności skutkujące przerwaniem lub zawieszeniem biegu terminu przedawnienia.

³⁶ Zawieszenie biegu terminu przedawnienia trwające 4 lata, 3 miesiące i 2 dni.

zastosowania środków egzekucyjnych (zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego) nie udało się wyegzekwować żadnej kwoty.

(akta kontroli str. 365-445)

B. Badaniem szczegółowym objęto dziesięć postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2024 r. z powodu bezskuteczności egzekucji (na podstawie art. 59 § 2 upea)³⁷ obejmujących zobowiązania podatkowe dziesięciu dłużników na łączną kwotę 2 082,5 tys. zł, w tym 1 285,8 tys. zł (61,7%) stanowiły zobowiązania w podatku od towarów i usług. (akta kontroli str. 501-504)

Badanie wykazało m.in., że we wszystkich sprawach pracownicy komórki egzekucyjnej ustalali stan majątkowy zobowiązanych oraz ich źródła dochodów, wykorzystując wszelkie dostępne bazy danych. Ustalanie stanu majątkowego zobowiązanego oraz źródeł jego dochodów było prowadzone zgodnie z obowiązującymi wytycznymi dyrektora IAS oraz wprowadzoną w 2024 r. instrukcją.

Stwierdzono, że część działań podejmowano niezwłocznie, tj. w tym samym dniu, lub kolejnym od poprzedniej czynności podjętej w sprawie. W jednej sprawie najdłuższa przerwa pomiędzy czynnościami wyniosła 45 dni i nie stwierdzono nieuzasadnionej zwłoki w działaniach.

W pozostałych dziewięciu sprawach, stwierdzono podejmowanie kolejnych działań po upływie 60 dni od poprzedniej czynności, w tym w siedmiu sprawach stwierdzono w 2024 r. przerwy pomiędzy kolejnymi czynnościami powyżej 90 dni (od 92 do 180 dni), a akta sprawy nie zawierały dokumentacji wskazującej obiektywne uzasadnienie przerw w działaniach, co zostało opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W ośmiu sprawach w trakcie prowadzonego postępowania egzekucyjnego ustalono, że dłużnicy nie posiadali składników majątkowych oraz źródeł dochodów mogących stanowić przedmiot zaspokojenia powstałych zaległości. W jednym przypadku, po ustaleniu składnika majątkowego (pojazdu) i dokonaniu jego zajęcia oraz podjęciu działań we współpracy z Policją, nie udało się ustalić miejsca jego postoju, wskutek czego egzekucja z niego okazała się nieskuteczna. W kolejnym przypadku, w związku z ustaleniem, że wartość ujawnionych składników majątkowych (ruchomości w postaci dwóch przyczep i skutera) nie zaspokoi kosztów egzekucyjnych nie zastosowano środka egzekucyjnego, co było zgodne ze Standardami egzekucyjnymi IAS³⁸.

We wszystkich sprawach umorzenie postępowania egzekucyjnego ze względu na bezskuteczność egzekucji było uzasadnione. Zebrane w oparciu o dostępne bazy danych informacje potwierdziły, że zobowiązani nie posiadali majątku ani źródeł dochodu, z których byłoby możliwe wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne. W szczególności nie stwierdzono środków na rachunkach bankowych³⁹, wierzytelności oraz innych składników majątkowych, tj. nieruchomości mogących stanowić przedmiot zaspokojenia powstałych zaległości, a zidentyfikowane w dwóch przypadkach ruchomości nie pozwalały na wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucji.

³⁷ Doboru próby dokonano w sposób celowy spośród postępowań umorzonych w 2024 r. obejmujących zaległości podatkowe w przedziale od 50,0 tys. zł do 500,0 tys. zł, dotyczących zobowiązań podatkowych różnych podmiotów

³⁸ Zgodnie z celami procesu określonymi w standardach w prowadzeniu postępowania egzekucyjnego należy dążyć do załatwienia sprawy przy minimalizacji środków i nakładów. Jako cel procesu wskazano szybkie i efektywne stosowanie środków egzekucyjnych prowadzących bezpośrednio do wykonania obowiązku z uwzględnieniem zasady ekonomiki postępowania.

³⁹ W sześciu sprawach zastosowano skuteczne środki egzekucyjne w postaci zajęcia rachunku bankowego.

W efekcie prowadzonych postępowań i zastosowanych środków egzekucyjnych tylko w jednym przypadku wyegzekwowano w 2021 r. część (51,8%) kwoty zaległości. (akta kontroli str. 456-499, 501-504, 508-511)

W dwóch badanych sprawach stwierdzono rozbieżność danych w systemie EGAPOLTAX w zakresie daty zakończenia postępowania egzekucyjnego oraz faktycznej daty wydania postanowienia. W jednej sprawie⁴⁰ data zamknięcia tytułu wykonawczego w systemie EGAPOLTAX to 31 grudnia 2024 r., natomiast postanowienie wydano 8 stycznia 2025 r. W drugiej⁴¹ tytuł wykonawczy w systemie zamknięto 27 września 2024 r., a postanowienie wydano 9 grudnia 2024 r.

Zgodnie z funkcjonalnością systemu EGAPOLTAX wymogiem koniecznym do wydania postanowienia w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego, było zamknięcie sprawy w systemie. Dopiero po jej zakończeniu system umożliwiał wygenerowanie postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

W przypadku pierwszej sprawy nie stwierdzono nieuzasadnionej zwłoki w wystawieniu postanowienia po ośmiu dniach od zamknięcia sprawy w systemie, natomiast w przypadku drugiej nieuzasadniona zwłoka wyniosła 73 dni, co zostało opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 500, 508-511)

1.3 W 2024 r. Naczelnik wprowadził instrukcję zarządzania zaległościami podatkowymi w Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów⁴² nr 2/1/2024 z dnia 13 marca 2024 r. oraz instrukcję w sprawie organizacji pracy i podziału zadań Działu Egzekucji Administracyjnej w Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów⁴³ nr 4/1/2024 z dnia 4 kwietnia 2024 r., w których uregulowano m.in. terminy wystawiania upomnień, tytułów wykonawczych, wszczęcia postępowań egzekucyjnych, częstotliwość podejmowania czynności związanych z poszukiwaniem majątku, monitorowania działań wobec zaległości zagrożonych przedawnieniem itp. (akta kontroli str. 199-223)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że monitorowanie egzekwowania zaległości podatkowych prowadzone jest przy wykorzystaniu dostępnych systemów informatycznych. Pracownicy SEW-2 systematycznie (kilka razy w tygodniu) sporządzają raporty zaległości bez podjętych czynności w celu wystawienia upomnień oraz raporty zaległości z doręczonymi upomnieniami celem wystawienia tytułów wykonawczych. Raz w miesiącu z systemu WHTAX analizowane są raporty zaległości bez podjętych czynności oraz zaległości, na które nie wystawiono tytułów wykonawczych, tak aby objąć je ww. czynnościami⁴⁴. Kilka razy w miesiącu sporządzane są raporty dotyczące upomnień bez odnotowanej daty doręczenia, w efekcie analizy których kierowane są do operatora pocztowego zgłoszenia reklamacyjne bądź podejmowane są inne działania weryfikacyjne dotyczące daty doręczenia upomnienia, tak aby można było podjąć dalsze czynności, w tym wystawić tytuł wykonawczy. SEW-2 dokonuje również analizy spraw pod kątem przenoszenia odpowiedzialności na osoby trzecie, a w przypadku osób zmarłych – zasadności przeniesienia odpowiedzialności na spadkobierców. W stosunku do dłużników,

⁴⁰ Podatnik o numerze NIP 710817(...).

⁴¹ Podatnik o numerze NIP 522311(...).

⁴² Obowiązującą od 1 stycznia 2024 r.

⁴³ Obowiązującą od 1 stycznia 2024 r.

⁴⁴ Raporty: RP.BCE – wskaźnik zaległości wymagalnych, wobec których nie podjęto czynności, RP.ZOT – Wskaźnik zaległości wymagalnych, na które wystawiono tytuły wykonawcze – lista pozycji, które znalazły się w mianowniku miernika i nie znalazły się z licznika miernika.

wobec których umorzono postępowania egzekucyjne z powodu bezskuteczności, pracownicy SEW-2 prowadzą, przy wykorzystaniu dostępnych systemów, czynności związane z poszukiwaniem majątku dłużnika. Natomiast w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych wykorzystywane są i analizowane codziennie raporty w zakresie sprawności rejestracji tytułów wykonawczych, upływu czasu wszczynania postępowań egzekucyjnych oraz sumy kwot wyegzekwowanych. Analiza liczby spraw załatwionych i do załatwienia są przeprowadzane w okresach miesięcznych lub kwartalnych. Analiza przerw w czynnościach egzekucyjnych prowadzona jest w cyklach co kilka miesięcy. Sporządzana jest wówczas lista spraw z systemu EGAPOLTAX. Raporty te są sporządzane z częstotliwością dostosowaną do poszczególnych procesów i pozwalają na kontrolowanie wpływających do organu egzekucyjnego tytułów wykonawczych pod względem wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego. (akta kontroli str. 71, 81-84, 301- 330-346)

W latach 2021-2024 r. poprawiała się sprawność organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych. Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych, liczony dla zaległości wymagalnych jako średni upływ czasu (w dniach) od daty, od której możliwe jest podjęcie działań windykacyjnych do daty wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego wyniósł odpowiednio 13,84 w 2024 r., 19,39 w 2023 r., 20,96 w 2022 r. i 42,25 w 2021 r.

(akta kontroli str. 73, 87, 91, 94, 95)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że wartość wskaźnika w latach 2021-2024 poprawiała się, co było efektem usprawnienia w Urzędzie takich procesów jak: organizacja pracy w SEW-2 (w tym zwiększenie o jeden etat stanu zatrudnienia) i przepływ informacji pomiędzy komórkami organizacyjnymi, a także wzmocnienia nadzoru w zakresie raportowania zaległości nieobjętych upomnieniami, prawidłowości i szybkości rozliczania podatników, bieżącej analizy nadpłat wymagalnych i terminowości składanych deklaracji/zeznań podatkowych oraz prowadzenia bieżącego monitoringu daty odbioru upomnienia w celu weryfikacji czy operator prawidłowo doręczył przesyłkę. (akta kontroli str. 181-182)

W 2024 r. Urząd wyegzekwował 76 953,1 tys. zł zaległości podatkowych, co stanowiło 36,9% średniego stanu zaległości podatkowych na koniec 2024 r. i na koniec 2023 r.⁴⁵. (akta kontroli str. 183-184)

W 2024 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia przez organ egzekucyjny wyniosła 37 492 i była niższa niż w latach 2021-2023 odpowiednio o: 9535 w 2021 r., 2910 w 2022 r. i 1110 w 2023 r. W stosunku do lat poprzednich spadła również odpowiednio o 3050⁴⁶, 2660⁴⁷ i 1100⁴⁸ liczba tytułów wykonawczych obejmująca podatki stanowiące dochody budżetu państwa, która w 2024 r. wyniosła 18 986. Natomiast kwota zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa do wyegzekwowania w 2024 r. wyniosła 253 924,9 tys. zł i była wyższa od zaległości w 2021 r. o 17 682,0 tys. zł, od zaległości w 2022 r. o 28 214,1 tys. zł, a od zaległości w 2023 r. o 27 785,2 tys. zł. (akta kontroli str. 183-189)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że na spadek liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa, z jednoczesnym wzrostem w zakresie kwot nimi objętych, był spowodowany kilkoma czynnikami. W pierwszej kolejności większą dynamiką liczby spraw

⁴⁵ Średnia arytmetyczna zaległości na koniec 2023 r. i 2024 r. wyniosła 208 717, 3 tys. zł

⁴⁶ W 2021 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia wyniosła 22 036.

⁴⁷ W 2022 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia wyniosła 21 646.

⁴⁸ W 2023 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia wyniosła 20 086.

zakończonych w porównaniu do liczby tytułów wykonawczych otrzymanych do realizacji. W poszczególnych latach w Urzędzie zakończono więcej tytułów wykonawczych niż wpłynęło ich do organu⁴⁹. W wyniku analizy prowadzonych postępowań egzekucyjnych znacząco zmniejszono liczbę tytułów wykonawczych na koniec 2021 r. Na liczbę wystawionych tytułów wykonawczych wpłynęła także zmiana techniczna. W roku 2021 jeden tytuł wykonawczy obejmował co do zasady jedną zaległość. Miało to ogromne znaczenie przy wystawianiu tytułów wykonawczych, obejmujących zaległości, wynikające ze składanych deklaracji PIT-4R i PIT-8AR, które mogły dotyczyć nawet 12 przypisów (oddzielnie za każdy miesiąc w danym roku podatkowym). Zmiana wprowadzona w 2023 r. spowodowała, że jeden tytuł wykonawczy może objąć do 99 pozycji zaległości. Tym samym, po rozliczeniu deklaracji PIT-4R i PIT-8AR, wierzyciel wystawia mniejszą liczbę tytułów wykonawczych. Kwota objęta tytułami wykonawczymi nie jest ściśle związana z liczbą tych dokumentów. Zdarzają się przypadki, gdy jeden tytuł obejmuje wielomilionowe zaległości, czyli znacznie więcej niż kilkanaście innych tytułów łącznie. Wahania kwot objętych tytułami do załatwienia, we wskazanym okresie, nie są wielkie i wynikają przede wszystkim z sytuacji makroekonomicznej gospodarki kraju⁵⁰ oraz zdarzeń wyjątkowych, takich jak wpływ jednego bądź kilku tytułów na bardzo wysokie kwoty. Dodatkowo wskazał, że zarówno liczba jak i kwota objęta tytułami wykonawczymi do załatwienia są wartościami czysto statystycznymi, na które organ egzekucyjny co do zasady nie ma wpływu.

(akta kontroli str. 192-194)

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe (liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych wyegzekwowanych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie) wyniósł w 2024 r. 54% i był niższy w stosunku do 2023 r. o 1 punkt procentowy, taki sam jak w 2022 r. i wyższy w porównaniu do 2021 o 11 punktów procentowych.

W 2024 r. relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi została utrzymana na poziomie 37%, i nie uległa zmianie w stosunku do roku w 2023 r. Natomiast w porównaniu do lat 2021-2022 relacja ta uległa poprawie odpowiednio o 13 punktów procentowych i 3 punkty procentowe.

(akta kontroli str. 183-185)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że ww. w latach 2022-2024 zarówno wskaźnik relacji tytułów jak i wskaźnik relacji kwot zaległości podatkowych utrzymują się na zbliżonych poziomach. Natomiast są znacznie wyższe w porównaniu do 2021 r., co jest efektem tego, że w 2021 r. w wyniku przeprowadzonej analizy postępowań zakończono wiele z nich wobec braku celowości dalszego prowadzenia. W tym czasie z 27 tysięcy tytułów na początku roku, na koniec 2021 r. pozostało do realizacji 16 tysięcy. Rok 2021 r. był okresem po pandemii COVID-19 i w wyniku programów pomocowych dla przedsiębiorców, do organu wpłynęło mniej tytułów wykonawczych. We wskazanym okresie zauważalna jest tendencja wzrostowa wyegzekwowanej kwoty, pomimo zmniejszenia się liczby wpływających do komórki egzekucyjnej tytułów wykonawczych, co wynika ze zintensyfikowania w tym okresie działań w zakresie wystawiania upomnień

⁴⁹ Dynamika liczona jako proporcja tytułów załatwionych do liczby tytułów które wpłynęły w danym okresie wynosiła kilka punktów procentowych (w latach 2022-2024 odpowiednio 4%, 6% i 7%), a w 2021 r. dynamika wyniosła 36%.

⁵⁰ W szczególności w ostatnich latach wskaźników inflacyjnych. Zarówno wzrost produktu krajowego brutto jak i wysoka inflacja generuje wyższe kwoty podatków do zapłaty – zarówno pośrednich (VAT) jak bezpośrednich (PIT i CIT), co w konsekwencji może powodować wyższe kwoty zaległości podatkowych

i tytułów wykonawczych oraz szybszego podejmowania czynności egzekucyjnych. Wskazał też, że wzrosła w porównaniu do 2023 r. liczba upomnień (31 313 w 2023 r. i 33 805 w 2024 r.) przy jednoczesnym spadku liczby tytułów wykonawczych (31 167 w 2023 r. i 12 228 w 2024 r.), co w jego ocenie świadczy o tym, że działania komórki ds. wierzycielskich przynoszą bezpośredni skutek w postaci dobrowolnych wpłat. Jest to związane z poprawą szybkości działań Urzędu, co w konsekwencji zwiększyło świadomość podatników o nieuchronności wszczęcia postępowania egzekucyjnego w przypadku braku zapłaty.
(akta kontroli str. 192, 194-196)

W 2024 r., z powodu bezskuteczności egzekucji, umorzono postępowania egzekucyjne obejmujące zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa na łączną kwotę 506 890,0 tys. zł. Kwota zaległości była wyższa w porównaniu do 2021 r. o 441 240,3 tys. zł⁵¹; do 2022 r. o 442 357,4 tys. zł⁵², natomiast w porównaniu do 2023 r. zmalała o 95 490,6 tys. zł⁵³.

W latach 2021-2024 zmalała liczba tytułów wykonawczych obejmujących ww. zaległości, wobec których Urząd stwierdził bezskuteczność z 3353 w 2021 r. do 1128 w 2024 r.⁵⁴
(akta kontroli str. 72, 86, 91, 94, 197)

W sprawie tendencji spadkowej i wzrostowej w zakresie umorzeń postępowań egzekucyjnych z powodu ich bezskuteczności Naczelnik wyjaśnił m.in., że liczba spraw umorzonych w 2021 r. była znacząco wyższa niż w kolejnych latach, co było związane z dużą liczbą tytułów wykonawczych na początku 2021 r. (19 556) oraz wpływem do Urzędu kolejnych 19 556 tytułów. W 2021 r. Urząd podjął szeroko zakrojoną analizę prowadzonych spraw egzekucyjnych pod kątem oceny celowości dalszego ich prowadzenia, w wyniku której ustalono, że znaczna liczba spraw dotyczy zobowiązanych nie posiadających jakichkolwiek składników majątkowych i takie postępowania zostały zakończone. W kolejnych latach kontynuowano analizy, lecz z uwagi na to, że znaczna część spraw zakończona została w 2021 r., w kolejnych okresach liczba umorzonych tytułów nie była już tak znacząca. Natomiast wzrost w 2023 r. i w 2024 r. kwot umorzonych, w porównaniu do lat poprzednich, spowodowany był wpływem do Urzędu tytułów wykonawczych wystawionych na dwa podmioty i obejmujących znaczne kwoty, w tym wobec jednego dłużnika umorzono postępowanie egzekucyjne na kwotę 510 mln zł, co stanowi 84,7% kwoty umorzonej w roku 2023 r., a wobec drugiego postępowanie umorzono w 2024 r. na kwotę 471 mln zł, co stanowiło 90% kwoty umorzonej w tym roku.
(akta kontroli str. 197, 198)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W siedmiu (spośród dziesięciu zbadanych) sprawach umorzonych z powodu bezskuteczności egzekucji⁵⁵, stwierdzono podejmowanie w 2024 r. kolejnych działań egzekucyjnych po upływie powyżej 90 dni (od 92 do 180 dni), liczone od

⁵¹ Kwota umorzonych zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2021 r. wyniosła 65 649,7 tys. zł.

⁵² Kwota umorzonych zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2022 r. wyniosła 64 532,6 tys. zł.

⁵³ Kwota umorzonych zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2023 r. wyniosła 605 890,5 tys. zł.

⁵⁴ W 2022 r. umorzono zaległości wobec 1804 tytułów wykonawczych, a w 2023 r. – 1240 tytułów wykonawczych.

⁵⁵ Podatnicy o numerach NIP: 521367(...), 70100(...), 524274(...), 534225(...), 951240(...), 522311(...), 710807(...).

poprzedniej czynności egzekucyjnej, a przedstawiona do kontroli dokumentacja nie uzasadniała przerw w działaniu.

Było to niezgodne z § 15⁵⁶ Instrukcji nr 4/1/2024 z 4 kwietnia 2024 r. Naczelnika w sprawie organizacji pracy i podziału zadań działu Egzekucji Administracyjnej, w myśl którego pracownik komórki egzekucyjnej, któremu przydzielono tytuł wykonawczy do załatwienia, ma obowiązek systematycznego, tj. nie rzadziej niż raz na trzy miesiące, podejmowania wszystkich przewidzianych prawem czynności, które doprowadzą do zastosowania środka egzekucyjnego (...).

W efekcie nieuzasadnionych przerw w podejmowaniu czynności, czas trwania ww. siedmiu postępowań przekroczył 6 miesięcy (postępowania te trwały od 426 do 2030 dni), co było niezgodne z § 15 Instrukcji oraz Standardami IAS w obszarze egzekucji, w myśl których postępowanie powinno co do zasady zostać zakończone w terminie 6 miesięcy od momentu nadania tytułowi wykonawczemu klauzuli o skierowaniu do egzekucji.

(akta kontroli str. 456-467, 472-475, 481-487, 492-499, 501-504)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że powstała sytuacja wynikała głównie z dużego obciążenia pracowników egzekucyjnych. Organ egzekucyjny zobowiązany jest do niezwłocznego wszczęcia egzekucji w każdej sprawie – również w sprawach niepodatkowych, co rzutuje na czas trwania wszystkich postępowań, w tym podatkowych. W analizowanych w trakcie kontroli sprawach, prowadzone postępowania wymagały manualnej weryfikacji systemów, poszukiwania majątku, itp., a to powodowało znaczne wydłużenie czasu trwania egzekucji. Naczelnik zwrócił także uwagę na fakt, że długość prowadzonych postępowań nie spowodowała spadku efektywności prowadzonych egzekucji.

(akta kontroli str. 508-511)

2. W przypadku jednej sprawy⁵⁷ (spośród dziesięciu zbadanych) umorzonej z powodu bezskuteczności egzekucji stwierdzono zwłokę w wydaniu postanowienia o umorzeniu postępowania wynoszącą 73 dni od dnia zakończenia postępowania w systemie EGAPOLTAX, a przedstawiona dokumentacja nie zawiera obiektywnego uzasadnienia przerwy w wydaniu stosownego aktu administracyjnego. Było to niezgodne z § 28⁵⁸ Instrukcji nr 4/1/2024 z dnia 4 kwietnia 2024 r. w sprawie organizacji pracy i podziału zadań Działu Egzekucji Administracyjnej w Urzędzie Skarbowym Warszawa - Ursynów, w myśl którego termin na wydanie dokumentu właściwego dla rodzaju zakończenia postępowania wynosi 7 dni od zamknięcia postępowania w systemie.

(akta kontroli str. 210, 217, 492-495, 500)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że wydanie postanowienia było zdarzeniem jednostkowym, wynikającym z obciążenia pracą. W 2024 roku wydano bowiem prawie 2800 postanowień, z czego ponad 1900 umarzających postępowania egzekucyjne. Biorąc pod uwagę wskazaną liczbę wydanych postanowień oraz liczbę czynności wykonywanych w trakcie codziennej obsługi spraw egzekucyjnych zdarzyły się jednostkowe sytuacje niewydania postanowienia w dniu zamknięcia sprawy w systemie. W ramach prowadzonego nadzoru, w cyklu comiesięcznym podjęto czynności weryfikujące czy do każdej sprawy zakończonej w EGAPOLTAX zostało wydane stosowne rozstrzygnięcie. Zwrócił uwagę, że wydanie postanowienia o umorzeniu postępowania z przekroczeniem terminu nie spowodowało błędów merytorycznych ani proceduralnych.

(akta kontroli str. 508-511)

⁵⁶ Zawarty w Dział II Opis postępowania, Rozdział 2 Prowadzenie egzekucji administracyjnej.

⁵⁷ Podatnik o numerze NIP 522311(...)

⁵⁸ Zawarty w Dział II Opis postępowania, Rozdział 2 Prowadzenie egzekucji administracyjnej.

V. Wnioski

Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o podjęcie działań mających na celu wyeliminowanie przypadków nieuzasadnionej zwłoki w:

- a) podejmowaniu kolejnych czynności egzekucyjnych,
- b) wydawaniu postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w formie dokumentu elektronicznego.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje *prawo zgłoszenia* na piśmie⁵⁹ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Delegatury NIK w Warszawie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

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

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

Warszawa, 24 marca 2025 r.

Kontrolerzy
/-/

Ilona Kacperek

Główny specjalista kontroli
państwowej

/-/

Magdalena Bylińska

Specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Warszawie

p.o. Dyrektor

/-/

z upoważnienia Wicedyrektor

Wiesława Bronisz

⁵⁹ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub przy wykorzystaniu publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego na adres do doręczeń elektronicznych NIK. W przypadku zaś doręczania przesyłki listowej z zastrzeżeniami przez operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia.