



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.1.7.2025

**Pan
Tomasz Zając
Naczelnik Urzędu Skarbowego
Wrocław-Stare Miasto**

Urząd Skarbowy
Wrocław-Stare Miasto
ul. Inowrocławska 4
53-654 Wrocław

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 Wrocław-Stare Miasto ¹ , ul. Inowrocławska 4, 53-654 Wrocław.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Zając, Naczelnik Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto², od 1 listopada 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił Sebastian Małachowski, Naczelnik Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto, w okresie od 1 lutego 2020 r. do 31 października 2024 r.
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	Artykuł 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu
Kontrolerzy	1. Mirosław Perłowski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/34/2025 z 18 lutego 2025 r. 2. Bernard Sosulski, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/19/2025 z 30 stycznia 2025 r.

(akta kontroli tom I, str. 1-5)

¹ Dalej: Urząd lub US.

² Dalej także: Naczelnik Urzędu.

³ 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 Wrocław-Stare Miasto w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.
Zakres kontroli	Podstawą sformułowania oceny egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa przez Naczelnika Urzędu były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: – przeglądu analitycznego należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa; – weryfikacji podejmowanych przez naczelnika urzędu skarbowego działań jako wierzyciela oraz organu egzekucyjnego w stosunku wybranych należności.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego.*

III. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA	Najwyższa Izba Kontroli ocenia w formie opisowej egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa.
---------------------	---

Z dokonanego przeglądu analitycznego należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto wynika, że w 2024 r. nastąpił wzrost zaległości netto o 3,5% w stosunku do 2023 r., tym samym osiągając wysokość 749 670,0 tys. zł. Naczelnik Urzędu, jako wierzyciel oraz organ egzekucyjny, przestrzegał przepisów regulujących dochodzenie zobowiązań podatkowych oraz co do zasady rzetelnie prowadził działania w tym zakresie. Upomnienia i tytuły wykonawcze wystawiano zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵ oraz stosownych aktach wykonawczych. W jednym przypadku dopuszczono jednak do wystawienia tytułu wykonawczego z opóźnieniem, co było działaniem nierzetelnym.

W siedmiu z 21 zbadanych spraw Urząd nie poszukiwał na bieżąco składników majątku i źródeł dochodu zobowiązanego. W przypadku dysponowania takimi danymi Urząd bez zwłoki podejmował czynności zmierzające do zastosowania środka egzekucyjnego, co stwierdzono w 20 na 21 zbadanych spraw. Umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności było w każdym przypadku uzasadnione ze względu na brak majątku i źródeł dochodu zobowiązanego. W dwóch przypadkach kwoty zaległości wynikające z wystawionych tytułów wykonawczych oraz z ewidencji zaległości zobowiązanych nie odpowiadały jednak kwotom wyszczególnionym w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego. Naczelnik Urzędu

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

⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 132; dalej: upea.

rzetelnie poinformował o wykonaniu wniosku pokontrolnego sformułowanego w toku poprzedniej kontroli NIK⁶.

W 2024 r. poprawiła się sprawność organu podatkowego, w porównaniu do lat 2021-2023, w zakresie wskaźnika szybkości podejmowania działań windykacyjnych. Zmniejszyła się liczba tytułów wykonawczych do załatwienia przez organ egzekucyjny. Jednocześnie w 2024 r. wzrosła kwota zaległości z tytułów wykonawczych obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa. W 2024 r. pogorszyła się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym i osiągnęła poziom 14,4% w porównaniu do 20,5% w 2023 r. oraz 24,0% w 2022 r.

W 2024 r. w Urzędzie odpisano 45 251,1 tys. zł z powodu przedawnienia. Kwotę należności w wysokości 6 524,8 tys. zł uznano za przedawnione w związku z zaleceniem Szefa Krajowej Administracji Skarbowej⁷ z 23 kwietnia 2024 r.

W związku niewykonaniem zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawnienia się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne Szefa KAS wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM, odnoszącego się do art. 70 § 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja 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 z tym związanego ryzyka.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego kontrolowanej działalności

OBSZAR	Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa
Opis stanu faktycznego	1. Stan należności podatkowych⁹ pozostałych do zapłaty ogółem w latach 2023-2024 wzrósł z 756 373,0 tys. zł (w tym zaległości netto w kwocie 724 354,0 tys. zł) według stanu na 31 grudnia 2023 r. do 785 887,0 tys. zł (w tym zaległości netto w kwocie 749 670,0 tys. zł) według stanu na 31 grudnia 2024 r. Stan zaległości netto w tym samym okresie zwiększył się o 3,5%, co wynikało z: – decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych (kwota zaległości netto wzrosła z 213 984,0 tys. zł do 251 722,0 tys. zł, tj. o 17,6%),

⁶ Kontrola NIK P/22/010 pt. „Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej”.

⁷ Dalej: Szef KAS.

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

⁹ Źródłem dochodów podatkowych budżetu państwa jest podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, podatek od gier, podatek dochodowy od osób fizycznych, podatek dochodowy od osób prawnych, podatek od niektórych instytucji finansowych, podatek od wydobywania niektórych kopalin oraz podatek od sprzedaży detalicznej.

- decyzji naczelników urzędów skarbowych (kwota zaległości netto wzrosła z 85 948,0 tys. zł do 86 492,0 tys. zł, tj. o 0,6%),
- decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej¹⁰ (kwota zaległości netto zmniejszyła się z 140 238,0 tys. zł do 134 794,0 tys. zł, tj. o 3,9%),
- deklaracji podatkowych (kwota zaległości netto zmniejszyła się z 120 838,0 tys. zł do 113 720,0 tys. zł, tj. o 5,9%),
- pozostałych (kwota pozostałych zaległości netto zmniejszyła się z 163 346,0 tys. zł do 162 942,0 tys. zł, tj. o 0,2%).

(akta kontroli tom I, str. 45)

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że wzrost stanu zaległości netto do zapłaty w 2024 r., w stosunku do stanu z 2023 r., wynikał z wydanych decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych oraz Naczelnika Urzędu. Kwoty wynikające z tych decyzji są trudniej egzekwowalne niż zobowiązania wynikające z deklaracji podatkowych. Jednocześnie w 2024 r. odnotowano spadek wysokości zobowiązań wynikających z deklaracji podatkowych.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił również, że odpis zaległości podatkowych z tytułu przedawnienia zobowiązań w 2024 r., nie miał znaczącego wpływu na wielkość zaległości podatkowych. W 2023 r. z tytułu przedawnienia odpisano w US 75 360,8 tys. zł, natomiast w 2024 r. odpisano 45 251,1 tys. zł.

(akta kontroli tom I, str. 66-67)

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu¹¹ 29 kwietnia 2024 r. przekazał do US stanowisko Ministerstwa Finansów¹² w sprawie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym. Urzędowi polecono podjęcie działań w celu zidentyfikowania zaległości podatkowych, które uległy przedawnieniu i były objęte hipoteką i zastawem skarbowym.

W związku z pismem MF Urząd w 2024 r. odpisał zaległości objęte zabezpieczeniem na łączną kwotę 6 524,8 tys. zł.

Pismo MF dotyczyło 1315 zaległości podatkowych. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że nie objęto odpisem wszystkich zaległości, gdyż Urząd do każdej sprawy podchodził indywidualnie. W ocenę terminu ewentualnego przedawnienia zaangażowane były komórki organizacyjne US, których zadania mogły mieć wpływ na przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia. W niektórych przypadkach Urząd wysyłał zapytania do innych organów. W pierwszej kolejności poddano analizie sprawy z największymi kwotami zobowiązań, jednocześnie zajmując się w sposób priorytetowy tymi sprawami, które pozostają w zainteresowaniu podatników lub pojawiają się przy okazji realizacji innych zadań.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił ponadto, że Urząd podjął działania związane z odpisywaniem zaległości na podstawie wytycznych i pisma MF, które były zgodne z aktualnym i jednolitym orzecnictwem sądów administracyjnych. W ocenie sądów administracyjnych stwierdzona przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 8 października 2013 r.¹³ niekonstytucyjność normy prawnej wyrażonej w art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r., odnosi się także do art. 70 § 8

¹⁰ Przed powstaniem KAS.

¹¹ Dalej: IAS.

¹² Sformułowane w piśmie nr DPP6.851.12.2024.CNNM z 23 kwietnia 2024 r.; dalej: pismo MF.

¹³ Sygn. akt S 40/12.

Ordynacji podatkowej. Według Naczelnika Urzędu sądy administracyjne konsekwentnie uchylają rozstrzygnięcia organów podatkowych, które procedowały z uwzględnieniem normy art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli tom I, str. 48-61, 475-478)

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 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r. W końcowej części uzasadnienia tego wyroku zaznaczono, że obecnym odpowiednikiem art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej jest art. 70 § 8 tej ustawy, który nadal budzi podobne wątpliwości i wymaga pilnej interwencji ustawodawcy.

Po wydaniu przez Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (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 Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., a moc powszechnie obowiązującą ustrojodawca wiąże tylko z orzeczeniami Trybunału w wąskim rozumieniu, a więc z rozstrzygnięciami, które podejmuje Trybunał w sentencji swoich orzeczeń. Także Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 14 listopada 2015 r., sygn. akt II CSK 517/14, wskazał, że powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego spowodował utratę mocy obowiązującej jedynie przepisu określonego w sentencji wyroku, moc wiążącą bowiem ma tylko sentencja wyroku, a nie jego uzasadnienie. Również wykładnie zawarte w aktualnych wyrokach sądów cywilnych negują tezę o oczywistej niekonstytucyjności art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej (sygn. akt II Ca 1287/24; I C 503/24).

Odnosząc się do stanowiska Naczelnika Urzędu, że w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM, realizował wytyczne wskazane przez organ nadzoru, należy wskazać, że naczelnicy urzędów skarbowych jako organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów i w granicach prawa. Jako organ, którego zadaniem jest zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁴, m.in. ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów, wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych oraz wykonywanie egzekucji administracyjnej – naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany jest w pierwszej kolejności do dokonania samodzielnej wykładni przepisów prawa. W skomplikowanym stanie prawnym dotyczącym interpretacji art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej należało niewątpliwie liczyć się ze skutkami prawnymi i finansowymi nieuwzględnienia linii orzeczniczej sądów administracyjnych będącej następstwem stwierdzenia przez Trybunał Konstytucyjny „wtórnej niekonstytucyjności” art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie organy podatkowe przy dokonywaniu wykładni tego przepisu powinny mieć na względzie skutki nieuchwalenia przepisu uwzględniającego zalecenie Trybunału Konstytucyjnego wynikające z wyroku z dnia 8 października 2013 r. Do

¹⁴ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm.

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 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.

2. W analizowanym okresie w US obowiązywały: [1] zalecenia dla organów egzekucyjnych – pismo Dyrektora IAS z dnia 7 października 2015 r., potwierdzone pismem Dyrektora IAS z dnia 13 lutego 2019 r.; [2] wewnętrzna procedura postępowania w sprawie ustanowienia zasad organizacji pracy oraz realizacji tytułów wykonawczych w Dziale Egzekucji Administracyjnej – obowiązująca od 2 maja 2016 r.; [3] wewnętrzna procedura postępowania P/21/1 w sprawie określenia przeciwdziałania przedawnieniu się zobowiązań podatkowych – obowiązująca od 1 lipca 2023 r.

(akta kontroli tom I, str. 8-44)

A. Badanie w zakresie dochodzenia zaległych należności przeprowadzono na próbie obejmującej zaległości netto ośmiu podatników w łącznej kwocie 9 341,2 tys. zł, na którą składały się : [1] zaległości podatkowe w kwocie ogółem 7 853,6 tys. zł czterech z pięciu zobowiązanych posiadających największe zaległości¹⁵; [2] zaległości podatkowe w kwocie ogółem 1 487,6 tys. zł czterech podatników mających zadłużenie pomiędzy 100,0 tys. zł a 500,0 tys. zł. W zbadanej próbie zobowiązania z tytułu VAT wyniosły w sumie 4 328,8 tys. zł, co stanowiło 46,3% kwoty objętej badaniem. Analizowane zaległości netto stanowiły 12,1% średnich zaległości podatkowych Urzędu na koniec 2023 r. i koniec 2024 r.

Analiza wyżej opisanych spraw wykazała, że:

- upomnienia zawierały wszystkie wymagane elementy zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 ust. 1 upea oraz § 3-4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych¹⁶, we wszystkich czterech prawem wymaganych przypadkach wysłano je terminowo;
- egzekucja administracyjna była wszczynana na podstawie tytułów wykonawczych wystawianych zgodnie z zasadami określonymi w art. 26 § 1 upea oraz § 5 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli, przy czym w jednym przypadku Naczelnik Urzędu, działając jako wierzyciel, skierował tytuł wykonawczy do egzekucji z opóźnieniem, co

¹⁵ Z wyłączeniem podmiotów objętych postępowaniem upadłościowym lub restrukturyzacyjnym.

¹⁶ Dz. U. poz. 316; dalej: rozporządzenie w sprawie postępowania wierzycieli.

było działaniem nierzetelnym i o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;

- kwoty zaległości wskazane w upomnieniach i tytułach wykonawczych odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej;
- stan majątkowy zobowiązanego oraz źródła jego dochodu ustalano rzetelnie korzystając ze źródeł wewnętrznych – dane w zakresie JPK_VAT, raporty o prowadzonych rachunkach bankowych oraz korzystając ze źródeł zewnętrznych – z aplikacji OGNIVO, Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców¹⁷, Centralnej Ewidencji Ksiąg Wieczystych¹⁸, przy czym w jednym przypadku dopuszczono się nieuzasadnionych przerw w poszukiwaniu majątku, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanego środki egzekucyjne stosowano bez zbędnej zwłoki;
- w jednym przypadku umorzono postępowanie egzekucyjne ze względu na bezskuteczność egzekucji na podstawie art. 59 § 2 upea. Działanie to było uzasadnione i poprzedzone rzetelnym poszukiwaniem majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego. Postępowanie egzekucyjne umorzono 20 lutego 2025 r. Przyczyną umorzenia postępowania było nieposiadanie wystarczającego majątku lub źródeł dochodu przez zobowiązanego;
- w żadnej sprawie nie doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli tom I, str. 45, 438-456)

B. Ponadto badaniem objęto 13 postępowań egzekucyjnych¹⁹ umorzonych w 2024 r. z powodu bezskuteczności egzekucji na ogólną kwotę 2 813,2 tys. zł, z czego 81,1%, tj. 2 281,3 tys. zł, stanowiły zobowiązania z tytułu VAT²⁰.

Analiza powyżej opisanych 13 spraw wykazała, że:

- postępowania egzekucyjne od momentu wszczęcia do umorzenia trwały od 47 dni do 1 299 dni;
- w siedmiu sprawach organ egzekucyjny poszukiwał składników majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, pozostałych pięciu sprawach²¹ nie upłynął jeszcze, określony w wewnętrznej procedurze, sześciomiesięczny okres pomiędzy umorzeniem postępowania egzekucyjnego a obowiązkiem (możliwością) poszukiwania majątku, wynikającym z wewnętrznych procedur;
- w 10 sprawach organ egzekucyjny na bieżąco poszukiwał majątku i źródeł dochodu zobowiązanego, w pozostałych trzech sprawach nie poszukiwano takiego majątku na bieżąco, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;

¹⁷ Dalej: CEPiK.

¹⁸ Dalej: CEKW.

¹⁹ Prowadzonych wobec różnych podmiotów.

²⁰ Pozostałe zobowiązania obejmowały należny CIT w wysokości 137,5 tys. zł oraz dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 394,4 tys. zł.

²¹ W jednej sprawie wierzycielem zobowiązania był Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu.

- w 12 sprawach organ egzekucyjny, w przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanego, na bieżąco podejmował czynności zmierzających do zastosowania środka egzekucyjnego, w jednej sprawie nie podejmowano takich działań na bieżąco, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w 12 sprawach skutecznie zastosowano środek egzekucyjny w postaci zajęcia wierzytelności na rachunku bankowym lub zajęcia innej wierzytelności pieniężnej, w jednym przypadku nie udało się zastosować środka egzekucyjnego z uwagi na brak otwartego rachunku bankowego lub istnienia innych wierzytelności pieniężnych;
- w ramach postępowań egzekucyjnych wyegzekwowano łącznie 85,5 tys. zł, z czego w 2024 r. nie udało się wyegzekwować żadnej kwoty;
- we wszystkich sprawach umorzenie postępowania egzekucyjnego było uzasadnione ze względu na brak posiadanego majątku oraz brak źródeł dochodu przez zobowiązanego, a także ze względu na powstałe koszty egzekucyjne i poniesione wydatki, przewyższające kwoty uzyskane w toku postępowania egzekucyjnego;
- w 11 przypadkach kwoty zaległości wynikające z wystawionych tytułów wykonawczych oraz z ewidencji zaległości zobowiązanych odpowiadały kwotom wyszczególnionym w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, w dwóch pozostałych kwoty te nie były zgodne, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom I, str. 45, 141-144, 438, 457-474)

3. Naczelnik Urzędu monitorował egzekwowanie zaległości podatkowych sprawując nadzór nad realizacją zadań w oparciu o określone mierniki: [1] egzekucja zaległości (kwoty wyegzekwowane); [2] efektywność egzekucji; [3] szybkość podejmowania działań windykacyjnych; [4] zaległości wymagalne, na które wystawiono tytuł wykonawczy. Na koniec 2024 r. wskazane mierniki wykonano na poziomie: [1] 141 288,0 tys. zł, przy wartości planowanej 40 590,0 tys. zł; [2] 56,20% przy wartości planowanej 48,45%; [3] 21,61 dnia przy wartości planowanej 21,84 dnia; [4] 85,40% przy wartości planowanej 95,39%.

Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu niezrealizowanie miernika „zaległości wymagalne, na które wystawiono tytuł wykonawczy” na koniec 2024 r. związane było z brakiem potwierdzenia doręczenia upomnień. Trudności z pozyskaniem potwierdzeń odbioru upomnień, które pojawiły się pod koniec 2024 r. spowodowały zwiększenie liczby tytułów wykonawczych wystawionych w styczniu 2025 r. W tym miesiącu Urząd wystawił dwukrotnie więcej tytułów wykonawczych niż w grudniu 2024 r.

(akta kontroli tom I, str. 64-67, 145-147, 326-327)

W 2024 r. poprawiła się sprawność organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych. Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych²² na koniec 2024 r. wyniósł 21,90 dnia. W poprzednich latach wskaźnik ten wynosił: 25 dni w 2023 r., 26 dni w 2022 r. oraz 43 dni w 2021 r.

²² 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. Wskaźnik liczony dla zaległości podatkowych przekraczających kwotę kosztów upomnienia.

W 2024 r. organ egzekucyjny wyegzekwował 42 880,0 tys. zł, co stanowiło 5,6% średniego stanu zaległości na koniec 2024 r. i koniec 2023 r.

W 2024 r. zmniejszyła się liczba tytułów wykonawczych do załatwienia przez organ egzekucyjny, w tym liczba tytułów obejmujących zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa, w porównaniu do lat 2021-2023.

W 2024 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia ogółem wyniosła 22,7 tys., natomiast w latach 2021-2023 liczba takich tytułów wynosiła: 27,8 tys., 30,3 tys. oraz 25,2 tys.

W 2024 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia, obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa, wyniosła 9,5 tys., natomiast w latach 2021-2023 liczba takich tytułów wynosiła: 10,9 tys., 11,2 tys. oraz 9,9 tys.

Jednocześnie w 2024 r. wzrosła kwota zaległości z tytułów wykonawczych obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa i wyniosła 296 999,0 tys. zł. W latach 2021-2023 kwota ta wynosiła: 226 044,0 tys. zł, 135 288,0 tys. zł oraz 195 445,0 tys. zł.

W latach 2021-2024 wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe²³ sukcesywnie wzrastał i w 2024 r. osiągnął 65,3%. W 2021 r. wskaźnik ten wyniósł 53,2%, a w latach 2022-2023 wyniósł 61,6%.

Pomimo wzrostu, w latach 2022-2024, wyegzekwowanych kwot z tytułów wykonawczych, obejmujących podatki stanowiące dochody budżetu państwa, pogorszyła się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi. Relacja ta w 2024 r. wyniosła 14,4%. W latach 2022-2023 relacja ta wynosiła 24,0% oraz 20,5% i pogorszyła się pomimo zwiększenia w tym okresie wyegzekwowanych kwot, z 32 422,0 tys. zł do 42 880,0 tys. zł. Wpływ na to miało jednocześnie zwiększenie – z 135 288,0 tys. zł do 296 999,0 tys. zł łącznej kwoty objętej tytułami wykonawczymi. Naczelnik US wyjaśnił, że w latach 2022-2024 Urząd odnotował znaczny wzrost wysokości kwot zaległości objętych tytułami wykonawczymi wpływającymi. Kwoty te wyniosły 134 000,0 tys. zł w 2022 r., 212 000,0 tys. zł w 2023 r. oraz 293 000,0 tys. zł w 2024 r.

W 2024 r. umorzono postępowania egzekucyjne wraz z tytułami wykonawczymi z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa na łączną kwotę 189 257,4 tys. zł. Był to wzrost o:

- 76,2% w stosunku do 2023 r. – 107 416,2 tys. zł;
- 541,3% w stosunku do 2022 r. – 34 966,0 tys. zł;
- 148,5% w stosunku do 2021 r. – 127 442,0 tys. zł.

Liczba tytułów wykonawczych umorzonych z uwagi na bezskuteczność egzekucji w 2024 r. wyniosła 1 625. W latach 2021-2023 liczba takich tytułów wyniosła: 935, 1 835 oraz 1 355.

(akta kontroli tom I, str. 46-47, 66-67)

4. Sformułowany wniosek pokontrolny z poprzedniej kontroli nr NIK P/22/010 pt. „Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowego Administracji Skarbowej” dotyczył podejmowania cyklicznych działań w zakresie poszukiwania składników

²³ Liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danych okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie.

majątkowych lub źródeł dochodów zobowiązanych po umorzeniu administracyjnych postępowań egzekucyjnych z uwagi na ich bezskuteczność, pod kątem możliwości ponownego wszczęcia egzekucji administracyjnej.

Poprzedni Naczelnik Urzędu poinformował, że od 1 lipca 2023 r. w Urzędzie obowiązuje wewnętrzna procedura postępowania P-21/1, w której m.in. określono zakres czynności podejmowanych przez pracowników w zakresie poszukiwania majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego. Pracownikom Urzędu przesłano procedurę do zapoznania się i stosowania.

Badanie przeprowadzone na próbie 13 umorzonych postępowań egzekucyjnych z powodu bezskuteczności egzekucji²⁴ oraz siedmiu umorzonych postępowań egzekucyjnych w styczniu 2024 r. wykazało, że Urząd cyklicznie poszukiwał składników majątkowych lub źródeł dochodu zobowiązanego.

(akta kontroli tom I, str. 23-44, 84-140)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Badanie przeprowadzone na próbie 21 spraw wykazało, że w Urzędzie wystąpiły przypadki nierzetelnego prowadzenia działań egzekucyjnych związanych z wystawianiem tytułów wykonawczych, ustalaniem stanu majątkowego zobowiązanych i źródeł ich dochodu, jak również prowadzeniem działań egzekucyjnych i stosowania środków egzekucyjnych z opóźnieniem. Dotyczyło to:

a) jednego przypadku, w którym w Urzędzie tytuł wykonawczy wystawiono z opóźnieniem, co było działaniem nierzetelnym.

W postępowaniu egzekucyjnym nr 0227-SEW.723.755402.2024 tytuł wykonawczy został wystawiony 22 sierpnia 2024 r., pomimo że ostateczna decyzja o utrzymaniu w mocy zaskarżonej decyzji wydanej po przeprowadzeniu postępowania podatkowego została doręczona stronie 6 marca 2024 r. Pomiędzy doręczeniem decyzji stronie a wystawieniem tytułu wykonawczego upłynęło 5,5 miesiąca.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że tytuł wykonawczy został wystawiony niezwłocznie po otrzymaniu informacji o ostateczności decyzji innego organu podatkowego. Naczelnik Urzędu dodał, że powyższa sytuacja miała charakter incydentalny. Po stwierdzeniu nieprawidłowości w tym obszarze, we wrześniu 2024 r., zostały podjęte działania mające na celu wyeliminowanie w przyszłości takich sytuacji. Pracownicy komórki zajmującej się obsługą decyzji wydawanych przez inne organy podatkowe zostali poinstruowani co do oczekiwanych terminów obsługi tych dokumentów oraz konieczności pozyskiwania informacji pozwalających na podjęcie wymaganych prawem zadań nałożonych na Naczelnika Urzędu.

(akta kontroli tom I, str. 328-338, 341-348, 357-376)

b) siedmiu przypadków (opisanych poniżej), w których Urząd dopuścił się nieuzasadnionych przerw w podejmowaniu czynności egzekucyjnych i poszukiwania na bieżąco majątku zobowiązanego lub źródeł jego dochodu, co było działaniem nierzetelnym. Stwierdzono również nierzetelne stosowanie środków egzekucyjnych, jak również niedokumentowanie wszystkich podjętych czynności egzekucyjnych w Urzędzie.

1) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 11 sierpnia 2023 r.:

²⁴ Opisanych w punkcie 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

- nie dochodzono odpowiedzi od dłużnika zajętej wierzytelności, co było nierzetelnością związaną ze stosowaniem środków egzekucyjnych. Pismem z 3 listopada 2024 r. zajęto wierzytelność u jednego z dłużników spółki. Pismo to zostało odebrane 5 listopada 2024 r., a mimo to do 30 stycznia 2025 r. Urząd nie uzyskał odpowiedzi od dłużnika spółki i nie podjął działań ukierunkowanych na uzyskanie informacji. W tym dniu, tj. dopiero po ponad dwumiesięcznej przerwie, Urząd wysłał do dłużnika spółki prośbę o udzielenie informacji niezbędnych do egzekucji. Do innego dłużnika spółki pismo o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej zostało wysłane 27 września 2023 r. Pismo to zostało odebrane 3 października 2023 r. Do 26 stycznia 2024 r. Urząd nie uzyskał odpowiedzi od kontrahenta spółki i nie podjął działań ukierunkowanych na uzyskanie informacji. W dniu tym, tj. dopiero po ponad trzymiesięcznej przerwie, Urząd wysłał do dłużnika spółki prośbę o udzielenie informacji niezbędnych do egzekucji;
- w okresie pomiędzy 22 lipca 2024 r. a 12 listopada 2024 r. nie dokumentowano podejmowanych czynności egzekucyjnych i nie stosowano środków egzekucyjnych.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że powodem takiego stanu rzeczy była ograniczona zdolność procesowa do poświęcenia wymaganego czasu jednemu postępowaniu egzekucyjnemu, z majątku jednego zobowiązanego. Warunki egzekwowania, w tym czas pracy oraz liczba pracowników, a także liczba spraw do załatwienia, o różnej złożoności i czasochłonności, determinują możliwą do uzyskania szybkość podejmowanych czynności, a także sprawność, efektywność oraz skuteczność prowadzonych egzekucji. Częstotliwość podejmowania dalszych czynności w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych warunkują faktyczne (fizyczne) możliwości organu egzekucyjnego (posiadane zasoby). Jednocześnie prowadzi się procesy egzekucyjne dotyczące około 5 000 zobowiązanych, posiadających około 20 000 tytułów wykonawczych. Ich liczba systematycznie wzrasta. Natomiast zasób kadrowy komórki egzekucyjnej zmniejsza się od 2022 r., z 13 pracowników do aktualnie dziewięciu. Dodatkowo, jedna z tych osób zajmuje się wyłącznie niebędącą egzekucją – majątkową represją karną. Priorytetem egzekwowania nieustannie od lat pozostają znaczne kwoty zaległości od jednego zobowiązanego, a także zaległości, za które przy niewypłacalności spółek można orzec odpowiedzialność na członków ich zarządów. Te sprawy absorbują znaczną część posiadanego potencjału.

Odnosnie do przerw w prowadzeniu egzekucji Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w podanych okresach podejmowano czynności egzekucyjne, ale nie wszystkie z nich dokumentowano papierowo. Egzekwowanie długów sprowadza się do ustalenia, a następnie zajęcia i spieniężenia składników majątkowych zobowiązanego, poprzez zastosowanie ustawowych środków egzekucyjnych. Warunkiem więc pozostaje wyszukanie majątku dłużnika, temu podporządkowana jest większość podejmowanych czynności, w tym przeglądanie dokumentów urzędowych oraz dostępnych baz danych i rejestrów.

NIK wskazuje, że zgodnie z art. 18 pkt 2 upea, w postępowaniu egzekucyjnym w administracji stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego²⁵. Artykuł 14 kpa ustanawia ogólną zasadę pisemności postępowania administracyjnego, a zgodnie z art. 72 kpa, czynności organu

²⁵ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 572); dalej: kpa.

administracji publicznej, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika, który dokonał tych czynności. W świetle tych regulacji konieczne jest, aby czynność, która dotyczy ustalenia majątku zobowiązanego, znalazła odzwierciedlenie pisemne.

(akta kontroli tom I, str. 144-149, 297-317)

2) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 14 kwietnia 2023 r. Urząd zastosował z opóźnieniem możliwy środek egzekucyjny. Urząd 14 kwietnia 2023 r. pobrał raport transakcji podmiotu w plikach JPK_VAT. Do jednego z dłużników spółki wysłano zawiadomienie o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej dopiero 25 października 2023 r., tj. po ponad sześciu miesiącach po uzyskaniu informacji z raportu.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że transakcja z tym dłużnikiem spółki okazała się okazjonalną współpracą. Transakcji dokonano 2 stycznia 2023 r. oraz 31 stycznia 2023 r. Zawiadomienie do zajęcia innej wierzytelności pieniężnej do tego dłużnika spółki wysłano dopiero wobec niewyegzekwowania długu z innych źródeł.

NIK wskazuje, że łączne zobowiązania spółki wynosiły ponad 467 tys. zł, od lutego 2023 r. w toku postępowania egzekucyjnego nie udało się zająć żadnych kwot, a wierzytelność pomiędzy tymi dwoma spółkami wynosiła ponad 80 tys. zł.

(akta kontroli tom I, str. 73-77, 186-200, 325)

3) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 6 grudnia 2023 r. nie dochodzą odpowiedzi, co było działaniem nierzetelnym. Urząd 5 lutego 2024 r. wysłał do prezesa spółki, będącej zobowiązanym, prośbę o udzielenie informacji niezbędnej do egzekucji. Pismo to zostało odebrane 8 lutego 2024 r. i pozostało bez odpowiedzi. Urząd nie dochodził dalej uzyskania informacji od prezesa spółki i nie podjął działań dyscyplinujących, wobec prezesa spółki, ukierunkowanych na uzyskanie informacji.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że powodem niepodjęcia działań dyscyplinujących wobec prezesa zarządu spółki za nieudzielenie informacji o dochodach i majątku był wyłącznie procesowo uzupełniający cel i charakter wezwania. Wezwanie takie zmierza bowiem do uzupełnienia lub potwierdzenia poczynionych przez organ egzekucyjny ustaleń o majątku i źródłach dochodu kapitałowej spółki handlowej. Ma też uświadomić członkowi jej zarządu grożącą jemu osobistą odpowiedzialność majątkową, za zaległości niewypłacalnej spółki. Dlatego wzywamy najczęściej jednorazowo, zaś brak odpowiedzi nie skłania do nałożenia na biernego członka zarządu kary pieniężnej.

NIK wskazuje, że w powyższej sprawie nie uzyskano odpowiedzi od prezesa spółki, więc nie uzupełniono i nie potwierdzono poczynionych ustaleń o majątku i źródłach dochodu kapitałowej spółki handlowej.

(akta kontroli tom I, str. 68-77, 158-162)

4) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 17 stycznia 2024 r. wystąpiła nieuzasadniona przerwa w czynnościach egzekucyjnych pomiędzy 25 kwietnia 2024 r. a 15 lipca 2024 r., tj. 81 dni.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przerwa w czynnościach egzekucyjnych wynikała z niestwierdzenia po stronie majątku spółki egzekwowalnych składników majątkowych, poza nieruchomością w Nowej Soli. Działka ta ma powierzchnię

37 m² i stanowi drogę dojazdową. Dodatkowo jest obciążona dwiema hipotekami na rzecz Urzędu. Łączna kwota zaległości dla spółki wynosiła 2 493,8 tys. zł. Egzekucja zaległości z nieruchomości o znikomej zbywalności i niskiej możliwie cenie jawiła się jako zbyt uciążliwa kosztowo, czasowo i ekonomicznie. Brak zbywalnego majątku, w połączeniu ze znacznym stanem zaległości, wymagał wnikliwej oceny przed podjęciem decyzji o ewentualnym umorzeniu postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności.

NIK wskazuje, że w wymienionym wyżej okresie jedyną udokumentowaną czynnością było sporządzenie i przesłanie postanowienia w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności.

(akta kontroli tom I, str. 68-77, 163-174)

5) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 17 października 2022 r.:

- nie dochodzono odpowiedzi w trakcie postępowania egzekucyjnego, co było działaniem nierzetelnym. W dniu 18 listopada 2022 r. wysłano do dłużnika spółki zawiadomienie o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej. Zajęcie to zostało odebrane 21 listopada 2022 r. i pozostało bez odpowiedzi do 7 marca 2023 r. W tym okresie Urząd nie dochodził uzyskania odpowiedzi i nie podjął działań dyscyplinujących, wobec spółki, ukierunkowanych na uzyskanie informacji. Dłużnik spółki udzielił informacji Urzędowi 7 marca 2023 r., tj. po 106 dniach od odbioru pisma;
- wystąpiła przerwa w czynnościach egzekucyjnych pomiędzy 7 marca 2023 r. a 12 grudnia 2023 r., tj. 280 dni. W dniu 7 marca 2023 r. Urząd uzyskał odpowiedzi od dłużnika spółki w sprawie zajęcia innej wierzytelności pieniężnej, 31 lipca 2023 r. wysłano zawiadomienie o zajęciu rachunku bankowego, które ze względu na brak prowadzonego rachunku, okazało się nieskuteczne, 12 grudnia 2023 r. sporządzono raport z systemu CEKW oraz CEPiK oraz zwrócono się do Policji o pomoc w sprawie;

co mogło mieć wpływ na wysokość zaległości według stanu na dzień umorzenia postępowania, tj. 27 marca 2024 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że częstotliwość podejmowania dalszych czynności w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych jest zdeterminowana faktycznymi (fizycznymi) możliwościami organu egzekucyjnego (posiadanymi zasobami). Jednocześnie prowadzi się około 3 000 procesów egzekucyjnych, dotyczących około 5 000 zobowiązanych, z około 20 000 tytułów wykonawczych. Ich liczba systematycznie wzrasta. Natomiast zasób kadrowy komórki egzekucyjnej zmniejsza się od 2022 r., z 13 pracowników do aktualnie dziewięciu. Jedną z tych osób zajmuje się wyłącznie niebędącą egzekucją – majątkową represją karną. Priorytetem egzekwowania nieustannie od lat pozostają znaczne kwoty zaległości od jednego zobowiązanego, a także zaległości, za które przy niewypłacalności spółek można orzec odpowiedzialność na członków ich zarządów. W tych sprawach czynności podejmowane są najczęściej i konsekwentnie, absorbując znaczną część potencjału.

(akta kontroli tom I, str. 68-77, 276-293)

6) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 10 marca 2021 r.:

- a. nie dochodzono informacji w toku postępowania egzekucyjnego, co było działaniem nierzetelnym. Do prezesa spółki wysłano 5 kwietnia 2024 r. pismo z prośbą o informacje niezbędne do egzekucji. Pismo to zostało

odebrane 14 kwietnia 2024 r. Prezes spółki nie odpowiedział na to pismo. Urząd nie dochodził dalej uzyskania informacji od prezesa spółki i nie podjął działań dyscyplinujących, wobec prezesa spółki, ukierunkowanych na uzyskanie informacji;

- b.** pismem z 14 lutego 2022 r. zawiadomiono dłużnika spółki o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej. Pismo to zostało odebrane 16 lutego 2022 r. i pozostało bez odpowiedzi. Urząd nie dochodził dalej uzyskania informacji i nie podjął działań dyscyplinujących, ukierunkowanych na uzyskanie informacji;
- c.** pismami z 28 kwietnia 2021 r., 18 czerwca 2021 r. oraz 22 czerwca 2021 r. zawiadomiono dłużnika spółki o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej. Pisma te pozostały bez odpowiedzi spółki. W dniach 9 sierpnia 2021 r. oraz 23 sierpnia 2021 r. wysłano do dłużnika spółki pisma z prośbą o informacje niezbędne do egzekucji. Pisma te zostały odebrane, jednak pozostały bez odpowiedzi. Urząd nie dochodził dalej uzyskania informacji i nie podjął działań dyscyplinujących, ukierunkowanych na uzyskanie informacji;

co mogło mieć wpływ na wysokość zaległości według stanu na dzień umorzenia postępowania, tj. 30 września 2024 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że:

Ad. a) powodem niepodjęcia działań dyscyplinujących wobec prezesa zarządu spółki za nieudzielenie informacji o dochodach i majątku był wyłącznie procesowo uzupełniający cel i charakter wezwania. Wezwanie takie zmierza bowiem do uzupełnienia lub potwierdzenia poczynionych przez organ egzekucyjny ustaleń o majątku i źródłach dochodu kapitałowej spółki handlowej. Ma też uświadomić członkowi jej zarządu grożącą jemu osobistą odpowiedzialność majątkową, za zaległości niewypłacalnej spółki. Dlatego Urząd wzywa najczęściej jednorazowo, zaś brak odpowiedzi nie skłania do nałożenia na biernego członka zarządu kary pieniężnej.

Ad. b) mimo bierności dłużnika spółki dalszych czynności nie podjęto z uwagi na niewystąpienie kolejnych transakcji handlowych między tymi podmiotami. Ostatnia z nich była w listopadzie 2021 r., co sugerowało nieistnienie wierzytelności możliwych do egzekucji, a tym samym brak legitymacji do karania dłużnika spółki.

Ad. c) mimo bierności dłużnika spółki dalszych czynności nie podjęto z uwagi na niewystąpienie kolejnych transakcji handlowych między tymi podmiotami. Ostatnia z nich była w marcu 2021 r., co sugerowało nieistnienie wierzytelności możliwych do egzekucji, a tym samym brak legitymacji do karania dłużnika spółki.

NIK wskazuje, że:

Ad. a) w powyższej sprawie nie uzyskano odpowiedzi od prezesa spółki, więc nie uzupełniono i nie potwierdzono poczynionych ustaleń o majątku i źródłach dochodu kapitałowej spółki handlowej.

Ad. b) i c) zgodnie z art. 89 § 3 upea, wraz z przesłaniem zawiadomienia o zajęciu innej wierzytelności pieniężnej organ egzekucyjny wzywa dłużnika zajętej wierzytelności, aby w terminie siedmiu dni od dnia doręczenia zawiadomienia złożył oświadczenie dotyczące tego, czy uznaje zajętą wierzytelność zobowiązanego i czy przekaże organowi egzekucyjnemu kwoty na pokrycie

należności lub odmawia tego przekazania. Naczelnik Urzędu, działając jako organ egzekucyjny, w tej sprawie nie uzyskał takich informacji.

(akta kontroli tom I, str. 68-77, 201-249)

7) W przypadku postępowania egzekucyjnego wszczętego 18 listopada 2024 r. nie dokumentowano podejmowanych czynności egzekucyjnych w okresie pomiędzy 18 listopada 2024 r. a 30 stycznia 2025 r. oraz od 30 stycznia do 28 lutego 2025 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że 18 listopada 2024 r. wpłynął tytuł wykonawczy i od tego czasu można było podjąć środki egzekucyjne. W okresie do 30 stycznia 2025 r. Urząd podejmował czynności w postaci sprawdzenia baz danych w celu zaktualizowania posiadanych informacji.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił również, że dostępne bazy danych oraz dokumenty są przeglądane przez pracowników US każdego dnia w celu dokonania bądź potwierdzenia ustaleń majątkowych o zobowiązanym. Jeśli nie ustali się majątku lub Urząd jest w posiadaniu uprzednio sporządzanych wydruków, to nie ponawia się ich, jeżeli dane nie uległy zmianie. W ten sposób Urząd ogranicza zużycie papieru i koszty działalności. Obsługiwane systemy/bazy danych nie umożliwiają sporządzenia raportu o częstotliwości wyszukiwania konkretnego podmiotu.

NIK wskazuje, że zgodnie z art. 18 pkt 2 upea, w postępowaniu egzekucyjnym w administracji stosuje się odpowiednio przepisy kpa. Artykuł 14 kpa ustanawia ogólną zasadę pisemności postępowania administracyjnego, a zgodnie z art. 72 kpa, czynności organu administracji publicznej, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwalą się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika, który dokonał tych czynności. W świetle tych regulacji konieczne jest, aby czynność, która dotyczy ustalenia majątku zobowiązanego, znalazła odzwierciedlenie pisemne.

(akta kontroli tom I, str. 328-338, 349-356)

3. W Urzędzie wystąpiły dwa przypadki (na 13 poddanych badaniu) ustalenia i podania wysokości dochodzonych należności pieniężnych w postanowieniach o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w sposób niezgodny ze stanem faktycznym:

- a)** kwota należności głównej z tytułu wykonawczego nr 18279106 w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego nie była zgodna z kartą kontową podatnika. Tytuł wykonawczy wystawiony na kwotę 142,2 tys. zł, a w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego wskazano kwotę należności głównej z tego tytułu wykonawczego 137,8 tys. zł. Z kolei wydruk o stanie zaległości zobowiązanego na 8 marca 2024 r.²⁶ wskazywał jako należność główną kwotę 136,7 tys. zł;
- b)** kwota należności głównej z tytułu wykonawczego nr 23473278 w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego nie była zgodna z kartą kontową podatnika. Tytuł wykonawczy został wystawiony na kwotę 477,6 tys. zł. W postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego wskazano kwotę należności głównej 456,2 tys. zł. Z kolei

²⁶ Dzień umorzenia postępowania egzekucyjnego.

wydruk o stanie zaległości zobowiązanego na 18 kwietnia 2024 r.²⁷
wskazywał jako należność główną kwotę 456,0 tys. zł.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że:

Ad. a) Prawidłowa kwota zaległości w postępowaniu egzekucyjnym nr 0227-723.929209.2022 to 137,8 tys. zł, aktualnych na dzień umorzenia, choć faktyczna należność wynosiła wówczas 136,7 tys. zł. Znajdujące się w aktach postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego sporządzono w systemie Egapoltax. Ten zaś automatycznie, bez udziału użytkownika, ujmuje w orzeczeniu należność główną, nie uwzględniając kwot wyegzekwowanych. Początkowa należność w tym tytule wykonawczym wynosiła 142,2 tys. zł. Następnie uległa zmniejszeniu do 137,8 tys. zł, wskutek zaliczenia na jej poczet środków przekazanych przez inny organ egzekucyjny, po zbiegu egzekucji. Tę właśnie wartość odzwierciedla Egapoltax w postanowieniu umorzeniowym. Natomiast w egzekucji wyegzekwowano jeszcze 1,2 tys. zł, co zredukowało należność do 136,7 tys. zł, czego jednak nie uwzględnił Egapoltax w postanowieniu.

Ad. b) Znajdujące się w aktach postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego sporządzono w systemie Egapoltax (o którym powyżej). Początkowa należność w tytule wykonawczym wynosiła 477,6 tys. zł. Następnie uległa zmniejszeniu do 456,2 tys. zł, wskutek zaliczenia na jej poczet zwrotu podatku. Tę wartość – 456,2 tys. zł – odzwierciedla Egapoltax, w postanowieniu umorzeniowym. Natomiast w egzekucji wyegzekwowano 0,2 tys. zł, co zredukowało ją do 456,0 tys. zł i to jest faktyczny stan zaległości.

(akta kontroli tom I, str. 68-77, 150-157, 276-279)

Najwyższa Izba Kontroli stoi na stanowisku, że w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego Urząd powinien wskazywać wysokość należności zaktualizowaną na dzień umorzenia postępowania egzekucyjnego.

V. Uwagi i wnioski

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

Uwagi	W związku ze stwierdzoną nieprawidłowością dotyczącą błędnego wskazywania wysokości należności w postanowieniach o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, Izba wskazuje, że istnieje konieczność dostosowania systemu Egapoltax do tego, aby kwota zaległości w postanowieniu w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego odpowiadała stanowi faktycznemu w chwili umorzenia postępowania egzekucyjnego.
Wnioski	1. Monitorowanie prowadzonych postępowań egzekucyjnych w celu niedopuszczenia do powstania nieuzasadnionych przerw pomiędzy czynnościami egzekucyjnymi. 2. Podjęcie działań mających na celu dokumentowanie wszystkich dokonanych czynności w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych.

²⁷ Dzień umorzenia postępowania egzekucyjnego.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie²⁸ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK we Wrocławiu. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania
uwag i wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Wrocław, 21 marca 2025 r.

Kontroler

Bernard Sosulski
Starszy inspektor kontroli
państwowej
/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu
p.o. Dyrektor
Marcin Kaliński
/podpisano elektronicznie/

²⁸ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (e-PUAP) NIK lub na adres e-mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres e-mailowy.