



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.016.01.2016
P/16/011

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Bydgoszczy
ul. Wały Jagiellońskie 12, 85-950 Bydgoszcz
T +48 52 567 58 00, F +48 52 567 58 60
lby@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/16/011 – Poszanowanie przez urzędy skarbowe interesów podatników oraz zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa przy wykonywaniu egzekucji administracyjnej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontrolerzy	1. Jan Pierzyński, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/55/2016 z dnia 31 sierpnia 2016 r. 2. Sylwia Woźniak-Waszak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/56/2016 z dnia 31 sierpnia 2016 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Inowrocławiu, al. Niepodległości 5, 88-100 Inowrocław ¹
Wierownik jednostki kontrolowanej	Marzanna Żuchowska – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Inowrocławiu ² (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności³

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność Naczelnika Urzędu Skarbowego w Inowrocławiu w 2015 r. i w I półroczu 2016 r. w zakresie poszanowania przez Urząd interesów podatników oraz zabezpieczania interesów Skarbu Państwa przy wykonywaniu egzekucji administracyjnej.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Urząd w 2015 r. i w I półroczu 2016 r.⁴ prowadził postępowania egzekucyjne zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵, z poszanowaniem interesów podatników, stosując środki egzekucyjne najmniej uciążliwe dla zobowiązanego i adekwatne do zadłużenia, traktując wszystkie podmioty jednolicie. Prawidłowo podejmowano działania w celu ustalenia majątku zobowiązanych, a także działania zabezpieczające. Analizowano możliwości dochodzenia odpowiedzialności podatkowej od osób trzecich, w tym od członków zarządu spółek kapitałowych, oraz wdrażano wobec tych osób postępowania.

W okresie objętym kontrolą osiągnięto zakładane wartości mierników realizacji celów w zakresie egzekwowania należności podatkowych⁶, poza miernikiem dotyczącym średniego czasu trwania postępowań egzekucyjnych w I półroczu 2016 r., który był o 27,7% dłuższy od oczekiwanego.

Rzetelnie i zgodnie z prawem rozpatrywano zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji oraz skargi na czynności egzekucyjne. W latach 2015-2016 (I półrocze)

¹ Dalej: „Urząd” lub „US”.

² Dalej: „Naczelnik”.

³ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

⁴ Tj. w kontrolowanym okresie.

⁵ Dz. U. z 2016 r. poz. 599, ze zm.; dalej: „ustawa egzekucyjna” lub „u.p.e.a.”.

⁶ Opis systemu wyznaczania celów dla jednostek Administracji Podatkowej został przedstawiony przez Ministra Finansów w dokumencie: „System wyznaczania celów dla administracji podatkowej oraz mierników ich realizacji”.

nie wystąpiły przypadki dochodzenia przez zobowiązanych odszkodowań z tytułu wadliwie prowadzonych postępowań.

Obowiązujący w Urzędzie system organizacji i funkcjonowania komórki egzekucyjnej stwarzał możliwości poprawy efektywności prowadzonej egzekucji.

W działalności Urzędu stwierdzono nieprawidłowości polegające na niewykonywaniu obowiązku wynikającego z art. 55a ustawy egzekucyjnej, tj. składaniu wniosku do Krajowego Rejestru Sądowego⁷ w sytuacji, gdy podmiot nie uregulował należności podatkowych w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji. Ujawnienie w KRS informacji o egzekucji prowadzonej wobec danego podmiotu ma chronić uczestników obrotu gospodarczego, którzy mają prawo do rzetelnej i aktualnej informacji o sytuacji majątkowej potencjalnych kontrahentów. Jako nieprawidłowe oceniono również wskazanie, w trzech tytułach wykonawczych, niewłaściwej daty decyzji stanowiącej podstawę prawną dochodzonej należności, a także dwa przypadki opieszałości w skierowaniu tytułów wykonawczych do egzekucji.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Wykonywanie czynności egzekucyjnych i stosowanie środków egzekucyjnych

Opis stanu faktycznego

1.1 Zaległości wymagalne ogółem według stanu na koniec 2015 r. i na dzień 30 czerwca 2016 r. wynosiły w Urzędzie odpowiednio 387 285,1 tys. zł i 396 207,7 tys. zł, z tego z tytułu:

- podatku dochodowego od osób fizycznych⁸ - 29 028,6 tys. zł i 32 598,4 tys. zł;
- podatku dochodowego od osób prawnych⁹ - 238,0 tys. zł i 511,3 tys. zł;
- podatku od towarów i usług¹⁰ - 357 990,0 tys. zł i 363 061,8 tys. zł.

Urząd w 2015 r. i w I półroczu 2016 r. zrealizował dochody podatkowe w kwotach odpowiednio 200 338,1 tys. zł i 95 764,0 tys. zł, w tym w postępowaniu egzekucyjnym odpowiednio 5 308,0 tys. zł (2,6%) i 2 531,0 tys. zł (2,6%) oraz w wyniku tzw. „miękkiej egzekucji”¹¹ - 1 420,0 tys. zł (0,7%) i 422,0 tys. zł (0,4%).

Liczba tytułów wykonawczych oraz objęte nimi zaległości wynosiły:

a) w 2015 r.:

- do załatwienia - 91 819 tytułów na łączną kwotę 218 137,0 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych - 5 844 tytułów na kwotę 125 384,4 tys. zł, tj. o 6,9% wyższą w porównaniu do 2014 r.);
- załatwionych - 51 716 tytułów na łączną kwotę 9 195,2 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych - 2 711 tytułów na kwotę 5 308,0 tys. zł, tj. o 15% wyższą niż w roku poprzednim);
- umorzonych - 32 080 tytułów na łączną kwotę 151 614,7 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych – 885 tytułów na kwotę 110 534,8 tys. zł);

b) w I połowie 2016 r.:

⁷ Dalej: „KRS”.

⁸ Dalej: „PIT”.

⁹ Dalej: „CIT”.

¹⁰ Dalej: „VAT”.

¹¹ W ramach działań zmierzających do zwiększenia poziomu dobrowolnych wpłat i dyscypliny podatników oraz usprawnienia procesu egzekucji administracyjnej, w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 656) wprowadzono przepis umożliwiający wierzycielom przypominanie zobowiązanym o nieuregulowanych zobowiązaniach pieniężnych oraz konsekwencjach braku wpłaty, tj. grożącej egzekucji administracyjnej i potencjalnych kosztach egzekucyjnych (działania prowadzone z zastosowaniem środków komunikacji bezpośredniej - telefony, sms, e-maile). Obecnie ta kwestia jest unormowana w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2367, ze zm.) i ustawie egzekucyjnej.

- do załatwienia - 50 382 tytułów na łączną kwotę 158 713,8 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych - 4 748 tytułów na kwotę 70 609,9 tys. zł);
- załatwionych - 16 218 tytułów na łączną kwotę 4 071,5 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych - 1 564 tytułów na kwotę 2 531,6 tys. zł);
- umorzonych - 8 801 tytułów na łączną kwotę 82 420,4 tys. zł (w tym w zakresie zobowiązań podatkowych - 629 tytułów na kwotę 74 557,8 tys. zł).

Wskaźniki realizacji tytułów wykonawczych¹² i efektywności egzekucji (ściągalności)¹³ kształtowały się na poziomie odpowiednio:

- 46,4% i 4,2% w 2015 r.;
- 32,9% i 3,6% w I półroczu 2016 r.

W 2015 r. kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi do zrealizowania wzrosła o 6,9% w porównaniu do 2014 r., kwota zaległości wyegzekwowanych wzrosła o 15%.

W 2015 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia była niższa o 34,2% w porównaniu do 2014 r., liczba tytułów załatwionych w tym okresie była niższa o 55,1% w porównaniu do roku poprzedniego.

W I półroczu 2016 r. kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi do zrealizowania zmniejszyła się o 46,18% w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego, kwota zaległości wyegzekwowanych wzrosła w tym okresie o 13,6%.

W I półroczu 2016 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia była wyższa o 10,9% w porównaniu do analogicznego okresu roku ubiegłego, liczba tytułów załatwionych w tym okresie była wyższa o 22,1%.

(dowód: akta kontroli str. 88-111, 184-186, 678-679, 681, 683)

1.2. Na koniec 2015 r. średni czas trwania postępowań egzekucyjnych wynosił 645 dni, co w porównaniu do końca 2014 r. (1076 dni) stanowiło zmniejszenie o 431 dni (40,1%). Wskaźnik efektywności egzekucji wyniósł w tym okresie 4,2% i był wyższy o 0,3% w porównaniu do 2014 r.

Na koniec I półrocza 2016 r. średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w zakresie podatkowych tytułów wykonawczych wynosił w Urzędzie 817 dni przy zamierzonych 591 dniach, tj. miernik ten został zrealizowany w 72,3%. Wskaźnik efektywności egzekucji został zrealizowany w tym okresie w 113,8%, tj. wyniósł 3,64% przy założonym poziomie 3,20%.

(dowód: akta kontroli str. 114-160, 161-163)

Komornik Skarbowy – Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej poinformował, że: (...) *W 2015 r. wartość miernika spadła pomiędzy styczniem a grudniem z (...) 802 do 645 dni (redukcja o 157 dni [...]). W (...) 2016 r. odnotowano spadek wartości miernika (...). Powyższe wskazuje na to, iż podejmowane przez tutejszy organ egzekucyjny działania dotyczące m.in. kończenia nieefektywnych postępowań egzekucyjnych, skutkowały i skutkować będą pozytywnym efektem w zakresie obniżenia wartości miernika. (...) Podjęto szereg działań ukierunkowanych na zmniejszenie wartości miernika.*

1) *Na bieżąco prowadzony jest monitoring postępowań egzekucyjnych w zakresie zaistnienia ustawowych przesłanek umorzenia postępowań w oparciu o art. 59 § 2 u.p.e.a.*

¹² Relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w okresie sprawozdawczym do liczby tytułów do załatwienia.

¹³ Relacja kwot wyegzekwowanych zaległości do kwot objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia.

2) Pracownicy organu egzekucyjnego otrzymują do realizacji skrypty dotyczące postępowań egzekucyjnych o najdłuższym okresie trwania na poszczególnych rejonach egzekucyjnych celem kończenia postępowań nieefektywnych.

3) Z uwagi na fakt, iż na obniżenie wartości miernika istotny wpływ ma również niezwłoczne kończenie nowych, bieżących tytułów wykonawczych SM¹⁴ przyjęto (...) w odniesieniu do nowych tytułów podatkowych SM o niskiej zaległości praktykę pierwszeństwa przydziału tytułów do służby poborcy skarbowego przed dokonaniem zajęcia wierzytelności przez inspektorów rejonowych.

(...) uzyskiwanie zaplanowanej wartości miernika w wielu przypadkach jest znacznie utrudnione z uwagi na poniższe okoliczności:

- uzyskiwanie przez zobowiązanego stałego źródła dochodu (np. wynagrodzenia za pracę lub emerytury) w wysokości uniemożliwiającej jednorazową spłatę zadłużenia oraz zakończenie postępowania na bezskuteczność,
- rozstrzygnięcie przez sąd (często wielomiesięcznie) zbiegu egzekucji sądowej z administracyjną,
- poszukiwanie ruchomości zabezpieczonych zastawnie,
- dysponowanie przez zobowiązanego prawem własności nieruchomości, z zabezpieczeniem hipotecznym banku korzystającym z pierwszeństwa zaspokojenia.

(dowód: akta kontroli str. 161-163)

1.3. Na podstawie danych z zasobów informatycznych Urzędu ustalono, że na koniec 2015 r. zaległości łącznie w VAT, CIT i PIT (należność główna):

- powyżej 1 mln zł posiadało 37 podmiotów, łącznie w kwocie 127 561,8 tys. zł;
- w kwocie poniżej 100 tys. zł, ale powyżej 20 tys. zł posiadało 112 podmiotów, łącznie w kwocie 5 594,4 tys. zł.

Szczegółowym badaniem objęto postępowania prowadzone wobec 15 dłużników, którzy na koniec 2015 r. posiadali zobowiązania podatkowe stanowiące dochód budżetu państwa w łącznej wysokości 25 217,1 tys. zł.

Na podstawie próby zaległości wybranych 15 dłużników (pięć podmiotów o zaległościach powyżej 1 mln zł oraz 10 podmiotów o zaległościach poniżej 100,0 tys. zł, ale powyżej 20,0 tys. zł)¹⁵ ustalono, że:

- zobowiązania podmiotów dotyczyły podatku VAT, PIT¹⁶;
- postępowania egzekucyjne prowadzono na podstawie 75 tytułów wykonawczych na łączną kwotę należności głównej 25 333,0 tys. zł;
- podstawą ustalenia ww. zobowiązań były deklaracje podatkowe składane przez podatników (23 sprawy), wyniki kontroli podatkowych prowadzonych przez Urząd (1 sprawa) oraz wyniki kontroli skarbowych prowadzonych przez urzędy kontroli skarbowej (51 spraw);
- wobec badanych zaległości podjęto w odpowiednim czasie czynności windykacyjne, terminowo wystawiono tytuły wykonawcze i wszczęto egzekucję, a także zostały podjęte działania w celu ustalenia majątku podatników;
- wykorzystywano wszystkie możliwe środki celem wyegzekwowania zaległych kwot, w tym prawidłowo prowadzono egzekucję z nieruchomości i ruchomości;
- w czterech przypadkach dokonano zajęcia zabezpieczającego, które następnie przekształciło się w zajęcie egzekucyjne;

¹⁴ Zobowiązania podatkowe.

¹⁵ Którzy posiadali łącznie 75 zaległości (75 spraw).

¹⁶ 66 zobowiązań dotyczących podatku VAT, 4 zobowiązania dotyczące podatku PIT, 5 zobowiązań z tytułu grzywien i kar porządkowych.

- sporządzone w trakcie postępowania dokumenty, za wyjątkiem trzech tytułów wykonawczych, były poprawne od strony formalnej (zostały wystawione według obowiązującego wzoru i zawierały wszystkie przewidziane prawem elementy);
- nie wystąpiły przypadki, że w rezultacie opieszale prowadzonej egzekucji zobowiązani wyzbyli się majątku; Urząd dysponował danymi odnośnie do sytuacji finansowej podmiotów na podstawie danych z systemów informatycznych. Spośród 15 badanych spraw, 9 podmiotów przed powstaniem (ustaleniem) zaległości nieterminowo wywiązywało się z zobowiązań podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 192-200, 681-682)

Na koniec września 2016 r. z ww. kwoty zobowiązań podatkowych objętych badaniem uregulowano lub wyegzekwowano od dłużników kwotę 435,0 tys. zł, tj. 1,7% należności głównej.

W sześciu przypadkach Naczelnik Urzędu umorzyła postępowanie egzekucyjne ze względu na bezskuteczność egzekucji na łączną kwotę 24 679,4 tys. zł. W jednym przypadku przygotowano projekt postanowienia o umorzeniu¹⁷ na kwotę 49,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 192-200, 681-682)

W okresie 2015 – I półrocze 2016 r. Naczelnik skierowała jeden wniosek do Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa o złożenie powództwa w zakresie tzw. skargi pauliańskiej¹⁸. Wniosek złożono 13 marca 2015 r., w dniu 18 grudnia 2015 r. zapadł wyrok Sądu Okręgowego w Bydgoszczy uwzględniający wniesione powództwo. Prokuratura Generalna pismem z 15 marca 2016 r. poinformowała Urząd o wniesionej przez pozwanego apelacji od ww. wyroku.¹⁹

(dowód: akta kontroli str. 304)

Naczelnik poinformowała, że: (...) w przypadku dwóch podatników projekty pozwów oczekują na opinię radcy prawnego. W okresie objętym kontrolą dokonano także analizy sytuacji 219 podatników, u których kwota zaległości przekraczała 100,0 tys. zł. (...) ustalono, że:

- 56 podatników nie pozostawało stroną żadnej czynności o charakterze majątkowym;
- 131 podatników nie dokonywało zbycia nieruchomości w okresie ostatnich pięciu lat przed dokonaniem analizy;
- 18 podatników dokonało czynności majątkowych ale przeprowadzona analiza wykazała brak przesłanek do wystąpienia z pozwem;
- 14 podatników zbywało majątek, lecz ich sytuacja wymaga dalszej analizy i opinii radcy prawnego (w tym zaległości sporne 6).

Ponadto Urząd kierował powództwa (...) w okresie przed 1 stycznia 2015 r. W odniesieniu do dwóch złożonych skarg pauliańskich sąd uwzględnił powództwo w obu przypadkach (wyroki są prawomocne). Wyroki zapadły 22 kwietnia 2015 r. i 20 maja 2015 r. Aktualnie w wyniku realizacji powyższych orzeczeń, dokonano w toku egzekucji administracyjnej zajęcia nieruchomości jednej pozwanej oraz dwóch ruchomości innej osoby trzeciej.

(dowód: akta kontroli str. 304-305)

¹⁷ Wg stanu na 3 listopada 2016 r.

¹⁸ Skarga pauliańska ma chronić wierzyciela przed krzywdzącym działaniem jego dłużnika. Polega na przyznaniu wierzycielowi uprawnienia do zaskarżenia czynności dokonanych przez dłużnika, a w konsekwencji możliwości uznania ich przez sąd za bezskuteczne względem osoby występującej z taką skargą (wierzyciela). Jeśli wskutek czynności prawnej dłużnika z pokrzywdzeniem wierzycieli osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową, każdemu z wierzycieli przysługuje prawo żądania uznania tej czynności za bezskuteczną w stosunku do niego. Warunkiem jest, by dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli, tzn. wiedział, co robi, a osoba trzecia też o tym wiedziała lub z łatwością mogła się dowiedzieć.

¹⁹ Do czasu zakończenia kontroli NIK brak informacji z Prokuraturii Generalnej o ostateczności wyroku.

1.4. Liczba i kwota zaległości, w związku z którymi wydano decyzje o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych, przedstawiały się następująco:

- w 2015 r. wydano 101 decyzji na 62 zaległości na kwotę 397,3 tys. zł;
- w I połowie 2016 r. wydano cztery decyzje na dwie zaległości na kwotę 0,4 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 250)

Naczelnik poinformowała, że zaległości członków zarządu spółek kapitałowych (osób wymienionych w art. 116 Ordynacji podatkowej²⁰) wynikające z wydanych decyzji w zakresie przeniesienia odpowiedzialności osób trzecich w okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 czerwca 2016 r. wynosiły łącznie 1 211, 7 tys. zł, z czego wyegzekwowano 15,2 tys. zł, a w okresie od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2016 r. – 10,1 tys. zł. Zdaniem Naczelnik na niewielką skuteczność działań (egzekucji) wobec tych osób wpływ ma brak majątku ruchomego i nieruchomego, brak źródeł dochodu, brak kontaktu, znaczna wysokość zaległości podatkowej niewspółmierna do osiągniętych dochodów.

(dowód: akta kontroli str. 683)

W badanej próbie wystąpiły zaległości czterech podmiotów kapitałowych (poz. 3, 5, 7 i 11). W jednym z tych przypadków wyegzekwowano²¹ całą kwotę (62,1 tys. zł) zobowiązania podatkowego. W jednym przypadku postępowanie egzekucyjne było w toku (5,2 tys. zł)²². W dwóch pozostałych przypadkach Naczelnik umorzyła prowadzone postępowania ze względu na bezskuteczność egzekucji (na łączną kwotę 6 274,2 tys. zł). Wszczęto postępowania w zakresie przeniesienia odpowiedzialności na członków zarządu, co opisano w dalszej części wystąpienia.

(dowód: akta kontroli str. 192-200)

1.5. Na podstawie badanych spraw ustalono, że:

- przy wyborze środków egzekucyjnych przestrzegano zasad postępowania egzekucyjnego w administracji, a w szczególności zasady celowości i zasady stosowania najmniej uciążliwych środków egzekucyjnych;
- zastosowane środki egzekucyjne były adekwatne wobec rodzaju zadłużenia oraz ze względu na podmiot posiadający zaległości;
- nie stwierdzono przypadków, by w podobnej sytuacji prawnej i faktycznej podmioty zostały potraktowane inaczej;
- nie stwierdzono przypadków nieformalnego „rozkładania na raty” przez poborców skarbowych zobowiązany posiadającym duże zadłużenie;
- osiem podmiotów nadal prowadziło działalność gospodarczą²³, w pozostałych siedmiu przypadkach zaprzestano prowadzenia tej działalności. Nie stwierdzono w badanej próbie, by przyczyną zaprzestania działalności tych podmiotów była niewłaściwie prowadzona egzekucja (np. stosowanie nieadekwatnych, nadmiernie uciążliwych środków egzekucyjnych).

(dowód: akta kontroli str. 192-200, 222, 681-682)

Analiza zastosowanych w badanej próbie środków egzekucyjnych wykazała, że w Urzędzie stosowano wszystkie dostępne środki (w tym m.in. egzekucję z pieniędzy, z wynagrodzenia za pracę, ze świadczeń zaopatrzenia emerytalnego, z rachunków bankowych, z innych wierzytelności pieniężnych, z udziału w spółce

²⁰ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, ze zm.), dalej: „O.p”.

²¹ Według stanu na 30 września 2016 r.

²² Stan zaległości według stanu na 30 września 2016 r.

²³ Widniało w ewidencji podatników podatku VAT jako czynny.

z o.o., z praw z instrumentów finansowych na rachunku papierów wartościowych, z ruchomości i nieruchomości).

(dowód: akta kontroli str. 192-200, 680)

Odnosnie praktyki stosowania środków egzekucyjnych Naczelnik poinformowała, że: (...) kieruje się zasadą najmniej uciążliwego środka egzekucyjnego, ale zapewniającego realizację tytułu wykonawczego. Podejmując działania egzekucyjne przeprowadzana jest kalkulacja kosztów do przewidywanych wpłat przez zobowiązanego, wpłat od dłużników zajętej wierzytelności oraz sprzedaży majątku ruchomego i nieruchomego, praw majątkowych. Analizowana jest dotychczasowa postawa zobowiązanego w płatności danin publicznych, stan majątkowy. Powyższa analiza daje podstawy do wyboru (...) odpowiednich środków egzekucyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 683-684)

Z dniem 8 września 2016 r. weszła w życie zmiana ustawy egzekucyjnej, która umożliwiła dokonywanie zajęcia rachunku bankowego w formie elektronicznej. Od 8 września do 10 listopada 2016 r. w Urzędzie dokonano 947 zajęć rachunków bankowych, w tym 65 (6,86%) przez teleinformatyczny system Ognivo. Od 8 do 30 września 2016 r. nie dokonywano zajęć w formie elektronicznej przy wykorzystaniu tego systemu. Naczelnik wskazała w tym zakresie na przyczyny techniczne leżące po stronie Krajowej Izby Rozliczeniowej S.A.

(dowód: akta kontroli str. 644-645, 694)

W okresie od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2016 r. w toku postępowań egzekucyjnych prowadzonych w oparciu o tytuły wykonawcze obejmujące należności podatkowe nie złożono zarzutów w oparciu o przesłankę określoną w art. 33 § 1 pkt. 8 u.p.e.a. (zastosowanie zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego).

(dowód: akta kontroli str. 298-300)

1.6. W toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych Naczelnik Urzędu skierowała a) w 2015 r.:

- jako organ egzekucyjny: 21 wniosków o sądowe nakazanie wyjawienia majątku, z czego ośmiu zobowiązanych wyjawilo majątek (38,1%);
- jako wierzyciel (SW - komórka wierzycielska Urzędu) - jeden wniosek;

b) w 2016 r.:

- jako organ egzekucyjny: 17 wniosków, z czego majątek wyjawil jeden zobowiązany (5,9%);
- jako wierzyciel (komórka SW Urzędu)- pięć wniosków.

(dowód: akta kontroli str. 681-682, 684)

Na podstawie próby sześciu postępowań, w których egzekucja stała się bezskuteczna, spośród ww. 15 postępowań objętych badaniem, ustalono że:

- w trzech przypadkach stosowano procedurę wyjawienia majątku;
- przed wystąpieniem do Sądu Rejonowego Urząd wyczerpał wszystkie sposoby egzekucji, a także zebrał informacje w trybie art. 36 § 1 u.p.e.a.;
- Urząd uzyskał w ww. sprawach wykaz majątku złożony przez zobowiązanego w trybie art. 913 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego²⁴. Uzyskane wyjawienie majątku nie wnosilo nowych informacji o majątku podatnika;
- w trzech przypadkach nie kierowano wniosku do Sądu o wyjawienie majątku.

(dowód: akta kontroli str. 192-200, 214-218)

²⁴ Dz. U. z 2014 r. poz.101, ze zm.

Komornik Skarbowy – Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej poinformował, że w dwóch przypadkach nie kierowano wniosku o wyjawienie majątku, ponieważ zobowiązani nie przebywali pod adresem zameldowania (co potwierdzały raporty poborców skarbowych). W jednym przypadku spółka była podmiotem de facto nieistniejącym, który nie dokonywał faktycznych transakcji gospodarczych, wystawiającym jedynie „puste” faktury, nieprowadzącym działalności pod adresem wskazanym jako siedziba spółki. Z powodu braku w miejscu wskazanym jako siedziba zarządu lub osób uprawnionych do reprezentowania spółki oraz braku prowadzenia działalności przez spółkę pod wskazanym adresem, sądowe postępowanie co do wyjawienia majątku spółki byłoby bezskuteczne.²⁵

(dowód: akta kontroli str. 214-218)

1.7. W latach 2015-2016 (I półrocze) w ewidencji Urzędu znajdowało się 57 podmiotów wpisanych do KRS, które nie uiściły dochodzonych należności w ciągu 60 dni od wszczęcia egzekucji (tytuły aktywne na 28 września 2016 r.). Z podmiotów tych losowo do szczegółowego badania wybrano 20 spraw. Ustalenia w tym zakresie zawarto w części „Ustalone nieprawidłowości” na końcu obszaru 1 niniejszego wystąpienia.

(dowód: akta kontroli str. 670-671)

1.8. Odnośnie umorzenia w Urzędzie postępowań egzekucyjnych (SM) ustalono, że:

a) w 2015 r.

- umorzono 519 postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. na łączną kwotę zaległości podatkowych w wysokości 10 354,0 tys. zł,
- umorzono 366 postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. na łączną kwotę zaległości podatkowych w wysokości 100 181,0 tys. zł,

b) w I półroczu 2016 r.

- umorzono 228 postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 1 u.p.e.a. na łączną kwotę zaległości podatkowych w wysokości 600,0 tys. zł,
- umorzono 401 postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. na łączną kwotę zaległości podatkowych w wysokości 73 958,0 tys. zł.

W badanym okresie nie stwierdzono przypadków umorzenia postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 34 § 4 u.p.e.a.

(dowód: akta kontroli str. 164, 190, 191)

Naczelnik Urzędu poinformowała, że prowadzone postępowania egzekucyjne umarzone były m.in. z uwagi na zgon zobowiązanego, przedawnienie należności lub uchylenie decyzji stanowiącej podstawę wystawienia tytułu wykonawczego.

(dowód: akta kontroli str. 684-685)

Badaniem kontrolnym objęto 15 spraw dotyczących umorzeń postępowania egzekucyjnego²⁶ o łącznej wartości umarzonej zaległości podatkowej 84 179,9 tys. zł. Powody umorzenia postępowań egzekucyjnych na podstawie

²⁵ Stosownie do: 1. zarządzenia nr 64/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Inowrocławiu z dnia 16 czerwca 2014 r. w sprawie zasad umarzania postępowań egzekucyjnych dotyczących zaległości podatkowych oraz działań podejmowanych przez wierzyciela w odniesieniu do tych zaległości objętych zakresem postanowień wydawanych na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a., 2. wewnętrznej procedury z 10 czerwca 2015 r. dotyczącej postępowania w sprawie umarzania na bezskuteczność postępowań egzekucyjnych prowadzonych na podstawie tytułów wykonawczych kategorii SM i SI w Dziale Egzekucji Administracyjnej oraz sposobu postępowania Działu Spraw Wierzycielskich po umorzeniu postępowania egzekucyjnego w Urzędzie Skarbowym w Inowrocławiu, nie kieruje się do sądu wniosku o nakazanie wyjawienia majątku w przypadkach, w których nie można ustalić miejsca pobytu zobowiązanego oraz uprzedniej bezskuteczności wyjawienia majątku.

²⁶ Na podstawie art. 59 § 1 (pięć losowo wybranych postępowań o umorzeniu) i art. 59 § 2 u.p.e.a. (10 wybranych postępowań, w tym pięć wybranych według kryterium najwyższej kwoty oraz pięć losowo).

art. 59 § 1 u.p.e.a. stanowiły: śmierć zobowiązanego, przedawnienie należności²⁷, przedawnienie zaległości w podmiocie głównym²⁸, uchylenie decyzji organu pierwszej instancji i umorzenie postępowania w sprawie.

(dowód: akta kontroli str. 680)

Jako przyczyny przedawnienia należności Naczelnik wskazała m.in. utrudniony kontakt z zobowiązanym, brak majątku ruchomego bądź nieruchomości, brak źródeł dochodu, zgon, brak spadkobierców.

(dowód: akta kontroli str. 685)

W sprawach umorzeń postępowania egzekucyjnego w trybie art. 59 § 2 u.p.e.a. (w postępowaniu nie uzyskuje się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne) przed wydaniem postanowienia w Urzędzie dokonywano analizy przeprowadzonego postępowania egzekucyjnego. W analizie tej wskazywano m.in. przeprowadzone czynności egzekucyjne oraz jakim majątkiem dysponuje zobowiązany. W badanych sprawach zobowiązani nie dysponowali majątkiem, w stosunku do którego można by podjąć czynności egzekucyjne.

(dowód: akta kontroli str. 222, 680)

W przypadku dwóch podmiotów prawnych występujących w badanej próbie Naczelnik Urzędu wydała 28 września i 31 października 2016 r. postanowienia o wszczęciu postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki, co opisano w ppkt. 2 uwag dotyczących badanej działalności.

(dowód: akta kontroli str. 192-193)

1.9. Z danych z systemu Poltax i prowadzonych ewidencji Urzędu wynikało, że liczba wydanych decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego na majątku podatnika wydanych na podstawie art. 33 O.p. oraz kwoty podlegające zabezpieczeniu przedstawiały się następująco:

- w 2015 r. 13 decyzji na kwotę łączną 36 061,1 tys. zł (w tym należność główna 32 095,8 tys. zł),
- w I półroczu 2016 r. dwie decyzje na kwotę łączną 7 431,1 tys. zł (w tym należność główna 7 229,8 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 637-639)

Badaniem kontrolnym objęto 10 decyzji²⁹ o zabezpieczeniu zobowiązania na majątku podatnika w trybie art. 33 O.p., wybranych według kryterium najwyższej kwoty spośród decyzji w podatku VAT, PIT na łączną kwotę 29 014,4 tys. zł.

W badanym zakresie ustalono, że:

- w badanych sprawach zabezpieczenie zobowiązania na majątku podatnika nastąpiło w trzech przypadkach z inicjatywy Naczelnika Urzędu oraz w siedmiu przypadkach Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Bydgoszczy;
- tytuły wykonawcze wystawiono w terminie umożliwiającym przekształcenie zajęcia zabezpieczającego w zajęcie egzekucyjne (zgodnie z art. 154 § 4 pkt. 1 ustawy egzekucyjnej);
- zastosowane środki zabezpieczające to zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego oraz zabezpieczenie ruchomości;
- w badanej próbie nie wystąpiły sytuacje przewidziane w art. 154 § 6 ustawy egzekucyjnej (zabezpieczenie nie przekształciło się w zajęcie egzekucyjne);

²⁷ Aktualizacja tytułów wykonawczych przez Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy.

²⁸ Aktualizacja tytułów wykonawczych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Ostrowcu Świętokrzyskim.

²⁹ O najwyższych kwotach wydanych w 2015 r.

- na 4 listopada 2016 r. w trzech sprawach (5 078,8 tys. zł) postępowanie egzekucyjne zostało umorzone na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej, w sześciu sprawach (23 469,7 tys. zł) postępowanie podatkowe było w toku, w jednej sprawie (465,9 tys. zł) postępowanie zostało zawieszono.

W ramach badanej próby po zajęciu zabezpieczającym do 4 listopada 2016 r. wyegzekwowano łącznie 48,9 tys. zł, co stanowiło 0,16% kwoty objętych badaniem zabezpieczonych zobowiązań.

(dowód: akta kontroli str. 646-650)

1.10. W latach 2015-2016 (I półrocze) w Urzędzie dokonano dziewięciu³⁰ zabezpieczeń w trybie art. 154 § 1³¹ ustawy egzekucyjnej na łączną kwotę 27 677,4 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str.300)

1.11. W okresie objętym kontrolą nie stwierdzono w Urzędzie skorzystania przez podatników z uprawnienia do złożenia wniosku w zakresie zabezpieczenia wykonania decyzji podatkowej określonego w art. 33d § 2 Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 300)

1.12. W latach 2015-2016 (I półrocze) Urząd przeprowadził:

- jedną licytację nieruchomości zakończoną jej sprzedażą;
- 21 licytacji ruchomości, z tego 16 w 2015 r. oraz pięć w I półroczu 2016 r.,
- 44 sprzedaże z wolnej ręki, z tego 16 w 2015 r. oraz 28 w I półroczu 2016 r.

Nie dokonywano sprzedaży zajętego majątku w drodze przetargu.

W wyniku ww. licytacji uzyskano kwotę:

- 89,7 tys. zł ze sprzedaży nieruchomości w 2015 r.;
- 81,3 tys. zł ze sprzedaży ruchomości, z tego: 45,8 tys. zł w 2015 r. (35,7 tys. zł ze sprzedaży licytacyjnej oraz 10,1 tys. zł ze sprzedaży z wolnej ręki) oraz 35,5 tys. zł w I półroczu 2016 r. (35,4 tys. zł ze sprzedaży licytacyjnej oraz 0,1 tys. zł ze sprzedaży z wolnej ręki).

Objęta badaniem próba licytacji trzech ruchomości i jednej nieruchomości wykazała, że Urząd prawidłowo dokonywał zajęcia majątku ruchomego i nieruchomości, a szacowanie i sprzedaż odbywały się zgodnie z przepisami ustawy egzekucyjnej. Na powyższe czynności strony postępowania nie składały zarzutów i skarg.

(dowód: akta kontroli str. 456-510)

1.13. Według stanu na koniec 2015 r. i na 30 czerwca 2016 r. w Urzędzie było zabezpieczonych:

- hipoteką, odpowiednio 1076 i 1125 zaległości podatkowych w kwotach łącznie 21 320,7 tys. zł i 22 492,5 tys. zł;
- zastawem skarbowym, odpowiednio 981 i 904 zaległości podatkowych w kwotach łącznie 84 587,2 tys. zł i 64 145,1 tys. zł.

W 2015 r. oraz w I półroczu 2016 r. w Urzędzie dokonano zabezpieczeń należności podatkowych w formie odpowiednio: 23 i 9 hipotek na kwoty łącznie 3 672,8 tys. zł i 1 345,8 tys. zł oraz w formie zastawów skarbowych odpowiednio: 15 i 17 na kwoty łącznie 749,0 tys. zł i 1 183,9 tys. zł.

Z zabezpieczeń należności podatkowych dokonanych w latach 2012-2016 (I półrocze) w formie 121 hipotek oraz 202 zastawów skarbowych na kwoty odpowiednio 31 270,0 tys. zł i 87 768,0 tys. zł, zrealizowano³² wg stanu na

³⁰ Wszystkie dokonano w 2015 r.

³¹ Jeżeli brak zabezpieczenia mógłby utrudnić lub udaremnić egzekucję zobowiązania.

³² W wyniku sprzedaży składników majątkowych będących przedmiotem zabezpieczenia.

30 czerwca 2016 r.: jedną hipotekę na kwotę 1 265,0 tys. zł (stanowiącą 4,0% należności zabezpieczonych w tej formie) oraz 112 zastawów skarbowych na łączną kwotę 36 080,0 tys. zł (tj. 41,1%).

(dowód: akta kontroli str. 300-301, 449-450, 453)

Kierownik Działu Egzekucji – Komornik Skarbowy podał, że prowadzone w Urzędzie analizy wykazały, iż głównymi czynnikami wpływającymi na obniżenie skuteczności egzekucji należności zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym są:

- dokonywanie na majątku ruchomym i nieruchomym zabezpieczenia zastawnego albo hipotecznego przez wierzyciela innego niż Naczelnik Urzędu Skarbowego, którego wierzytelność pieniężna korzysta z prawa pierwszeństwa zaspokojenia,
- zbieg egzekucji administracyjnej z sądową co do zajętego majątku zobowiązanego.

(dowód: akta kontroli str. 451-452)

W przypadku objętych kontrolą 10³³ (tj. 3,1%) z 323 zabezpieczeń należności podatkowych dokonanych w latach 2012-2016 w formie hipoteki oraz zastawu skarbowego na kwotę łącznie 905,7 tys. zł (0,8% należności zabezpieczonych w tych formach)³⁴, zabezpieczeń dokonano na podstawie odpowiednio tytułów wykonawczych oraz decyzji lub deklaracji, stosownie do kwot zobowiązań wynikających z tych dokumentów.

W przypadku pięciu hipotek o łącznej kwocie zabezpieczenia 571,1 tys. zł wg stanu na 30 czerwca 2016 r. wyegzekwowano 3,6 tys. zł. (tj. 0,6% kwoty zabezpieczeń hipotek objętych badaniem), a w przypadku pięciu zastawów o łącznej kwocie zabezpieczenia 334,6 tys. zł wyegzekwowano 120,2 tys. zł (tj. 35,9% kwoty zabezpieczeń zastawów objętych badaniem).

(dowód: akta kontroli str. 450)

W okresie objętym kontrolą Izba Skarbowa w Bydgoszczy zlecała Urzędowi badania realności zabezpieczeń w formie hipoteki i zastawów skarbowych. Polecenie takie Naczelnik otrzymała przy piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy³⁵ z dnia 10 maja 2016 r. (w związku z pismem Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej³⁶ z dnia 9 maja 2016 r.). Analizę prowadzono od 10 maja do 2 czerwca 2016 r. Wyniki analizy przesłano 2 czerwca 2016 r. do Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy.

W związku z wytycznymi i wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 r. (SK40/12) o niezgodności z Konstytucją RP art. 70 § 6 O.p.³⁷, Naczelnik dokonał:

- przeglądu i aktualizacji wszystkich wierzytelności publicznoprawnych zabezpieczonych hipoteką przymusową oraz zastawem skarbowym, celem określenia przybliżonych kwot należności możliwych do odzyskania z przedmiotu zabezpieczenia;
- analizy spraw, w których miał zastosowanie art. 70 § 6 O.p. w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2002 r., w celu odpisania przedawnionych

³³ Pięć hipotek (571,1 tys. zł) spośród 121 tj. 4,1% oraz pięć zastawów skarbowych (334,6 tys. zł) spośród 202 tj. 2,5%.

³⁴ Badaniem objęto pięć wybranych losowo zabezpieczeń dokonanych w formie hipoteki (o numerach systemowych: 474008, 469725, 484596, 488008, 223469), których przedmiotem były lokale mieszkalne oraz nieruchomości gruntowe i zabudowane oraz pięć zabezpieczeń w formie zastawu skarbowego (o numerach systemowych: 459622, 494922, 99016, 463713, 355794), ustanowionych na ruchomościach (samochody osobowe).

³⁵ nr SW/7008-17/16

³⁶ nr AP9.PK.4.022.1.2016

³⁷ Tj. przepisu dotyczącego przedawniania się zobowiązań zabezpieczonych hipoteką, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r.

zobowiązań³⁸. W wyniku analizy wskazano jako kwoty należności możliwych do odzyskania: w zakresie zastawów skarbowych 267,0 tys. zł, a w zakresie hipotek 407,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 302-303, 644)

1.14. W latach 2015-2016 (I półrocze) wydano dwa³⁹ postanowienia o uchyleniu zabezpieczenia w trybie art. 157a ustawy egzekucyjnej. Analiza ww. postanowień wykazała, że istniały uzasadnione przesłanki ich uchylenia przez Urząd.

(dowód: akta kontroli str. 511-516)

1.15. W latach 2015-2016 (I półrocze) w Urzędzie wystąpiły dwa⁴⁰ przypadki, w których tytuły wykonawcze zostały zwrócone przez organ egzekucyjny wierzytelności w związku z brakiem w KRS aktualnego adresu zobowiązanego.

Naczelnik wyjaśniła, że w odniesieniu do zobowiązanych o nieaktualnym adresie zamieszkania lub siedziby stosowano w Urzędzie wytyczne Ministerstwa Finansów z 7 stycznia 2016 r.⁴¹ Tytuły wykonawcze wprowadzono do realizacji na podstawie posiadanych informacji o ostatnim adresie siedziby zobowiązanego, a pisma kierowane w postępowaniu egzekucyjnym doręczano w trybie zastępczym wynikającym z art. 44 i 45 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego⁴².

(dowód: akta kontroli str. 188,301-302)

1.16. W okresie objętym kontrolą Naczelnik nie nakładał na dłużników zajętej wierzytelności kar porządkowych w trybie art. 168e⁴³ ustawy egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str.302)

1.17. W okresie objętym kontrolą Naczelnik nie kierował do Izby Skarbowej w Bydgoszczy pism o wyjaśnienia i wytyczne dotyczące stosowania przepisów ustawy egzekucyjnej. Nie występowało również o stanowisko w sprawach szczególnie skomplikowanych czy budzących wątpliwości.

(dowód: akta kontroli str.302)

1.18. Naczelnik wskazał na następujące regulacje normatywne wpływające negatywnie na skuteczność podejmowanych czynności egzekucyjnych w odniesieniu do należności podatkowych Skarbu Państwa:

- brak prawnych możliwości ustanowienia zastawu w toku prowadzonego postępowania zabezpieczającego poprzedzającego postępowanie egzekucyjne. Przepisy ustawy egzekucyjnej oraz O.p. nie przewidują instytucji zabezpieczenia zastawnego na etapie zabezpieczenia, pomimo tego, iż w art. 164 § 1 pkt. 2 ustawy egzekucyjnej jako środek zabezpieczający przewidziano możliwość obciążenia nieruchomości zobowiązanego hipoteką przymusową. Utrudnia to istotnie zabezpieczenie należności Skarbu Państwa przed wszczęciem egzekucji należności w sytuacji, gdy brak jest możliwości dokonania zajęcia ruchomości przez poborcę skarbowego w toku postępowania zabezpieczającego,

³⁸ Dyrektor IS przekazał polecenia w tym zakresie następującymi pismami: 1) z 30 stycznia 2014 r. (nr EA-070-3/14); 2) z 10 maja 2016 r. (nr SW/7008-17/16) - w związku z pismem MF z 9 maja 2016 r. (nr AP.9.PK4.022.1.2016); 3) z 12 kwietnia 2016 r. (znak SW/4033-5/16). W wyniku realizacji ww. poleceń, 2 czerwca 2016 r. przekazano informację zwrotną do Dyrektora IS w Bydgoszczy.

³⁹ Po jednym w I półroczu 2015 r. i 2016 r.

⁴⁰ Jeden tytuł wykonawczy w 2015 r. na kwotę 22,7 tys. zł oraz jeden w I półroczu 2016 r. na kwotę 1,1 tys. zł.

⁴¹ Wytyczne zawarte w piśmie MF Departamentu Administracji Podatkowej z 7 stycznia 2016 r. nr AP8.841.67.2015AP8.0841.67.2015, przekazane za pismem Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 12 stycznia 2016 r. nr EA-7031-2/16.

⁴² Dz.U. z 2016 r. poz. 23, ze zm. Dalej: „Kpa”.

⁴³ Za niewykonanie lub nienależyte wykonywanie ciężących na dłużniku zajętej wierzytelności obowiązków związanych z egzekucją lub zabezpieczeniem wierzytelności lub prawa majątkowego.

- ograniczenia egzekucji dotyczące kwoty minimalnego wynagrodzenia za pracę wynikające z Kodeksu pracy, co w powiązaniu z kwotą wolną od zajęcia na rachunkach bankowych (ograniczenia z ustawy Prawo bankowe) – w sytuacji, gdy wynagrodzenie zobowiązanego jest przelewane na zajęty w egzekucji rachunek bankowy – znacznie ogranicza możliwość zaspokojenia egzekwowanych należności,
- wyłączenie spod egzekucji kwoty 760 zł oraz brak wskazania przez ustawodawcę, czy ograniczenie dotyczy całego okresu postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie danego tytułu wykonawczego, czy ma charakter np. miesięczny. Ogranicza to możliwości pobierania gotówki przez poborców skarbowych w czasie czynności egzekucyjnych, np. w wykonaniu polecenia przeszukania w trybie art. 48 § 1-4 ustawy egzekucyjnej,
- brak określenia przez ustawodawcę w art. 67d § 2 ustawy egzekucyjnej terminu do złożenia przez zobowiązanego wniosku o ponowną wycenę ruchomości przez biegłego sądowego, co w przypadku złożenia takowego wniosku w dniu licytacji znacznie utrudnia prowadzone postępowanie egzekucyjne,
- niefunkcjonalność w zakresie obowiązku organu egzekucyjnego do zamieszczenia obwieszczenia o licytacji ruchomości lub nieruchomości w prasie „w dzienniku poczytnym w danej miejscowości” (art. 105a § 5, art. 110w § 5 u.p.e.a.). Z doświadczenia i praktyki Urzędu wynika, iż większość licytantów nabywa wiedzę o licytacji ze strony BIP Izby Skarbowej w Bydgoszczy.

(dowód: akta kontroli str. 302-304)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W okresie objętym kontrolą Naczelnik nie realizował obowiązku wynikającego z art. 55a ustawy egzekucyjnej, polegającego na złożeniu wniosku do Krajowego Rejestru Sądowego w sytuacji, gdy podmiot nie uregulował należności podatkowych w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji. W objętej badaniem próbie 20 podmiotów nie dokonano wymaganych wpisów w stosunku do 15 podmiotów (tj. 75% próby objętej badaniem). W jednym przypadku realizowano go opieszale, bowiem wniosek o wpisanie w KRS zaległości podatkowej spółki (poz. 3) wysłano 16 września 2016 r. (w trakcie kontroli NIK), tj. prawie pół roku od umorzenia postępowania egzekucyjnego⁴⁴. Ujawnienie w KRS informacji o egzekucji prowadzonej wobec danego podmiotu ma chronić uczestników obrotu gospodarczego.

(dowód: akta kontroli str. 255-259, 672-677)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że: (...) *Skierowanie w/w wniosku w dniu 16.09.2016 r. wynikało ze znacznego obciążenia pracą organu egzekucyjnego. (...) zobowiązana spółka jest de facto podmiotem nieistniejącym, który nie dokonuje faktycznych transakcji gospodarczych, wystawiającym jedynie „puste” faktury (...). Brak uprzedniego wpisu zaległości podatkowych w KRS nie stanowił ryzyka dla innych podmiotów gospodarczych. Ponadto brak dokonywania wpisów wynikał z ograniczonej liczby etatów w Urzędzie, co bezpośrednio przekłada się na etatyzację komórki egzekucyjnej i w pierwszej kolejności podejmowane były czynności nastawione na efektywne wyegzekwowanie dochodzonych należności.*

(dowód: akta kontroli str. 255-259, 642)

⁴⁴ Postanowienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Inowrocławiu (0409-EA I.511.2848.2016) z 30 marca 2016 r. o umorzeniu postępowania na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. z uwagi na bezskuteczność egzekucji. Celem dalszego poszukiwania majątku pozostawiono tytuł SM 5/2702/15 na kwotę 132,1 tys. zł.

W ocenie Izby brak wpisania do KRS informacji o egzekucji prowadzonej wobec danego podmiotu ogranicza ochronę uczestników obrotu gospodarczego, którzy mają prawo do rzetelnej i aktualnej informacji.

2. W sposób nieprawidłowy, z naruszeniem art. 27 § 1 pkt. 3 u.p.e.a., dokonano wystawienia trzech tytułów wykonawczych⁴⁵. W tytułach tych (na łączną kwotę należności głównej 608,6 tys. zł) wskazano niewłaściwą datę decyzji Dyrektora Izby Skarbowej⁴⁶, stanowiącą podstawę prawną dochodzonej należności. Decyzja została wydana z datą 16 sierpnia 2013 r. i wpłynęła do Urzędu 18 września 2013 r. Dyrektor Izby Skarbowej postanowieniem z 24 września 2013 r. dokonał sprostowania z urzędu oczywistej pomyłki w ww. decyzji, tj. datę wydania decyzji określono na 16 września 2013 r. Postanowienie wpłynęło do Urzędu 26 września 2013 r., czyli przed wystawieniem tytułów wykonawczych, które wystawiono 30 września 2013 r., z pierwotną datą decyzji Dyrektora Izby Skarbowej, tj. 16 sierpnia 2013 r.

Orzecznictwo sądów administracyjnych⁴⁷ wskazuje, że powyższy błąd skutkuje tym, że podstawa prawna należności nie została poprawnie zidentyfikowana właściwą datą orzeczenia, z którego wynika dochodzony obowiązek. Tytuł wykonawczy obciążony takim uchybieniem winien być wyeliminowany z obrotu prawnego, bowiem nie spełnia wymagania wynikającego z art. 27 § 1 pkt 3 u.p.e.a.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że: (...) *W tytułach wykonawczych wskazano właściwy numer decyzji stanowiącej podstawę prawną należności (...). Po wystawieniu w dniu 30.09.2013 r. oraz po doręczeniu odpisów tytułów wykonawczych (3.10.2013 r.) wierzyciel nie sprostował błędnej daty orzeczenia na tytułach wykonawczych. Wskazać należy, iż żaden przepis u.p.e.a. oraz rozporządzeń wykonawczych do ustawy nie przewidywał i nie przewiduje prawnych możliwości skorygowania przez wierzyciela tytułu wykonawczego w części B poz. 30 w zakresie podstawy prawnej należności (daty wydania decyzji). Brak jest ponadto podstaw prawnych do korygowania oczywistych omyłek pisarskich w tytule wykonawczym w trybie odpowiednio stosowanych przepisów kpa. (...) Zobowiązana spółka nie podniosła na w/w okoliczności jako podstawy do wniesienia ewentualnych zarzutów w sprawie egzekucji administracyjnej lub skargi na czynności egzekucyjne. (...) Ewentualne wycofanie przez wierzyciela w/w tytułów wykonawczych wystawionych po postępowaniu zabezpieczającym (celem ich następnego wystawienia z prawidłową datą orzeczenia) – skutkować mogłoby upadnięciem skutków prawnych określonych brzmieniem art. 154 § 4 u.p.e.a. w brzmieniu obowiązującym na dzień wystawienia tytułów wykonawczych (tj. 30.09.2013 r.) dotyczących przekształcenia zabezpieczenia w egzekucję.*

(dowód: akta kontroli str. 192-193, 212-213, 260-288)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

NIK zwraca uwagę na zidentyfikowane przypadki mogące mieć negatywny wpływ na skuteczne prowadzenie czynności egzekucyjnych oraz wyegzekwowanie zobowiązań podatkowych stanowiących dochód budżetu państwa:

1. Zajęcia udziałów w spółce z o.o. dokonano na podstawie zawiadomienia z 11 grudnia 2014 r. Sąd Rejonowy dla Łodzi - Śródmieście o powyższym fakcie został poinformowany dopiero 21 sierpnia 2015 r., tj. po 8 miesiącach⁴⁸.

⁴⁵ Nr SM5 3246/13, SM5 3247/13, SM5 3248/13. Naczelnik Urzędu postanowieniem (0409-EA I.511.2539.2016) z 16 marca 2016 r. umorzył postępowanie wobec dłużnika na podstawie art. 59 § 2 u.p.e.a. z uwagi na bezskuteczność egzekucji.

⁴⁶ PT III/4407-58/13

⁴⁷ M.in. wyrok nr I SA/Ke 526/12 Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z 25 października 2012 r.

⁴⁸ Na podstawie zawiadomienia z 10 lipca 2015 r., które wpłynęło do Sądu Rejonowego Łódź-Śródmieście 21 sierpnia 2015 r.

Komornik Skarbowy – Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej poinformował, że późniejsze powiadomienie Sądu o zajęciu udziałów wynikało z nieuwagi pracownika.

(dowód: akta kontroli str. 218, 233-241)

2. W dwóch przypadkach Urząd umorzył postępowanie egzekucyjne odpowiednio 16 marca 2016 r. i 30 marca 2016 r. ze względu na bezskuteczność. Postanowienia o wszczęciu postępowań w zakresie przeniesienia odpowiedzialności na członków zarządu za zaległości podatkowe spółek wydano odpowiednio 28 września i 31 października 2016 r., tj. podczas kontroli NIK, po ponad pół roku od umorzenia postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec ww. spółek.

Naczelnik Urzędu poinformowała, że: (...) Członkowie zarządów ww. spółek nie posiadają według aktualnej wiedzy Urzędu majątku nieruchomości, a ich aktualne dochody nie gwarantują (...) wyegzekwowania w przyszłości całej kwoty zaległości. Postępowanie egzekucyjne prowadzone do zaległości ww. osób prawnych zostało umorzone (...) Przed wydaniem postanowień w przedmiocie orzeczenia o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości wskazanych podmiotów organ przeprowadził szereg czynności mających na celu zgromadzenie materiału dowodowego niezbędnego do prowadzenia postępowań podatkowych. (...) Przeprowadzenie w/w czynności znalazło swoje odzwierciedlenie w analizach materiału dowodowego, sporządzonych przed wszczęciem postępowań podatkowych i znajdujących się w aktach spraw. Z uwagi na duże obciążenie pracą pracowników Działu Spraw Wierzycielskich (...) należało kierować się priorytetami działania. (...)

(dowód: akta kontroli str. 685-686)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, ocenia działalność Urzędu w zbadanym zakresie.

2. Koszty wadliwych postępowań egzekucyjnych oraz rozpatrywanie zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji i skarg na czynności egzekucyjne

Opis stanu faktycznego

2.1. W kontrolowanym okresie do Urzędu wpłynęło 61 zarzutów w sprawie prowadzonej egzekucji administracyjnej: 49 w 2015 r. (jeden w sprawie podatkowej SM) oraz 12 w I półroczu 2016 r. (jeden w sprawie podatkowej SM). Jako zasadne Urząd uznał sześć zarzutów w 2015 r. oraz jeden w I półroczu 2016 r. i wydał postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego. Nie było przypadków zastosowania przez Urząd, w wyniku złożonych zarzutów, mniej uciążliwego środka egzekucyjnego. W latach 2015-2016 (I półrocze) wpłynęły odpowiednio: dwa i jedno zażalenie na postanowienie o oddaleniu zarzutów. Większość środków zaskarżenia stanowiły zarzuty wnoszone przez zobowiązanych w toku postępowań egzekucyjnych, prowadzonych na podstawie tytułów wykonawczych dotyczących zaległości abonamentowych RTV. Objęta badaniem próba trzech postanowień o uznaniu zarzutów za uzasadnione z 2015 r. wykazała, że Urząd prawidłowo stosował przesłanki uznania zarzutów za uzasadnione.

(dowód: akta kontroli str. 298-299,517-576)

2.2. W latach 2015-2016 (I półrocze) wpłynęła jedna skarga dotycząca prowadzonego postępowania egzekucyjnego⁴⁹. Skarga została uznana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy za bezzasadną.

(dowód: akta kontroli str. 577-605)

⁴⁹ Skarga z dnia 16 grudnia 2015 r.

2.3. W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęło łącznie 15 wniosków w trybie art. 38 ustawy egzekucyjnej – o wyłączenie zajętej ruchomości spod egzekucji, z tego 10 w 2015 r. oraz pięć w I półroczu 2016 r. Pozytywnie rozpatrzono trzy wnioski (w 2015 r.), negatywnie sześć wniosków (po trzy w 2015 r. oraz w I półroczu 2016 r.), w inny sposób – odmowa wszczęcia lub umorzenie – rozpatrzono sześć wniosków (cztery w 2015 r. oraz dwa w I półroczu 2016 r.)

W badanej próbie trzech wniosków z 2015 r., co do których Urząd postanowił o wyłączeniu spod egzekucji, oraz trzech wniosków z I półrocza 2016 r., co do których Urząd odmówił wyłączenia spod egzekucji, Urząd prawidłowo dokonywał wyłączenia i odmowy zajęcia majątku spod egzekucji.

Urząd nie dysponował danymi w zakresie dochodzenia przez osoby trzecie odszkodowań od zobowiązanych w trybie art. 168a ustawy egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 299-300, 606-632)

2.4. W okresie objętym kontrolą zobowiązani nie dochodzili odszkodowań od organu egzekucyjnego lub wierzyciela za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego.

(dowód: akta kontroli str. 300)

Ustalone
nieprawidłowości

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

W dwóch z trzech objętych badaniem postępowań egzekucyjnych⁵⁰ dopuszczono do przewlekłego ich prowadzenia poprzez niepodjęcie działań zmierzających do wszczęcia egzekucji określonych w art. 26 § 5 u.p.e.a.⁵¹, czym naruszono art. 7 § 2 u.p.e.a.

W powyższych postępowaniach tytuły wykonawcze zostały skierowane do egzekucji dopiero po upływie jednego roku i pięciu miesięcy oraz czterech miesięcy⁵².

Zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 lipca 2006 r.⁵³ niepodjęcie przez organ egzekucyjny stosownych czynności, które mogły i powinny być wykonane, powinno być ocenione jako powodujące przedłużanie się postępowania egzekucyjnego oraz przyczyniające się do niewykonania obowiązku, stosownie do treści art. 7 § 2 u.p.e.a.

(dowód: akta kontroli str. 531-576)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przyczyną powyższego były braki kadrowe Urzędu oraz znaczna ilość spraw do załatwienia.

(dowód: akta kontroli str. 641)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działalność Urzędu w zbadanym zakresie. Stwierdzona nieprawidłowość nie miała wpływu na ocenę kontrolowanej działalności w tym obszarze.

⁵⁰ W których zobowiązani złożyli zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej na podstawie art. 33 ustawy egzekucyjnej.

⁵¹ Tj. doręczenia zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego albo doręczenia dłużnikowi zajętej wierzytelności zawiadomienia o zajęciu wierzytelności lub innego prawa majątkowego, jeżeli to doręczenie nastąpiło przed doręczeniem zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego.

⁵² Nastąpiło to odpowiednio: 17 kwietnia 2015 r. (wpływ tytułu do Urzędu 28 czerwca 2013 r.) i 29 stycznia 2016 r. (wpływ tytułu do Urzędu 22 września 2015 r.).

⁵³ Sygn. akt III SA/Wa 305/06, publikacja LEX nr 271625

3. System wynagradzania pracowników wykonujących egzekucję zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

3.1. W okresie objętym kontrolą Naczelnik prowadził analizy wpływu zmian systemu wynagradzania pracowników komórki egzekucyjnej Urzędu na poprawę ściągłości zaległości podatkowych. W wyniku analizy okresów: 1 styczeń – 31 sierpień 2014 r. do 1 stycznia – 31 sierpień 2015 r. stwierdzono zarówno wzrost ściągłości należności podatkowych o 262,0 tys. zł (o 8,7%), jak o wzrost liczby zamkniętych tytułów wykonawczych SM przez zapłatę o 16,2%.

Naczelnik po wejściu w życie rozporządzenia z dnia 19 grudnia 2014 r. powołała zespoły pracowników w Dziale Egzekucji Administracyjnej⁵⁴.

Zespoły powoływane były przez Naczelnika na wniosek Komornika Skarbowego w formie wewnętrznej procedury. Podstawowym kryterium wyznaczenia składu osobowego zespołów egzekucyjnych było zapewnienie efektywności i sprawności realizowanych spraw egzekucyjnych, z uwzględnieniem potencjału, predyspozycji oraz doświadczenia zawodowego pracowników. Nadzór nad pracą zespołów egzekucyjnych sprawował Komornik Skarbowy.

(dowód: akta kontroli str. 303-304, 316-355)

Wydatki na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórce egzekucyjnej Urzędu w latach 2015-2016 (I półrocze) wyniosły łącznie 1 674,0 tys. zł⁵⁵, w tym wydatki na wynagrodzenie prowizyjne 525,0 tys. zł⁵⁶. Przeciętne wynagrodzenie ww. osób wyniosło 4 894,57 zł w 2015 r. oraz 5 251,32 zł w I półroczu 2016 r., w tym wynagrodzenie prowizyjne wyniosło odpowiednio: 1 722,17 zł i 1 281,33 zł.

Kwota wydatków na wynagrodzenia łącznie z prowizją w 2015 r. w porównaniu do 2014 r. zmalała o 130,0 tys. zł⁵⁷ (8,2%). Kwota wyegzekwowanych zaległości w 2015 r. wyniosła 9 195,0 tys. zł i była wyższa od kwoty z 2014 r. o 961,0 tys. zł (11,7%). Pomimo spadku wydatków na wynagrodzenia kwota wyegzekwowanych zaległości przez Urząd wzrosła.

Relacja kwoty ściągniętej w wyniku przeprowadzonej egzekucji do kwoty poniesionej na wynagrodzenia osób zatrudnionych w Dziale Egzekucji wyniosła w 2015 r. 852,2% i była o 150 punktu procentowego wyższa niż w roku poprzednim.

Liczba tytułów wykonawczych do zrealizowania przypadająca na etat pracownika zatrudnionego w dziale egzekucji wyniosła w latach 2014 i 2015 odpowiednio: 5 444 i 4 998 tytułów wykonawczych.

Kwoty należności podatkowych objętych tytułami wykonawczymi do zrealizowania w odniesieniu do liczby etatów pracowników zatrudnionych w Dziale Egzekucji wyniosły w latach 2014 i 2015 odpowiednio: 6 231,0 tys. zł i 6 825,5 tys. zł na etat.

(dowód: akta kontroli str. 187, 189)

3.2. W ocenie zarówno Naczelnika, jak i Komornika Skarbowego obecnie funkcjonujący system prowizyjny pozytywnie wpłynął na efektywność komórki egzekucyjnej Urzędu, w tym na poziom ściągłości należności podatkowych. W 2015 r. w porównaniu do 2014 r. uzyskano wzrost kwoty wyegzekwowanej o 693,0 tys. zł (o 15%⁵⁸). Wskaźnik liczby zamkniętych tytułów wykonawczych SM

⁵⁴ Decyzją nr 3/2015 r. z dnia 30 stycznia 2015 r. oraz wewnętrznych procedur postępowania z dnia 29 kwietnia 2015 r., 23 czerwca 2015 r., 28 września 2015 r., 22 grudnia 2015 r., 29 lutego 2016 r., 1 kwietnia 2016 r., 27 kwietnia 2016 r., 31 maja 2016 r.

⁵⁵ 1 079,0 tys. zł w 2015 r. oraz 595,0 tys. zł w I półroczu 2016 r.

⁵⁶ 380,0 tys. zł w 2015 r. oraz 145,0 tys. zł w I półroczu 2016 r.

⁵⁷ W 2014 r. wyniosła 1 589,0 tys. zł, a w 2015 r. wyniosła 1 459,0 tys. zł.

⁵⁸ W 2014 r. wyegzekwowano 4 615,0 tys. zł, a w 2015 r. 5 308,0 tys. zł.

przez zapłatę również wykazał tendencję wzrostową z 31,2% w 2014 r. do 57,2% w 2015 r. (wzrost o 26 pkt %).

(dowód: akta kontroli str. 293-294, 305)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działalność Urzędu w zbadanym zakresie.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁵⁹ wnosi o:

1. Zapewnienie pełnej informacji uczestnikom obrotu gospodarczego poprzez sprawne ujawnianie w KRS danych wymaganych art. 55a u.p.e.a.
2. Wystawianie tytułów wykonawczych zgodnie z treścią orzeczenia.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Bydgoszczy.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Bydgoszcz, dnia listopada 2016 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Bydgoszczy

Kontroler
Sylwia Woźniak-Waszak
główny specjalista kontroli państwowej

Dyrektor
Barbara Antkiewicz

.....
Podpis

.....
Podpis

⁵⁹ Dz. U. z 2015 r. poz. 1096, ze zm., dalej „ustawa o NIK”.