



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Katowicach

LKA.410.025.02.2016
P/16/011

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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 Katowicach
Kontrolerzy	1. Beata Pękuł, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli Nr LKA/182/2016 z 3 października 2016 r. 2. Izabela Pilarek, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli Nr LKA/183/2016 z 3 października 2016 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Będzinie, I Armii Wojska Polskiego 1, 42-500 Będzin, zwany dalej „Urzędem”.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Małgorzata Waluda, Naczelnik Urzędu od 1 lutego 2000 r. (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie¹ działania Urzędu w okresie 2015 – I półrocze 2016 r. w zakresie poszanowania przez Urząd interesów podatników oraz działalność w zakresie zabezpieczenia interesów Skarbu Państwa przy wykonywaniu egzekucji administracyjnej.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Pozytywną ocenę uzasadnia wykonywanie czynności egzekucyjnych zgodnie z ustawą z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji² i stosowanie środków egzekucyjnych najmniej uciążliwych dla zobowiązanego, a w szczególności:

- wykorzystywanie przez organ egzekucyjny wszystkich możliwych środków celem wyegzekwowania zaległych kwot,
- stosowanie środków egzekucyjnych adekwatnych wobec rodzaju zadłużenia i podmiotu posiadającego zaległości,
- przestrzeganie zasady celowości i zasady stosowania najmniej uciążliwych środków egzekucyjnych w postępowaniu egzekucyjnym,
- rzetelne rozpatrzenie zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji i brak zarzutów dotyczących zastosowania zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego,
- prawidłowe umarzanie postępowań egzekucyjnych.

Zaległości podatkowe wymagalne na koniec 2015 r. wynosiły 127.919,1 tys. zł i były o 3.620,7 tys. zł, (o 2,9%) wyższe niż na koniec 2014 r.³ Na 30 czerwca 2016 r.

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

² Dz.U. z 2016 r., poz. 599 ze zm., zwaną dalej „ustawą egzekucyjną”.

³ Zaległości podatkowe wymagalne na 31 grudnia 2014 r. wynosiły 124.298,4 tys. zł.

zaległości podatkowe wymagalne wynosiły 409.690,1 tys. zł i były o 282.086,2 tys. zł (o 221,1%) wyższe niż na 30 czerwca 2015 r.⁴, co wynikało ze znacznego wzrostu zaległości wymagalnych w podatku od towarów i usług⁵, wynikających z decyzji wydanych w trybie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁶.

Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych na koniec 2015 r. wynosiła 10.761,4 tys. zł i była o 460,6 tys. zł (o 4,1%) niższa od kwoty wyegzekwowanej na koniec 2014 r.⁷ Na 30 czerwca 2016 r. kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych wynosiła 4.757,5 tys. zł i była o 344,0 tys. zł (o 7,8%) wyższa od kwoty wyegzekwowanej na 30 czerwca 2015 r.⁸

Urząd nie ponosił kosztów wadliwych postępowań egzekucyjnych, gdyż nie wystąpiły przypadki roszczeń odszkodowawczych, w ramach których zobowiązani dochodziliby odszkodowania za wyrządzone szkody. Rzetelnie i zgodnie z prawem rozpatrzono zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji, a także skargi na czynności egzekucyjne.

Badania ankietowe przeprowadzone przez NIK wykazały, że w ocenie pracowników komórki egzekucyjnej, system wynagradzania prowizyjnego działa motywacyjnie i sprzyja poprawie ściągłości należności podatkowych.

W działalności Urzędu stwierdzono dwa przypadki niezasadnego wszczęcia postępowania egzekucyjnego oraz niezachowanie zasady niezwłocznego działania w zakresie sporządzania wniosków do Krajowego Rejestru Sądowego o wpisanie zaległości nieregulowanych w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji. Powyższe nieprawidłowości nie wpłynęły na ocenę ogólną.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Wykonywanie czynności egzekucyjnych i stosowanie środków egzekucyjnych

Opis stanu faktycznego

1.1. Urząd w 2015 r. zrealizował dochody podatkowe w kwocie 278.812,6 tys. zł⁹ (o 14,2% wyższej niż w 2014 r.), a w I półroczu 2016 r. w kwocie 137.634,8 tys. zł (o 0,8% wyższej niż w I półroczu 2015 r.) Największy udział w dochodach miały wpływy z podatku VAT i PIT, tj. w 2015 r. 59% i 36,6%¹⁰, a w I półroczu 2016 r. 60,4% i 37,1%¹¹. Kwoty uzyskane z wykorzystaniem „miękkiej egzekucji”¹² w 2015 r. wynosiły 9.078,9 tys. zł (o 4,6% niższe niż w 2014 r.), a w I półroczu 2016 r. 5.405,8 tys. zł (o 17% niższe niż w I półroczu 2015 r.), co stanowiło odpowiednio 3,3% i 3,9% uzyskanych dochodów. Kwoty wyegzekwowane w wyniku postępowań egzekucyjnych dotyczących zaległości podatkowych w 2015 r. wynosiły

⁴ Zaległości podatkowe wymagalne na 30 czerwca 2015 r. wynosiły 127.603,9 tys. zł.

⁵ Zwanego dalej podatkiem VAT.

⁶ Dz. U. z 2016 r., poz. 710 ze zm., zwana dalej „ustawą o podatku VAT”. Dyspozycja stosowana w procedurze wystawiania „pustych faktur”, tj. w sytuacji gdy w rzeczywistości nie doszło do sprzedaży towarów lub świadczenia usług.

⁷ Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych na 31 grudnia 2014 r. wynosiła 11.222,0 tys. zł.

⁸ Kwota zaległości podatkowych wyegzekwowanych na 30 czerwca 2015 r. wynosiła 4.413,5 tys. zł.

⁹ Załącznik nr B1 Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa.

¹⁰ CIT – 4,2%, a pozostałe to wpływy z grzywn i mandatów.

¹¹ CIT – 2,5%, a pozostałe to wpływy z grzywn i mandatów.

¹² „Miękką egzekucją” rozumiana jako działania informujące i dyscyplinujące, mające skłonić zobowiązanego do dobrowolnej wpłaty zobowiązania podatkowego.

10.761,4 tys. zł (o 4,1% niższe niż w 2014 r.), a w I półroczu 2016 r. 4.757,5 tys. zł (o 7,8% wyższe niż w I półroczu 2015 r.), co stanowiło odpowiednio 3,9% i 3,5% uzyskanych dochodów.

(Dowód: akta kontroli str. 6-15, 26-29)

Naczelnik wyjaśniła, że w 2015 r. w odniesieniu do 2014 r., zmniejszenie się kwot uzyskiwanych z wykorzystaniem „miękkiej egzekucji” było niezależne od działań organu podatkowego, gdyż ilość podjętych wówczas środków komunikacji bezpośredniej wzrosła z 1.314 do 1.937, tj. o 623 (o 47,4%). Nadmieniła również, że w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r., pracownicy Urzędu uczestniczyli w eksperymencie przeprowadzonym we współpracy z Bankiem Światowym¹³, w związku z czym na prośbę Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów od 2 maja do 13 czerwca 2016 r. wstrzymano „miękką egzekucję” wobec osób fizycznych¹⁴, co miało wpływ na zmniejszenie uzyskiwanych kwot.

(Dowód: akta kontroli str. 412-413)

W kwocie wymagalnych zaległości podatkowych wynoszącej na koniec 2015 r. - 127.919,1 tys. zł¹⁵ (o 2,9% wyższej niż na koniec 2014 r.), największy udział wykazywały zaległości w podatku VAT – 107.285,5 tys. zł (83,9%) i PIT – 19.889,7 tys. zł (15,5%)¹⁶.

Kwota wymagalnych zaległości podatkowych na 30 czerwca 2016 r. wyniosła 409.690,1 tys. zł i była o 282.086,2 tys. zł, tj. o 221,1% wyższa niż na 30 czerwca 2015 r.¹⁷ Ponad trzykrotny wzrost zaległości podatkowych wynikał ze wzrostu zaległości w podatku VAT o 281.509,7 tys. zł (o 267,5%), co było spowodowane otrzymaniem z Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu decyzji w podatku VAT dotyczących firmy B-CH, celem wyegzekwowania wynikających z nich należności. Największy udział w kwocie zaległości na 30 czerwca 2016 r. wykazywały zaległości w podatku VAT – 386.759,5 tys. zł (94,4%) i PIT – 21.818,2 tys. zł (5,3%)¹⁸.

Udział zaległości z lat ubiegłych w zaległościach ogółem wykazywał tendencję wzrostową z 83,7% na koniec 2015 r. do 90,5% na 30 czerwca 2016 r.

(Dowód: akta kontroli str. 16-24)

Naczelnik wyjaśniła, że przyczyną wzrostu wymagalnych zaległości podatkowych w I półroczu 2016 r. w porównaniu do I półrocza 2015 r. był znaczny wzrost zaległości wymagalnych w podatku VAT, wynikających z decyzji wydanych w trybie art. 108 ustawy o podatku VAT (o 282.577,4 tys. zł). Wyjaśniła również, że przyczyną wzrostu udziału zaległości wymagalnych z lat ubiegłych w zaległościach wymagalnych ogółem na 30 czerwca 2016 r. w porównaniu do udziału na koniec 2015 r. był także znaczny przyrost zaległości w podatku VAT (art. 108 ustawy o podatku VAT).

(Dowód: akta kontroli str. 382-385)

Na 31 grudnia 2015 r. Urząd wykazywał 24 podmioty zalegające we wpłatach należności powyżej 1 mln zł, na łączną kwotę zaległości 342.385,9 tys. zł, a na 30 czerwca 2016 r. - 24 podmioty na kwotę zaległości 338.454,5 tys. zł.

(Dowód: akta kontroli str. 335-337, 653-655)

¹³ Celem eksperymentu było zbadanie wpływu na dobrowolną zapłatę podatków szczególnych działań Administracji Podatkowej, zawierających elementy ekonomii behawioralnej.

¹⁴ Dotyczyło osób fizycznych posiadających zaległości podatkowe wynikające z zeznań rocznych o wysokości osiągniętego dochodu za 2015 r.

¹⁵ Załącznik nr B1a – Informacja o wymagalnych i niewymagalnych należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty.

¹⁶ Na koniec 2015 r. zaległości w CIT wynosiły 706 tys. zł (0,6%), a z tytułu grzywien i mandatów 37,9 tys. zł (0,03%).

¹⁷ Na 30 czerwca 2015 r. kwota zaległości podatkowych wynosiła 127.603,9 tys. zł.

¹⁸ Na 30 czerwca 2016 r. zaległości w CIT wynosiły 1.074,8 tys. zł (0,3%), a z tytułu grzywien i mandatów 37,7 tys. zł (0,001%).

W 2015 r., liczba tytułów wykonawczych¹⁹ do załatwienia ogółem wynosiła 95.662 - na kwotę 66.513,3 tys. zł, z których załatwiono 42.049 TW (44,0%) na kwotę 17.109,6 tys. zł (25,7%). W odniesieniu do 2014 r., liczba TW załatwionych zwiększyła się o 634 szt. (o 1,5%), a kwota zaległości wyegzekwowanych zmniejszyła się o 61,5 tys. zł (o 0,4%).

(Dowód: akta kontroli str. 314)

W 2015 r. liczba TW do załatwienia dotyczących zobowiązań podatkowych²⁰ wyniosła 7.896 na kwotę 30.496,9 tys. zł²¹, z których załatwiono 5.038 TW na kwotę 10.761,4 tys. zł. W 2015 r. wskaźnik realizacji TW²² wyniósł 63,8%, a wskaźnik skuteczności egzekucji²³ 35,3%. W 2015 r. w porównaniu do 2014 r., liczba TW załatwionych zwiększyła się o 11 szt. (o 0,2%), a kwota zaległości wyegzekwowanych zmniejszyła się o 460,6 tys. zł (o 4,1%).

W 2015 r. Naczelnik umorzył 1.312 postępowań egzekucyjnych (o 40,2% więcej niż w 2014 r.) na kwotę zaległości podatkowych 44.108,2 tys. zł, tj. ponad trzykrotnie wyższej niż w 2014 r.

(Dowód: akta kontroli str. 25-42, 86-94, 350-375)

Odnosnie zmniejszenia wartości wyegzekwowanych kwot w 2015 r. w porównaniu do 2014 r., Naczelnik wyjaśniła, że skuteczność egzekucji zależy od sytuacji majątkowej zobowiązanych. Nadmieniała również, iż w wyniku „miękkiej” egzekucji prowadzonej przez komórki wierzycielskie, TW są objęte głównie należności trudno ściągalne, których zobowiązani nie chcą spłacać lub nie mają możliwości spłaty. Naczelnik wyjaśniła, że wzrost liczby i wartości zaległości w ramach umorzonych postępowań egzekucyjnych wynikał ze stwierdzenia całkowitego braku majątku u zobowiązanych.

(Dowód: akta kontroli str. 385-386)

W I półroczu 2016 r., liczba TW do załatwienia ogółem wyniosła 65.882 na kwotę 54.568,5 tys. zł, z których załatwiono 24.648 TW (37,4%) na kwotę 7.350,8 tys. zł (13,5%). W odniesieniu do I półrocza 2015 r., liczba TW załatwionych zwiększyła się o 7.445 szt. (o 43,3%), a kwota zaległości wyegzekwowanych zwiększyła się o 152,3 tys. zł (o 2,1%).

(Dowód: akta kontroli str. 314)

W I półroczu 2016 r., liczba TW do załatwienia dotyczących zobowiązań podatkowych wynosiła 5.264 na kwotę 27.926,5 tys. zł, z których załatwiono 2.055 TW na kwotę 4.757,5 tys. zł. W I półroczu 2016 r. wskaźnik realizacji TW wyniósł 39,0%, a wskaźnik skuteczności egzekucji 17,0%. W I półroczu 2016 r. w porównaniu do I półrocza 2015 r., liczba TW załatwionych zmniejszyła się o 187 szt. (o 16,6%), a wartość kwot zaległości podatkowych wyegzekwowanych zwiększyła się o 344 tys. zł (o 7,8%).

W I półroczu 2016 r. Naczelnik umorzył 200 postępowań egzekucyjnych (o 68,2% mniej niż w I półroczu 2015 r.) na kwotę zaległości podatkowych 277.420,2 tys. zł (o 272.799,1 tys. zł, tj. o 6.003,3% wyższej niż w I półroczu 2015 r.).

W 2015 r. w porównaniu do 2014 r. uległ poprawie zarówno wskaźnik realizacji TW (z 55% do 63,8%), jak i wskaźnik skuteczności egzekucji (z 31,3% do 35,3%).

¹⁹ Zwanych dalej „TW”.

²⁰ Oznaczanych jako „SM”.

²¹ Załącznik B3 – Efektywność egzekucji podatków stanowiących dochód budżetu państwa.

²² Rozumiany jako relacja liczby TW załatwionych w okresie sprawozdawczym do liczby TW do załatwienia. Według załącznika B3.

²³ Rozumiany jako relacja kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty zaległości objętej TW do zrealizowania. Według załącznika B3.

Podobnie w I półroczu 2016 r. w porównaniu do I półrocza 2015 r., poprawił się wskaźnik realizacji TW (z 35,5% do 39%), jak i wskaźnik skuteczności egzekucji (z 10,1% do 17%).

(Dowód: akta kontroli str. 25-42, 86-94, 350-375)

Naczelnik wyjaśniła, że przyczyną wzrostu umorzeń zaległości podatkowych w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r. było otrzymanie przez organ egzekucyjny do realizacji TW dot. zaległości dwóch podmiotów, wobec których postępowanie egzekucyjne zostało umorzone z uwagi na brak majątku – zaległości powstały na mocy art. 108 ustawy o podatku VAT.

(Dowód: akta kontroli str. 387)

Średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w I półroczu 2016 r. w porównaniu z 2015 r. wzrósł z 598,3 dni do 663,7 dni, tj. o 65,4 dni (o 10,9%), a średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w zakresie podatkowych tytułów wykonawczych zmniejszył się z 580,8 dni do 482,6 dni, tj. o 98,2 dni (o 16,9%).

(Dowód: akta kontroli str. miernik 30-31, 376-377)

Naczelnik wyjaśniła, że przyczyną wzrostu średniego czasu trwania postępowań egzekucyjnych w I półroczu 2016 r. w porównaniu z 2015 r. było pozostawanie w realizacji TW z lat ubiegłych – postępowania długotrwałe.

(Dowód: akta kontroli str. 387)

1.2. W obszarze egzekucji administracyjnej Urząd realizował cztery cele/zadania w 2015 r. i trzy zadania w I półroczu 2016 r., tj.:

a) w 2015 r.:

- *przyspieszenie egzekucji administracyjnej* – miernikiem realizacji był średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w zakresie podatkowych TW²⁴; z planowanej wysokości miernika 550 dni uzyskano 576 dni (o 4,7%, tj. poniżej oczekiwań),
- *obniżenie kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną* – miernikiem realizacji była kwota zaległości podatkowych objętych TW czynnymi pozostała do wyegzekwowania²⁵; z planowanej wysokości miernika 37.425,0 tys. zł osiągnięto 28.052,9 tys. zł
- *zwiększenie efektywności egzekucji należności bieżących* – miernikiem realizacji był wskaźnik efektywności egzekucji podatkowych TW czynnych²⁶; z planowanego poziomu miernika 35% uzyskano 33%,
- *zwiększenie sprawności komórek egzekucyjnych* – miernikiem realizacji był wskaźnik wydajności w zakresie realizacji TW na pracownika pobierającego prowizję²⁷; z planowanego poziomu miernika 2.360 szt. uzyskano 3.028 szt. (przekroczenie o 28,3%),

b) w I półroczu 2016 r.:

- *przyspieszenie egzekucji administracyjnej*²⁸ – miernikiem realizacji był średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w zakresie podatkowych TW;

²⁴ ZP.CTP, PE.CTP; rozumiany jako relacja łącznego czasu trwania postępowań egzekucyjnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego w dniach do liczby tytułów wykonawczych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego w szt.

²⁵ ZP.KZP, PN.KZP; rozumiany jako stosunek kwoty zaległości podatkowych objętych czynnymi tytułami wykonawczymi, pozostałych do wyegzekwowania według stanu na koniec 2015 r. do kwoty zaległości podatkowych objętych czynnymi tytułami wykonawczymi, pozostałych do wyegzekwowania – ustalona dla Urzędu według stanu na koniec 2015 r.

²⁶ ZP.EPN; rozumiany jako relacja kwoty wyegzekwowanej w okresie sprawozdawczym na poczet zaległości podatkowych objętych czynnymi TW do kwoty zaległości podatkowych do załatwienia objętych czynnymi TW, wystawionych na kwotę poniżej 1 mln zł, które wpłynęły w okresie nie wcześniej niż 6 miesięcy przed końcem okresu sprawozdawczego.

²⁷ ZP.RSO; rozumiany jako relacja liczby wszystkich TW załatwionych w okresie sprawozdawczym do liczby osób pobierających prowizję.

²⁸ PE.CTP.

z planowanej wysokości miernika 567 dni uzyskano 479 dni (skrócenie o 88 dni, tj. o 15,5%),

- *obniżenie kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną*²⁹ – miernikiem realizacji była kwota zaległości podatkowych objętych TW; z planowanej wysokości miernika 42.461,1 tys. zł osiągnięto 30.854,1 tys. zł (72,7%),
- *skuteczne prowadzenie egzekucji zaległości podatkowych i innych niepodatkowych należności budżetu państwa* – miernikiem realizacji był wskaźnik efektywności egzekucji³⁰; z planowanego poziomu miernika 10,8% uzyskano 17,1%.

(Dowód: akta kontroli str. 115-128)

Naczelnik wyjaśniła, że przyczyną przekroczenia planowanego średniego czasu trwania postępowań w 2015 r. była znaczna liczba TW do załatwienia z lat ubiegłych – konieczność wdrożenia czasochłonnych czynności w celu poszukiwania składników majątkowych.

Wyjaśniła również, że przyczyną nieosiągnięcia w 2015 r. planowanego wskaźnika efektywności egzekucji podatkowych TW było otrzymanie w grudniu 2015 r. od innych organów egzekucyjnych TW wystawionych wobec dwóch zobowiązanych (na kwotę należności głównej 1.763,2 tys. zł), celem przeprowadzenia egzekucji z nieruchomości.

(Dowód: akta kontroli str. 388-389)

W Urzędzie analizowano miesięczne i kwartalne raporty dostępne w hurtowni WHTAX, a także informacje z systemu EGAPOLTAX i e-Orus. Dokonywane analizy prowadziły do wniosków, że celem osiągnięcia jak najlepszych wskaźników niezbędnym jest niezwłoczne podejmowanie czynności egzekucyjnych mających na celu ustalanie składników majątkowych mogących być przedmiotem skutecznej egzekucji, zaś w przypadku braku majątku u zobowiązanego, zakańczanie postępowań bez zbędnej zwłoki. Podjęto działania naprawcze polegające m.in. na analizie wszelkich źródeł pozyskania informacji o majątku zobowiązanych i wyborze środka egzekucyjnego bezpośrednio prowadzącego do wykonania obowiązku.

(Dowód: akta kontroli str. 389-390)

1.3. Badaniem objęto 15 TW na łączną kwotę zaległości podatkowych 90.282,2 tys. zł, w tym pięć TW na kwotę 89.878,1 tys. zł (99,6%) dotyczących podmiotów posiadających największe zaległości podatkowe w latach 2012-2015 (wszystkie w podatku VAT) i 10 TW losowo wybranych na kwotę zaległości 404,1 tys. zł (0,4%) dotyczących podmiotów posiadających zaległości podatkowe w kwocie od 20,0 tys. zł do 100,0 tys. zł (pięć w podatku VAT³¹, cztery w podatku dochodowym pobieranym z pozarolniczej działalności gospodarczej³² i jeden w podatku dochodowym od osób prawnych³³). Badane zaległości, będące przedmiotem egzekucji, wynikały z decyzji wydanych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej³⁴ (dwie) i Naczelnika (dwie) oraz zeznań podatkowych (11).

W odniesieniu do zaległości wynikających z decyzji (4), TW wystawiano terminowo, tj. w ciągu 30 dni i od daty uprawomocnienia się decyzji.

²⁹ PN.KZP; rozumiany jako relacja kwoty zaległości podatkowych objętych czynnymi TW do kwoty zaległości podatkowych objętych czynnymi TW ustalonej dla danego urzędu na koniec okresu sprawozdawczego.

³⁰ PE.EFE; rozumiany jako relacja kwoty wyegzekwowanej w okresie sprawozdawczym do kwoty objętej TW do załatwienia na koniec okresu sprawozdawczego.

³¹ Na kwotę zaległości 178,8 tys. zł (44,3%)

³² Zwanym dalej podatkiem PIT; na kwotę zaległości 156,9 tys. zł (38,8%).

³³ Zwanym dalej podatkiem CIT; na kwotę zaległości 68,4 tys. zł (16,9%).

³⁴ Zwany dalej UKS.

W odniesieniu do zaległości wynikających z zeznań podatkowych (11), wszczęcie postępowań egzekucyjnych następowało po upływie 8 – 30 dni i w jednym przypadku 62 dni (reklamacja dowodu doręczenia TW w placówce pocztowej) od dnia doręczenia upomnienia, co było zgodne z art. 15 § 1 ustawy egzekucyjnej. Pierwszej czynności egzekucyjnej (zajęcie rachunku bankowego, sporządzenie protokołu o stanie majątkowym) dokonywano niezwłocznie, tj. w ciągu 2 - 13 dni od dnia wystawienia TW.

Celem wyegzekwowania zaległych kwot, stosowano egzekucję z pieniędzy, z wynagrodzenia za pracę, ze świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego oraz ubezpieczenia społecznego, z rachunków bankowych i innych wierzytelności pieniężnych, z ruchomości i nieruchomości.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 348-349, 711-753)

Do dnia 15 listopada 2016 r. kwota wyegzekwowanej należności głównej przez organ egzekucyjny dotycząca 15 badanych TW wyniosła 16,5 tys. zł (0,02%), a kwota uregulowana przez zobowiązanych wyniosła 0,2 tys. zł (0,0002%). Jeden z 15 TW został spłacony w całości³⁵. W odniesieniu do łącznej kwoty zaległości wynikającej ze wszystkich TW wystawionych dla 15 podmiotów³⁶ – w wysokości 258.440,8 tys. zł, kwota należności głównej wyegzekwowana przez organ egzekucyjny wraz z kwotą zaległości uregulowanych przez zobowiązanych wyniosła łącznie 133,7 tys. zł (0,1%)³⁷.

(Dowód: akta kontroli str. 315-334)

W badanej próbie, nie wystąpiły przypadki pobierania przez poborców skarbowych kosztów egzekucyjnych za pobranie od zobowiązanego pieniędzy w siedzibie Urzędu. Koszty takie poborcy pobierali wyłącznie w sytuacji pobrania pieniędzy na miejscu u zobowiązanego, co było zgodne z art. 64 § 1 pkt 1 ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 711-753)

Odnosnie stosowania art. 64 § 1 pkt 1 ustawy egzekucyjnej w Urzędzie obowiązywało zarządzenie Naczelnika nr 28/2010 z 28 maja 2010 r. w sprawie prawidłowości naliczania i nr 1/2015 z 9 stycznia 2015 r. w sprawie ustalenia szczegółowego trybu postępowania egzekucyjnego i majątkowej represji karnej. Naczelnik wydała również Komunikat nr 25/2016 z 30 września 2016 r.³⁸, w którym zwróciła uwagę na nienaliczanie kosztów egzekucyjnych za czynność pobrania należności od zobowiązanych w siedzibie Urzędu. Naczelnik wyjaśniła, że nie stwierdzono przypadku obciążenia zobowiązanego kosztami egzekucyjnymi w razie pobrania gotówki na terenie Urzędu. Nadmieniała również, że wprowadzenie stosownych procedur nie miało większego wpływu na osiągnięte wyniki działalności egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 432-433, 471-513)

Urząd kierował zapytania w aplikacji OGNIVO w celu ujawnienia rachunków bankowych podatników i podejmował próby ich zajęcia w bankach. W przypadku braku odpowiedzi banku do 30 dni od wysłania zapytania, Naczelnik wysyłał do banków ponaglenia.

W odniesieniu do czterech zobowiązanych³⁹, podejmowano próby zajęcia wynagrodzenia za pracę, jednakże nie były one realizowane, gdyż zobowiązany otrzymywał wynagrodzenie w kwocie wolnej od zajęć sądowych i komorniczych

³⁵ Dotyczy „F-CH”.

³⁶ W odniesieniu, do których badano po jednym TW o największej kwocie.

³⁷ W tym kwota wyegzekwowana przez Urząd-126,2 tys. zł, a kwota uregulowana przez zobowiązanych 7,5 tys. zł.

³⁸ W sprawie ustalenia szczegółowego trybu postępowania egzekucyjnego i majątkowej represji karnej w Urzędzie.

³⁹ Pozostali zobowiązani nie pracowali.

(dwa przypadki), już nie pracował u danego pracodawcy (jeden przypadek) albo występował zbieg egzekucji administracyjnej i sądowej (jeden przypadek).

W celu ujawnienia aktualnych danych płatnika składek, a także ustalenia składników majątkowych zobowiązanych (ruchomości i nieruchomości), Naczelnik występował w trybie art. 36 ustawy egzekucyjnej do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych⁴⁰, Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców⁴¹, a także Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych. Zwracał się również z wnioskiem do Naczelników innych urzędów skarbowych o dokonanie czynności egzekucyjnych⁴².

W 11 na 15 przypadków sporządzono protokoły o stanie majątkowym zobowiązanych. W pozostałych czterech przypadkach protokoły nie zostały sporządzone z uwagi na brak kontaktu z zobowiązanym.

W ośmiu na 15 przypadków, przy bezskuteczności egzekucji, Naczelnik zwracał się z wnioskiem do Sądu Rejonowego o sądowe wyjawienie majątku zobowiązanego, co było zgodne z art. 913 ustawy z 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego⁴³. Nie wnioskowano o sądowe wyjawienie majątku m. in. w przypadku: braku kontaktu z zobowiązanym, zajęcia ruchomości i samodzielnej sprzedaży samochodów przez zobowiązanego, dokonania wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości, zbiegu egzekucji administracyjnej i sądowej.

W żadnym z badanych przypadków, sądowe wyjawienie majątku nie doprowadziło do ujawnienia składników majątkowych dotychczas nieznanymi i mogących być przedmiotem skutecznej egzekucji.

W czterech badanych przypadkach, zarówno Naczelnik, jak i Dyrektor UKS⁴⁴ nie dokonywali zabezpieczenia zaległości na majątku podatnika przed wydaniem decyzji, z uwagi na brak składników majątkowych mogących być przedmiotem zabezpieczenia. W badanej próbie nie stwierdzono przypadków wyzbywania się majątku przez zobowiązanych wskutek opieszale prowadzonej egzekucji.

W odniesieniu do badanej próby, w jednym przypadku⁴⁵ organ egzekucyjny dokonał zajęcia ruchomości (dwóch samochodów osobowych) w celu wyegzekwowania zaległości. Na wniosek podatnika, Naczelnik wyraził zgodę na samodzielną sprzedaż samochodów przez podatnika po cenie rynkowej - należność przekazano organowi egzekucyjnemu.

W trzech przypadkach z badanej próby, gdy zobowiązani posiadali nieruchomości, Naczelnik nie prowadził egzekucji z nieruchomości, gdyż nastąpił zbieg egzekucji administracyjnej i sądowej, a Sąd Rejonowy w Będzinie wyznaczył do prowadzenia egzekucji komornika sądowego. W dwóch z tych przypadków, Naczelnik nie kierował do Sądu wniosków o wpis hipoteki przymusowej, gdyż wartość hipoteki korzystającej z pierwszeństwa zaspokojenia znacznie przekraczała wartość udziału w nieruchomości należącego do zobowiązanego.

W trzecim przypadku, po bezskutecznej sprzedaży nieruchomości⁴⁶ przez komornika sądowego, nieruchomość została nabyta nieodpłatnie z mocy prawa przez Skarb Państwa - Starostę Będzińskiego, na podstawie art. 9 ust. 2b ustawy

⁴⁰ Zwanego dalej ZUS.

⁴¹ Zwanej dalej CEPIK.

⁴² Np. sporządzenie protokołu o stanie majątkowym osób zamieszkujących we właściwości miejscowej tego urzędu.

⁴³ Dz.U. z 2016 r., poz. 1822.

⁴⁴ Badane decyzje Dyrektora UKS były wystawione przed 1 stycznia 2016 r.

⁴⁵ F-Ch; w pozostałych przypadkach zobowiązani nie posiadali ruchomości mogących być przedmiotem egzekucji.

⁴⁶ Grunt oddany w użytkowanie wieczyste i budynek stanowiący odrębną nieruchomość.

z 20 sierpnia 1997 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym⁴⁷. Do zakończenia niniejszej kontroli organ egzekucyjny przygotowywał TW dla Starosty Będzińskiego.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 211, 711-753)

Naczelnik umorzył sześć z 15 postępowań egzekucyjnych dotyczących zaległości na łączną kwotę 89.346,2 tys. zł (99,0%), w tym cztery z pięciu dotyczących podmiotów posiadających największe zaległości (umorzono 89.242,9 tys. zł, tj. 99,3%) i dwa z 10 dotyczące podmiotów posiadających zaległości od 20,0 tys. zł do 100,0 tys. zł (umorzono 103,3 tys. zł, tj. 25,6%). Przyczyną umorzenia postępowań egzekucyjnych we wszystkich przypadkach był brak majątku (art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej).

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 711-753)

W okresie 12 miesięcy przed wystawieniem pierwszego TW, w ośmiu z 15 badanych przypadków, zobowiązani terminowo składali deklaracje i zeznania, w trzech przypadkach nieterminowo (opóźnienie od trzech do 101 dni), a w czterech przypadkach nie złożyli zeznań lub deklaracji⁴⁸.

W podanym okresie, dwóch z 15 podatników terminowo regulowało zobowiązania podatkowe.

Spośród badanej próby, Urząd dysponował danymi o sytuacji finansowej 12 z 15 zobowiązanych (w tym 11, którzy składali deklaracje i zeznania podatkowe⁴⁹ oraz jednego na podstawie danych z KRS (B-Ch).

(Dowód: akta kontroli str. 315-332)

Naczelnik wyjaśnił, że w latach 2015 – I półrocze 2016 nie korzystał z możliwości złożenia skargi pauliańskiej (lub wniosku do Prokuraturii Generalnej), gdyż nie wystąpiły przypadki, w których zastosowanie tej procedury byłoby uzasadnione.

(Dowód: akta kontroli str. 421)

Naczelnik wyjaśniła, że wejścia w życie 8 września 2016 r. art. 86b ustawy egzekucyjnej, dotyczącego elektronicznego przesyłania zawiadomień i wezwań do banków, wpłynie na przyspieszenie dokonywania zajęć rachunków bankowych, co winno skutkować szybszym egzekwowaniem dochodzonych należności. Nadmieniła również, iż *obecnie, (w związku z brakiem możliwości migrowania zajęć z systemu Egapoltax do aplikacji OGNIVO), realizowanie zajęć w formie elektronicznej jest utrudnione, gdyż oznacza konieczność ręcznego przepisanie zawiadomienia o zajęciu, wydrukowanego już z systemu Egapoltax, co jest bardzo czasochłonne i pracochłonne. Planowane jest wdrożenie poprawki do systemu Egapoltax, która pozwoli wyeliminować to utrudnienie.*

(Dowód: akta kontroli str. 414)

1.4. W wyniku analizy 15 postępowań egzekucyjnych NIK stwierdziła, że w jednym przypadku Naczelnik powinien wszcząć egzekucję zobowiązań podatkowych od osób trzecich (członków zarządu „B-CH”). Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego prowadzonego wobec spółki (31 marca 2016 r.), w dniu 14 września 2016 r.⁵⁰ Urząd wydał dwa postanowienia o wszczęciu postępowania w sprawie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej członków zarządu za zaległości

⁴⁷ Dz.U. Nr 121, poz. 770 ze zm.

⁴⁸ W tym trzy osoby fizyczne i jedna osoba prawna z grupy podatników o zaległościach powyżej 1 mln zł.

⁴⁹ Zarówno terminowo, jak i nieterminowo.

⁵⁰ W okresie od kwietnia do września 2016 r., kompletowano posiadane dokumenty i informacje; wystąpiono do Sądu Rejonowego o przesłanie kopii uchwał o zmianach składu zarządu spółki oraz danych adresowych członków zarządu spółki; w maju-czerwcu 2016 r. pracownicy komórki egzekucji wykonywali czynności związane z eksperymentem przeprowadzonym we współpracy z Bankiem Światowym.

podatkowe w podatku VAT. W dniu 21 października 2016 r. Urząd wydał postanowienia o włączeniu dowodów, o możliwości zapoznania się z materiałami zebranymi w toku postępowania oraz o wyznaczeniu siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się co do zebranego materiału dowodowego – na dzień zakończenia kontroli sprawa była w toku.

(Dowód: akta kontroli str.129-141, 711-725)

Według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. decyzjami o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych objęto 262 zaległości w łącznej kwocie 7.048,7 tys. zł. Na dzień 30 czerwca 2016 r. decyzjami tymi objęto 227 zaległości na kwotę łączną 4.350,3 tys. zł.

Jak wyjaśniła Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich: Główną przeszkodą w skutecznym egzekwowaniu zobowiązań wynikających z decyzji orzekających o odpowiedzialności podatkowej członków zarządu spółek kapitałowych, jako osób trzecich za zaległości podatkowe tych spółek, podobnie jak w przypadku innych zobowiązań, jest brak majątku należącego do tych osób. W odniesieniu do spółek kapitałowych największe zaległości podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług rzędu kilkudziesięciu, a nawet kilkuset milionów złotych obciążają podmioty, które brały udział w przestępstwach podatkowych o charakterze tzw. „karuzeli podatkowych” polegających na obrocie fikcyjnymi fakturami VAT pozornie dokumentującymi czynności, które nie miały miejsca. Należy przy tym nadmienić, iż w przypadku tego rodzaju przestępstw, ich organizatorzy już z założenia, na poszczególne ogniwa „karuzeli” wybierają spółki kapitałowe nie posiadające majątku, w których na stanowiskach członków zarządu powołane zostały osoby także nie posiadające jakichkolwiek składników majątkowych. Przeszkodą w skutecznym egzekwowaniu zobowiązań o których mowa wyżej, jest także brak możliwości ustalenia miejsca zamieszkania członków zarządu spółek kapitałowych/pomimo wykorzystania wszystkich dostępnych środków/ w przypadku, gdy pomimo formalnego zameldowania osoba ta pod wskazanym adresem nie mieszka.

(Dowód: akta kontroli str. 514-518)

1.5. W 2015 r. i I półroczu 2016 r., do Urzędu nie wpłynęły zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji, dotyczące zastosowania zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego⁵¹, co umożliwił art. 33 § 1 pkt 8 ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 645-647)

W odniesieniu do próby 15 badanych spraw, czynności egzekucyjne prowadzono w sposób zmierzający do wyegzekwowania ciężących na zobowiązanym zaległości w sposób jak najmniej uciążliwy. W przypadku bezskutecznej egzekucji z pieniędzy, przystępowano do zajęcia wynagrodzenia za pracę lub świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego oraz ubezpieczenia społecznego, a następnie egzekucji z rachunków bankowych. Egzekucję z ruchomości prowadzono w sposób niezagrażający prowadzeniu działalności gospodarczej, a egzekucja z nieruchomości była prowadzona po wyczerpaniu wszystkich innych środków egzekucyjnych.

W ocenie NIK, Urząd przestrzegał zasady celowości i zasady stosowania najłagodniejszych środków egzekucyjnych w postępowaniu egzekucyjnym.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 711-753)

W odniesieniu do 15 objętych kontrolą spraw, Urząd stosował indywidualne podejście do podatnika posiadającego zaległości podatkowe. W przypadku podmiotu mającego duże zaległości (np. B-CH⁵²), po stwierdzeniu przez poborcę skarbowego, że spółka nie prowadzi działalności gospodarczej pod wskazanym

⁵¹ Na podstawie tytułów wykonawczych dotyczących należności podatkowych Skarbu Państwa.

⁵² Zaległości w kwocie 251.848,6 tys. zł.

adresem, niezwłocznie zastosowano wszystkie dostępne środki egzekucyjne - próba zajęcia rachunków bankowych, świadczeń emerytalnych i rentowych, wierzytelności (nie występowały inne składniki majątkowe). W przypadku zobowiązanego posiadającego niewielkie zaległości podatkowe, a otrzymującego wynagrodzenie lub pobierającego świadczenie z ubezpieczenia społecznego, kierowano czynności egzekucyjne do tych ustalonych składników majątkowych, co gwarantowało spłatę zaległości, a nie było środkiem nadmiernie uciążliwym.

W odniesieniu do badanej próby 15 spraw, NIK nie stwierdziła rozbieżności w sposobie traktowania zobowiązanych posiadających zaległości podatkowe, będących w podobnej sytuacji prawnej i faktycznej.

W ocenie NIK, stosowane przez organ egzekucyjny środki egzekucyjne były adekwatne wobec rodzaju zadłużenia i podmiotu posiadającego zaległości.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 711-753)

W 2015 r. i I półroczu 2016 r., do Urzędu nie wpłynęły zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji dotyczące zastosowania zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego⁵³, na podstawie art. 33 § 1 pkt 8 ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 645)

W badanej próbie 15 spraw, NIK nie stwierdziła przypadków nieformalnego rozkładania zobowiązaniem przez poborców skarbowych zaległości na raty. Nie występowały również przypadki zajęć ruchomości i nieruchomości w celu zapobieżenia przedawnianiu się zobowiązań podatkowych, bez wykonywania innych czynności.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209)

W ocenie NIK, organ egzekucyjny decydując o stosowaniu środków egzekucyjnych brał pod uwagę możliwość bankructwa zobowiązanego wskutek egzekucji. W badanej próbie 15 spraw, wystąpił jeden przypadek⁵⁴ zajęcia w spółce ruchomości (dwóch samochodów), ale równocześnie organ prowadził egzekucję z pieniędzy, a także wyraził zgodę na samodzielną sprzedaż samochodów po cenie rynkowej (uzyskane środki spółka przekazała organowi egzekucyjnemu).

W badanej próbie 15 spraw nie wystąpiły przypadki prowadzenia egzekucji z nieruchomości.

(Dowód: akta kontroli str. 129-209, 711-753)

Siedem z 15 podmiotów, których TW podlegały badaniu, do zakończenia niniejszej kontroli miało nadal zarejestrowaną działalność gospodarczą, w tym dwa nadal prowadziły działalność gospodarczą i składały deklaracje podatkowe.

(Dowód: akta kontroli str. 315-332)

1.6. W 2015 r. Urząd wystąpił o wyjawienie majątku w stosunku do 23 podatników. W dwóch przypadkach postępowanie, na dzień zakończenia kontroli było w toku. W pozostałych 21 przypadkach nie ujawniono nowych składników majątkowych. W I półroczu 2016 r. wystosowano 13 takich wniosków, z czego w ośmiu przypadkach nie ujawniono nowych składników majątkowych, pięć postępowań, na dzień zakończenia kontroli było w toku.

(Dowód: akta kontroli str. 519-521)

W wybranej próbie pięciu postępowań prowadzonych wobec podmiotów posiadających najwyższe kwoty zaległości w okresie 2012 r. – 2015 r., we wszystkich przypadkach egzekucja okazała się bezskuteczna. W czterech

⁵³ Na podstawie tytułów wykonawczych dotyczących należności podatkowych Skarbu Państwa.

⁵⁴ W pozostałych przypadkach, w skład majątku zobowiązanych nie wchodziły ruchomości mogące być przedmiotem egzekucji.

z pięciu przypadków, organ egzekucyjny zwrócił się do sądu o nakazanie zobowiązanemu wyjawienia majątku, w trybie art. 913 Kodeksu postępowania cywilnego. We wszystkich czterech przypadkach, sądowe wyjawienie majątku wykazało brak składników majątkowych podlegających egzekucji, wskutek czego nie przyczyniło się do odzyskania zaległego podatku.

W jednym przypadku⁵⁵, zastosowanie procedury sądowego wyjawienia majątku było niemożliwe ze względu na brak możliwości ustalenia miejsca pobytu Prezesa Zarządu bądź członka Zarządu.

(Dowód: akta kontroli str. 711-725)

Przed wystąpieniem do sądu z wnioskiem o wyjawienie majątku zobowiązanego, Urząd zastosował wszystkie sposoby egzekucji (m.in. próby zajęcia rachunków bankowych, wynagrodzenia za pracę). Dokonywano również spisania protokołów dotyczących stanu majątkowego, ustalano miejsce pobytu dłużnika⁵⁶. Urząd zebrał również informacje w trybie art. 36 § 1 ustawy egzekucyjnej poprzez zwrócenie się do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych⁵⁷ oraz Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców⁵⁸ i Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych w Ministerstwie Sprawiedliwości⁵⁹ - nie ujawniono składników majątkowych.

(Dowód: akta kontroli str. 711-725)

1.7. Zgodnie z wydrukiem z WHTAX na dzień 31 grudnia 2015 r.⁶⁰ organ prowadził postępowania egzekucyjne wobec 50 podmiotów na podstawie 155 TW, które wpłynęły do Urzędu w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 r.

Do dnia 8 listopada 2016 r. organ egzekucyjny objął wnioskami skierowanymi do sądu o dokonanie wpisu zaległości objęte 105 TW. Zaległości objęte 14 TW zostały wyegzekwowane w toku podejmowanych czynności. Zaległości objęte 14 TW zostały przekazane zgodnie z właściwością miejscową (zmiana miejsca siedziby zobowiązanego), a zaległości objęte czterema TW znajdowały się w sądzie (zbieg egzekucji administracyjnej i sądowej).

Na dzień 30 czerwca 2016 r.⁶¹ organ prowadził postępowanie wobec 61 podmiotów na podstawie 145 TW, które wpłynęły w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2016 r. Do dnia 8 listopada 2016 r. organ egzekucyjny objął wnioskami skierowanymi do sądu o dokonanie wpisu zaległości objęte 106 TW. Zaległości objęte 39 TW zostały wyegzekwowane w toku podejmowanych czynności. W przypadku zaległości objętej jednym TW brak było możliwości skierowania wniosku z uwagi na wykreślenie spółki z KRS. Jeden tytuł wykonawczy został przekazany zgodnie z właściwością miejscową (zmiana miejsca siedziby zobowiązanego), a zaległości objęte pięcioma TW znajdowały się w sądzie. Wnioskiem do sądu nie objęto również zaległości dotyczących trzech TW wobec istniejącej realnej szansy wyegzekwowania zaległości nimi objętych.

(Dowód: akta kontroli str. 439, 522-540)

1.8. W 2015 r. Naczelnik umorzył 1.312 postępowań egzekucyjnych na kwotę zaległości podatkowych 44.108,2 tys. zł, w tym głównie podatek VAT - 42.161,1 tys. zł, tj. 95,6%, a w I półroczu 2016 r. 200 postępowań egzekucyjnych na kwotę 277.420,2 tys. zł, w tym podatek VAT - 277.136,7 tys. zł, tj. 99,9%.

Na podstawie art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej, w 2015 r. Naczelnik umorzył 354 (27%) postępowań egzekucyjnych na kwotę zaległości podatkowych 1.124,3 tys. zł

⁵⁵ „B-CH”, zajmowała się fikcyjnym obrotem paliwem.

⁵⁶ M. in. zwracano się do Komisariatu Policji, korzystano z aplikacji SERCE.

⁵⁷ Zwany dalej ZUS.

⁵⁸ Zwanej dalej CEPIK.

⁵⁹ Zwanej dalej CIKW.

⁶⁰ Zaległości powstałe w okresie 1 stycznia – 31 grudnia 2015 r.

⁶¹ Zaległości powstałe w okresie 1 stycznia – 30 czerwca 2016r.

(2,5%), a w I półroczu 2016 r. 98 postępowań egzekucyjnych (49%) na kwotę 1.574,9 tys. zł (0,6%). Głównymi przyczynami obligatoryjnego umorzenia postępowania egzekucyjnego było żądanie wierzyciela i brak wymagalności zobowiązania podatkowego.

W wyniku stwierdzenia, iż w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się należności pieniężnej w kwocie przewyższającej wydatki egzekucyjne, w 2015 r. Naczelnik umorzył 957 (72,9%) postępowań egzekucyjnych na kwotę zaległości podatkowych 42.912,8 tys. zł (97,3%), a w I półroczu 2016 r. 102 (51%) postępowań egzekucyjnych na kwotę 275.845,3 tys. zł (99,4%) na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej.

Wskutek uznania za zasadne zgłoszonych przez zobowiązanego w piśmie z 21 listopada 2014 r. zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, na podstawie art. 34 § 4 ustawy egzekucyjnej w 2015 r. umorzono jedno postępowanie egzekucyjne na kwotę 71,1 tys. zł (0,2%).

(Dowód: akta kontroli str. 86-94, 696-700, 708-710)

Badaniem objęto 11 postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego na łączną kwotę zaległości podatkowych 260.001,4 tys. zł, w tym pięć na podstawie art. 59 § 1 (1.486,1 tys. zł, tj. 0,57%), pięć na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej (258.444,2 tys. zł, tj. 99,4%)⁶² i jedno na podstawie art. 34 § 4 ustawy egzekucyjnej (71,1 tys. zł, tj. 0,03%).

(Dowód: akta kontroli str. 696-700)

Umorzenie postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej dotyczyło zaległości w podatku od towarów i usług w kwocie 1.475,8 tys. zł (99,3%) i podatku dochodowego od osób prawnych w kwocie 10,3 tys. zł (0,7%). W trzech z pięciu analizowanych przypadków umorzenie postępowania egzekucyjnego nastąpiło na żądanie wierzyciela, w tym w jednym przypadku (15 czerwca 2016 r.) w związku z uregulowaniem zaległości⁶³.

W czwartym przypadku, w trakcie postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie TW wystawionego na jednego ze współmałżonków, po wyczerpaniu możliwych środków egzekucyjnych przystąpiono do egzekucji z nieruchomości posiadanej we współwłasności małżeńskiej, co w związku z art. 27 c ustawy egzekucyjnej, spowodowało konieczność umorzenia postępowania egzekucyjnego (18 czerwca 2015 r.).⁶⁴ Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej⁶⁵ wyjaśniła, że do egzekucji z nieruchomości przystąpiono po wyczerpaniu możliwości zaspokojenia dochodzonych należności z innych składników majątkowych zobowiązanego (z gotówki, z zajęcia rachunku bankowego, wierzytelności, ruchomości) i stwierdzeniu ograniczenia zakresu prowadzonej przez niego działalności, co mogło skutkować zmniejszeniem szans na zaspokojenie należności Skarbu Państwa. Jak wynika z wyjaśnień, umorzenie postępowania nastąpiło stosownie do wyjaśnień Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów⁶⁶, z których wynika, że jeżeli w toku egzekucji wszczętej wobec zobowiązanego ujawniona zostanie nieruchomość stanowiąca majątek wspólny małżonków, uprzednio wszczęte postępowanie egzekucyjne podlega umorzeniu. Zajęcie nieruchomości, na podstawie TW wystawionych na obu małżonków nastąpiło 19 sierpnia 2015 r.

W piątym przypadku, umorzenie postępowania egzekucyjnego (19 stycznia 2016 r.) nastąpiło w związku ze wszczęciem postępowania egzekucyjnego po

⁶² W tym cztery z badanej próby 15 postępowań podatkowych na kwotę 255.833,2 tys. zł.

⁶³ Umorzenie zaległości w kwocie 1.032,2 tys. zł.

⁶⁴ Umorzenie zaległości w kwocie 169,1 tys. zł.

⁶⁵ Zwany również Komornikiem Skarbowym.

⁶⁶ Zawarty w piśmie z 21 kwietnia 2009 r., znak: AP13/033/540/08/FAR/416.

wcześniejszym dokonaniu wpisów zastawów skarbowych, co zgodnie z art. 239 f § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁶⁷ powodowało wstrzymanie wykonania zobowiązań⁶⁸.

Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich wyjaśniła, że na konieczność umorzenia postępowania wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w wyniku rozpatrywania skargi złożonej przez zobowiązanego 31 lipca 2015 r. Nadmienila również, że obecnie wobec zobowiązanego prowadzone jest nowe postępowanie egzekucyjne na podstawie TW z 10 maja 2016 r.

(Dowód: akta kontroli str. 86-94, 212-217, 406-407, 696-700)

W kolejnych dwóch z pięciu analizowanych przypadków, umorzenie postępowania egzekucyjnego nastąpiło w związku z ogłoszeniem upadłości spółki obejmującej likwidację majątku dłużnika⁶⁹ oraz wycofaniem przez organ egzekucyjny TW dotyczących przejęcia przez dłużnika od spółki odpowiedzialności za zaległości w podatku VAT, w związku z odpisem przedawnionych zobowiązań spółki.

(Dowód: akta kontroli str. 86-94, 696-700)

Umorzenie postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej, w odniesieniu do pięciu badanych postępowań, dotyczyło zaległości w podatku od towarów i usług w kwocie 258.444,2 tys. zł i nastąpiło w związku ze stwierdzonym brakiem składników majątkowych, z których można by prowadzić egzekucję. Podstawą takiego stwierdzenia były ustalenia pracowników Urzędu, z których wynikało, że spółka albo zobowiązany nie posiadają nieruchomości, ruchomości, środków pieniężnych czy wierzytelności. Poza tym, zobowiązany otrzymywał wynagrodzenie w kwocie wolnej od zajęcia, a zajęcia rachunków bankowych były nieskuteczne. W trzech na pięć badanych przypadków, Naczelnik kierował do właściwego sądu rejonowego wnioski o dokonanie czynności wyjawienia majątku przez zobowiązanego, co nie doprowadziło do ujawnienia składników majątkowych podlegających egzekucji⁷⁰.

Przed umorzeniem postępowań egzekucyjnych, pracownicy Działu Egzekucji Administracyjnej dokonywali pisemnej analizy podjętych czynności egzekucyjnych i kalkulacji możliwości uzyskania kwot przewyższających wydatki egzekucyjne.

W odniesieniu do dwóch z pięciu badanych postępowań, umorzenie nastąpiło ze względu na bezskuteczność egzekucji zaległości podatkowych osób prawnych. W pierwszym przypadku, postępowanie⁷¹ umorzono ze względu na śmierć Prezesa, który był jedynym członkiem zarządu. W drugim z analizowanych podmiotów, zaległości podatkowe⁷² były rezultatem dokonywania fikcyjnych transakcji, sprowadzających się m.in. do firmowania zakupów paliwa. Spółka nie posiadała żadnego majątku, siedziby, nie prowadziła działalności gospodarczej, a Prezes Zarządu nie przebywał pod wskazanym adresem.

W dniu 14 września 2016 r. Naczelnik wydał postanowienia o wszczęciu postępowania w sprawie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej dwóch członków zarządu spółki za zaległości podatkowe w podatku VAT, a 21 października 2016 r. Naczelnik wydał postanowienia o włączeniu dowodów, o możliwości zapoznania z materiałami zebranymi w toku postępowania oraz o wyznaczeniu

⁶⁷Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.

⁶⁸ Umorzenie zaległości w kwocie 216,5 tys. zł.

⁶⁹ Umorzenie zaległości w kwocie 37,8 tys. zł w podatku VAT i 10,3 tys. zł w podatku dochodowym od osób prawnych.

⁷⁰ W pozostałych dwóch przypadkach: zobowiązany zmarł lub brak dostępności do zobowiązanego pod wskazanym adresem.

⁷¹ Kwota należności głównej 93,3 tys. zł.

⁷² W kwocie należności głównej – 251.848,5 tys. zł.

siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się co do zebranego materiału dowodowego (na dzień zakończenia kontroli sprawa w toku).

(Dowód: akta kontroli str. 86-94, 129-157, 696-700)

W ocenie NIK, umorzenie objętych badaniem pięciu postępowań egzekucyjnych, na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej, nastąpiło po dokonaniu wszystkich możliwych czynności egzekucyjnych i rzetelnej analizie możliwości uzyskania kwot przewyższających koszty egzekucyjne.

Umorzenie jednego postępowania egzekucyjnego (11 marca 2015 r.) na podstawie art. 34 § 4 ustawy egzekucyjnej, dotyczyło podatku dochodowego z kapitałów pieniężnych i odpłatnego zbycia praw majątkowych w kwocie 71,1 tys. zł. Umorzenie tego postępowania nastąpiło wskutek uznania za zasadne przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach zgłoszonych przez zobowiązanego, w piśmie z 21 listopada 2014 r., zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej. Przyczyną umorzenia postępowania egzekucyjnego było wskazanie w TW błędnej podstawy prawnej należności – co opisano w dalszej części wystąpienia.

(Dowód: akta kontroli str. 696-700, 708-710)

Postępowanie egzekucyjne wobec zobowiązanego dotyczące należności na kwotę 71,1 tys. zł, zostało ponownie wszczęte 10 kwietnia 2015 r. (na dzień zakończenia kontroli sprawa w WSA).

(Dowód: akta kontroli str. 86-94, 696-700, 708-710)

1.9. W 2015 r. w Urzędzie wydano 43 decyzje zabezpieczające zobowiązania podatkowe w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej, którymi objęto 258.316,8 tys. zł.⁷³ Na ich podstawie wydano 59 zarządzeń zabezpieczenia obejmujących kwotę 237.159,3 tys. zł. W I półroczu 2016 r. wydano 66 decyzji zabezpieczających zobowiązanie podatkowe na łączną kwotę 25.225,8 tys. zł⁷⁴, na podstawie których wydano 23 zarządzenia zabezpieczenia na kwotę 4.488,4 tys. zł.

W badanej próbie 10 decyzji zabezpieczających, dziewięć z nich wydano z inicjatywy Naczelnika w trakcie prowadzenia kontroli podatkowej, a jedną w wyniku kontroli przeprowadzonej przez Urząd Kontroli Skarbowej w Katowicach.

Zarządzenia zabezpieczające wydano w dziewięciu postępowaniach, w jednym postępowaniu złożono korygujące deklaracje podatkowe VAT-7 z wykazanymi kwotami zobowiązań podatkowych zgodnymi z ustaleniami kontroli.

Zajęć zabezpieczających na rachunkach bankowych dokonano w sześciu przypadkach, a w jednym przypadku było ono nieskuteczne. W dwóch przypadkach nie zastosowano zajęć zabezpieczających z uwagi na złożenie deklaracji korygującej lub dokonanie wpłaty, w jednym przypadku zarządzenia przekazano do innego organu egzekucyjnego zgodnie z aktualną właściwością.

W żadnym z 10 badanych postępowań nie wydano decyzji wymiarowych. W dwóch przypadkach złożono deklaracje/zeznania podatkowe, a na zobowiązania z nich wynikające wystawiono dwa TW⁷⁵, w jednym przypadku dokonano wpłaty zobowiązania, a w siedmiu przypadkach postępowania były w toku.

(Dowód: akta kontroli str. 541-561)

1.10. W 2015 r. dokonano 59 zabezpieczeń w trybie art. 154 § 1 ustawy egzekucyjnej, którymi objęto zobowiązania podatkowe w kwocie łącznej 237.159,3 tys. zł. W I półroczu 2016 r. dokonano 23 takich zabezpieczeń na kwotę łączną 4.488,4 tys. zł.

⁷³ Wg Załączników 10b – Informacja o decyzjach zabezpieczających wg stanu na 31 grudnia 2015 r.

⁷⁴ Wg Załączników 10b – Informacja o decyzjach zabezpieczających wg stanu na 30 czerwca 2016 r.

⁷⁵ Do dnia zakończenia kontroli nie wyegzekwowano tych należności.

Z ogólnej kwoty objętej zabezpieczeniem w okresie 2015 – I półrocze 2016, w wysokości 241.647,6 tys. zł, wyegzekwowano 1.025,7 tys. zł (0,4%).

(Dowód: akta kontroli str. 415-416, 542)

Oдноśnie skuteczności dokonywania zabezpieczeń w trybie art. 154 § 1 ustawy egzekucyjnej, Naczelnik wyjaśniła: „*Pomimo, iż organ podatkowy przed terminem płatności zobowiązań występuje do organu egzekucyjnego o zabezpieczenie należności pieniężnej (...) to jak wynika z analizy prowadzonych postępowań zabezpieczających, nawet podejmowanie wszechstronnych czynności mających na celu ustalenie składników majątkowych mogących być przedmiotem skutecznego zabezpieczenia jedynie potwierdza brak majątku u zobowiązanych lub też istnienie składników majątkowych w niewielkim stopniu zabezpieczających kwoty przyszłych zobowiązań.*” Nadmienila również, iż na skuteczność analizowanych postępowań zasadniczy wpływ mają zobowiązani posiadający największe kwoty zobowiązań, którzy nie prowadzą już działalności gospodarczej, nie posiadają majątku lub posiadają jedynie rachunki bankowe, które wykazują brak środków.

(Dowód: akta kontroli str. 415-416)

Izba Skarbowa w Katowicach, nie zlecała przeprowadzania badania realności zabezpieczeń, o których mowa w art. 154 ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 416)

1.11. W latach 2015 – 2016 (I półrocze) podatnicy nie składali wniosków w trybie art. 33d § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

(Dowód: akta kontroli str. 656)

1.12. W latach 2015 – 2016 (I półrocze) dokonano dziewięciu opisów i oszacowań nieruchomości, w tym pięć w 2015 r. i cztery w I półroczu 2016 r. Ze sprzedaży w I półroczu 2016 r. dwóch nieruchomości uzyskano 407,5 tys. zł. W 2015 r. sprzedaży nieruchomości nie dokonano.

W badanym przypadku, przedmiotem sprzedaży były ułamkowe $\frac{1}{2}$ części nieruchomości stanowiącej własność J. K. i K.B.

Wartość rynkowa nieruchomości oszacowana została przez rzeczoznawcę majątkowego na kwotę 163,2 tys. zł. Sprzedaży dokonano w ramach przeprowadzonej licytacji (trzeciej) za kwotę 106,1 tys. zł.

W dniu 22 lipca 2016 r. Naczelnik wydał postanowienie nr 2402-EA.511.R.2543.16.OB w sprawie podziału kwoty uzyskanej z egzekucji, w którym, m.in. ustalił sumę podlegającą podziałowi na kwotę 106,1 tys. zł, ustalił prawa i wierzytelności osób uczestniczących w podziale oraz plan podziału kwoty uzyskanej ze sprzedaży. W toku prowadzonego postępowania nie złożono zarzutów i skarg na czynności organu egzekucyjnego i komornika skarbowego.

(Dowód: akta kontroli str. 562-617)

W 2015 r. i w I półroczu 2016 r. przeprowadzono pięć sprzedaży licytacyjnych celem wyegzekwowania należności podatkowych Skarbu Państwa, w wyniku których ściągnięto 145,9 tys. zł. Przedmiotem sprzedaży licytacyjnej były samochody osobowe oraz koparki hydrauliczne kołowe.

W zbadanych czterech sprawach wyceny zajętych ruchomości dokonywał Biegły Skarbowy Izby Skarbowej w Katowicach. Nie stwierdzono przypadków złożenia zarzutów i skarg na czynności organu egzekucyjnego i komornika skarbowego. W okresie tym nie dokonano sprzedaży z wolnej ręki oraz nie przeprowadzono sprzedaży w drodze przetargu.

(Dowód: akta kontroli str. 619-621)

1.13. W 2015 r. Naczelnik wystąpił z 24 wnioskami o dokonanie zabezpieczeń hipotecznych na kwotę należności głównej 20.710,7 tys. zł i 71 wnioskami

o dokonanie wpisów zastawów skarbowych na kwotę 2.295,1 tys. zł, a w I półroczu 2016 r. 7 wpisów zabezpieczeń hipotecznych na kwotę 163,2 tys. zł i 23 wpisy zastawów skarbowych na kwotę 723,2 tys. zł.

Na koniec 2015 r. Urząd wykazywał 2.499 wpisów zabezpieczeń hipotecznych i zastawów skarbowych na łączną kwotę należności głównej 51.257,1 tys. zł, a na 30 czerwca 2016 r. 2.243 wpisy na łączną kwotę należności głównej 50.605,1 tys. zł⁷⁶.

(Dowód: akta kontroli str. 218-313)

Spośród hipotek wpisanych w latach 2012 – I półrocze 2016 na wniosek Naczelnika, zrealizowanych zostało 11 hipotek, w tym osiem w wyniku dobrowolnej sprzedaży nieruchomości przez zobowiązanych, z czego uzyskano łącznie 99,6 tys. zł i trzy w wyniku sprzedaży nieruchomości przez komornika sądowego – plan podziału uzyskanych środków nie został dotychczas zatwierdzony przez sąd.

W latach 2012 – I półrocze 2016, zrealizowane zostały 43 zastawy⁷⁷, z czego uzyskano łącznie 215,1 tys. zł.

Naczelnik wyjaśniła, że na poziom realizacji zabezpieczeń w formie hipoteki przymusowej wpływał m.in. fakt, iż w większości przypadków przedmiotem zabezpieczeń były nieruchomości obciążone wcześniej wpisanymi hipotekami dla banków i innych wierzycieli, w kwotach przewyższających wartość nieruchomości. Nadmieniła również, iż: *W myśl art. 110 ustawy egzekucyjnej w brzmieniu sprzed nowelizacji dokonanej ustawą z dnia 11 października 2013 r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, która weszła w życie z dniem 21 listopada 2013 r., wszczęcie egzekucji z nieruchomości uzależnione było między innymi od łącznego zaistnienia niżej wymienionych przesłanek:*

- egzekucja z nieruchomości mogła być przeprowadzona jedynie w przypadku, gdy zastosowanie innych środków egzekucyjnych należności pieniężnych nie było możliwe lub okazało się bezskuteczne, w związku z czym była uznana przez ustawodawcę za środek najbardziej uciążliwy dla zobowiązanego,

- egzekucja z nieruchomości możliwa była tylko w odniesieniu do należności pieniężnych określonych lub ustalonych w orzeczeniu o charakterze ostatecznym.

Dopiero wyeliminowanie tych przesłanek, w wyniku nowelizacji ustawy egzekucyjnej z dniem 1 stycznia 2014 r., zdecydowanie wpłynęło na zintensyfikowanie stosowania w praktyce tego środka egzekucyjnego.

(Dowód: akta kontroli str. 418-420)

Naczelnik wyjaśniła, że na poziom realizacji zastawów skarbowych w drodze sprzedaży ich przedmiotu, wpływ miały m.in.:

- brak możliwości ustalenia miejsca pobytu zobowiązanego,

- prowadzenie skutecznej egzekucji z innych składników majątkowych,

- w przypadku postępowania upadłościowego, sprzedaż przedmiotu zastawu może być dokonana wyłącznie przez syndyka masy upadłości,

- zbieg egzekucji administracyjnej z egzekucją sądową, której przedmiotem są wierzytelności korzystające z pierwszeństwa zaspokojenia (np. alimenty lub zobowiązania pracownicze).

Nadmieniła również, iż: *... dużym utrudnieniem w prowadzeniu egzekucji z przedmiotów hipotek i zastawów skarbowych był zapis art. 70a ustawy*

⁷⁶ Według: „Wykazu zaległości zabezpieczonych hipoteką/zastawem skarbowym na koniec 2015 r. i I półrocza 2016 r.” – przedstawionego przez Kierownika Działu Spraw Wierzycielskich. Dokładny podział dokonanych zabezpieczeń z odrębnym wskazaniem liczby i kwot ustanowionych zastawów skarbowych na koniec 2015 r. i I półrocza 2016 r. wymagałoby dokonania przez pracowników komórki spraw wierzycielskich, szeregu bardzo czasochłonnej czynności.

⁷⁷ Spośród zastawów skarbowych ustanowionych przez Naczelnika w latach 2012-I półrocze 2016.

egzekucyjnej, uchylony ustawą z dnia 10 lipca 2015 r. o zmianie ustawy Kodeks Cywilny, ustawy Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 8 września 2016 r. Przepis ten nakazywał bowiem wstrzymanie czynności egzekucyjnych podjętych w stosunku do rzeczy lub prawa majątkowego obciążonych prawem zastawniczym, w przypadku gdy przed dochodzoną w trybie egzekucji administracyjnej należnością pieniężną podlegały zaspokojeniu inne wierzytelności zabezpieczone hipoteką lub zastawem.

(Dowód: akta kontroli str. 418-420)

W Urzędzie dokonywano analizy skuteczności egzekucji zobowiązań zabezpieczonych hipoteką i zastawem. Naczelnik oceniła, iż skuteczność zabezpieczeń w drodze hipotek przymusowych jest niewielka o czym świadczy ilość sprzedanych przedmiotów tych zabezpieczeń. Nadmieniła, iż: „W zdecydowanej większości przypadków, przedmiotami hipotek przymusowych wpisanych na wniosek Naczelnika są nieruchomości obciążone wcześniej wpisanymi hipotekami na rzecz banków i innych wierzycieli, w kwotach przewyższających wartość nieruchomości.”

(Dowód: akta kontroli str. 415-416, 418-420)

Badaniem objęto pięć losowo wybranych zaległości podatkowych w kwocie łącznej 722,3 tys. zł zabezpieczonych hipoteką i pięć wybranych zaległości podatkowych na łączną kwotę 164,2 tys. zł zabezpieczonych zastawem skarbowym w latach 2015 – I półrocze 2016.

W badanej próbie, przedmiotem zabezpieczeń hipotecznych były nieruchomości gruntowe zabudowane, a także gospodarstwo rolne z zabudowaniami, będące własnością lub współwłasnością podatnika.

Zajęcie nieruchomości następowało przez wezwanie zobowiązanych do zapłaty należności głównej, odsetek i kosztów egzekucyjnych w terminie 14 dni od doręczenia wezwania pod rygorem przystąpienia do opisu i oszacowania wartości prawa, co było zgodne z art. 110 c ustawy egzekucyjnej.

W trzech na pięć analizowanych przypadków, łączna kwota zadłużenia⁷⁸ osoby zobowiązanej była od 20,7 tys. zł do 157,5 tys. zł (36,3%- 41,2%) wyższa od wartości nieruchomości oszacowanej na zlecenie Naczelnika. W dwóch pozostałych przypadkach, łączne zadłużenie osoby zobowiązanej było od 17,7 tys. zł do 120,8 tys. zł (21,7% - 27,7%) niższe od wartości oszacowanej nieruchomości. W pierwszym z tych przypadków, nieruchomość została sprzedana w wyniku trzeciej licytacji za cenę o 10,8 tys. zł niższą od łącznego zadłużenia zobowiązanego. W drugim przypadku, cena wywoławcza nieruchomości w drugiej licytacji była o 10,2 tys. zł niższa od łącznego zadłużenia zobowiązanego (na dzień zakończenia kontroli sprawa w toku).

W ocenie NIK, zastosowane zabezpieczenia hipoteczne były adekwatne do kwoty zadłużenia zobowiązanych (osób fizycznych) i zostały zastosowane po wcześniejszym wyczerpaniu innych dostępnych środków (m.in. zajęcie rachunku bankowego, wierzytelności, wynagrodzenia za pracę).

W jednym na pięć badanych przypadków nieruchomość objęta zabezpieczeniem hipotecznym została sprzedana w wyniku trzeciej licytacji, a w czterech pozostałych przypadkach nieruchomości były przedmiotem trwających licytacji (w trzech przypadkach trzecia licytacja, a w jednym przypadku pierwsza licytacja).

(Dowód: akta kontroli str. 701-707)

⁷⁸ Należność główna z odsetkami i kosztami egzekucji.

Pięć objętych badaniem zaległości podatkowych na łączną kwotę 164,2 tys. zł⁷⁹ zabezpieczonych zastawem skarbowym, stanowiło 33,7% łącznego zadłużenia pięciu osób zobowiązanych⁸⁰ (w kwocie 487,9 tys. zł). Łączna kwota należności zabezpieczona zastawem w odniesieniu do badanej próby wynosiła 642,6 tys. zł. Przedmiotem kontrolowanych zastawów skarbowych były samochody ciężarowe, ciągniki samochodowe i samochody osobowe.

W badanych przypadkach Urząd dokonywał zabezpieczenia zaległości podatkowych za pomocą zastawu skarbowego po stwierdzeniu nieskuteczności innych środków (m. in. poprzez zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego i zawiadomienie o zajęciu innych wierzytelności pieniężnych).

W przypadku trzech z pięciu dłużników, łączne zadłużenie było o 0,5 tys. zł – 20,6 tys. zł (0,4% - 47,6%) wyższe od kwoty należności zabezpieczonej zastawem.

W pozostałych dwóch przypadkach, łączne zadłużenie zobowiązanych było o 5,8 tys. zł – 182,3 tys. zł niższe od kwoty należności zabezpieczonej zastawem.

Należności objęte pięcioma badanymi TW zostały wyegzekwowane przez zapłatę w ciągu 6-10 miesięcy od daty ustanowienia zastawu.

(Dowód: akta kontroli str. 218-223)

1.14. W 2015 r.⁸¹ Naczelnik wydała, w trybie art. 157a ustawy egzekucyjnej, dwa postanowienia o uchyleniu dokonanych zabezpieczeń i umorzyła postępowanie zabezpieczające. W I półroczu 2016 r. postanowień takich nie wydano.

(Dowód: akta kontroli str. 656)

1.15. W latach 2015 – 2016 (I półrocze) w Urzędzie nie wystąpiły przypadki zwrotu TW dotyczących zobowiązań podatkowych, w związku z brakiem w KRS aktualnego adresu zobowiązanego.

W zakresie sposobu postępowania komórki wierzycielskiej oraz komórki egzekucji w przypadku braku aktualnych danych o adresie zobowiązanego (w szczególności, gdy w KRS z adresu zobowiązanego wykreślono nazwę ulicy i nr budynku), Naczelnik wyjaśniła: *W tut. urzędzie skarbowym stwierdzono przypadki, że pod adresem siedziby podmiotu wskazanym w KRS faktycznie spółka działalności nie prowadziła. Nie miały miejsca sytuacje, gdy brak było danych na temat nazwy ulicy i nr budynku. Upomnienia kierowane były na adres widniejący w KRS. W przypadku braku skutecznego doręczenia upomnienia (upomnienia z adnotacją „adresat nieznan”) - po sprawdzeniu zgodności adresu wskazanego w upomnieniu z adresem odnotowanym w KRS, zwracano się pismem do Poczty Polskiej o prawidłowe doręczenie upomnienia na wskazany adres i wypełnienie dyspozycji art. 44 § 1 pkt 1, § 2 oraz § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego. Po upływie terminu wskazanego w § 4 powołanego wyżej art. 44 wystawiano i przekazywano do egzekucji tytuł wykonawczy. Natomiast organ egzekucyjny w przypadku negatywnego zweryfikowania wskazanego przez wierzyciela adresu zobowiązanego nadal korzysta w ramach prowadzonego postępowania egzekucyjnego z uprawnień do podejmowania czynności mających na celu ustalenie składników majątkowych dłużnika mogących stanowić przedmiot skutecznej egzekucji. Dopiero w przypadku stwierdzenia braku majątku zobowiązanego prowadzone postępowania były zakańczane. Podnieść należy, że istniały wątpliwości w kontekście rozbieżnego orzecznictwa sądów administracyjnych w zakresie skuteczności dokonywania doręczenia zastępczego uregulowanego w art. 44 jednostkom organizacyjnym*

⁷⁹ Zaległości podatkowe były objęte TW nr: SM 6/4196/15 z 20 listopada 2015 r. na kwotę 7,1 tys. zł, SM 6/9/15 z 2 stycznia 2015 r. na kwotę 92,6 tys. zł, SM 6/4198/15 z 20 listopada 2015 r. na kwotę 3,2 tys. zł, SM 6/2122/15 z 3 czerwca 2015 r. na kwotę 19,1 tys. zł, SM 6/2290/15 z 18 czerwca 2015 r. na kwotę 42,2 tys. zł.

⁸⁰ Obejmującej należność główną, odsetki i koszty egzekucyjne; osoby fizyczne.

⁸¹ 25 sierpnia i 18 września.

(art. 45 Kpa). Wobec faktycznie istniejących wątpliwości co do toku postępowania wierzyciela i organu egzekucyjnego w przypadku „nieistniejących” osób prawnych pod adresem wskazanym w KRS, Ministerstwo Finansów w piśmie z dnia 07.01.2016r. znak AP8.841.67.2015AP8.0841.67.2015 zawarło wytyczne co do sposobu postępowania celem wyeliminowania wątpliwości w tym zakresie zarówno w toku czynności podejmowanych przez wierzyciela, jak i organ egzekucyjny. Niewątpliwie jednak brak aktualnych danych o adresie zobowiązanego utrudnia wszczęcie i prowadzenie egzekucji administracyjnej, chociażby z uwagi na brak bezpośredniego źródła informacji o majątku spółki, jakim byłyby wyjaśnienia prezesa spółki w zakresie bieżącego funkcjonowania podmiotu, w tym o zawieranych transakcjach, posiadanych wierzytelnościach. W tej sytuacji organ egzekucyjny zmuszony jest do korzystania z uprawnień do weryfikowania posiadanych przez zobowiązanego składników majątkowych, choćby poprzez kierowanie zapytań w trybie art. 36 ustawy egzekucyjnej, czy dokonywanie zajęć egzekucyjnych. W przypadku braku majątku zobowiązanego, z którego możliwe jest przeprowadzenie egzekucji administracyjnej, organ egzekucyjny uprawniony jest stosownie do art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej do umorzenia postępowania egzekucyjnego.

(Dowód: akta kontroli str. 63, 427-428)

1.16. W latach 2015 – 2016 (I półrocze) organ egzekucyjny Urzędu w Będzinie nie wydał postanowień o nałożeniu kary pieniężnej w trybie art. 168e ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 644)

1.17. Jak wyjaśniła Naczelnik: Biorąc pod uwagę przekazywanie przez Izbę Skarbową (Ministerstwo Finansów) wytycznych i wyjaśnień odnośnie stosowania przepisów ustawy egzekucyjnej lub w sprawach związanych z egzekucją zobowiązań podatkowych oraz organizowane szkolenia, nie było potrzeby kierowania zapytań w tym zakresie do organu nadzoru. W związku z powyższym nie zwracano się o zajęcie stanowiska w przedmiotowych kwestiach.

Zauważyć jednocześnie należy, że w przypadku zaistnienia wątpliwości na tle stosowania przepisów ustawy egzekucyjnej, bądź też w konkretnej sprawie kierownik działu egzekucji na bieżąco kontaktuje się z komórką egzekucyjną Izby Skarbowej celem uzyskania stanowiska.

Niezależnie od powyższego w przypadku wątpliwości korzysta się również z pomocy prawnej radcy prawnego Izby Skarbowej w Katowicach obsługującego tu. urząd.

Art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, uznany wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego SK 40/12 z dnia 08.10.2013r. za niezgodny z konstytucją, obowiązywał w okresie od dnia 01.01.1998 r. do dnia 31.12.2002 r. Zaległości podatkowe wymagalne wyłącznie z przedmiotu hipotek ustanowionych w tym okresie obecnie nie występują, jak również nie występowały już w chwili opublikowania przedmiotowego wyroku. Należy bowiem nadmienić, iż w większości przypadków były to hipoteki przymusowe ustanowione na majątku spółek kapitałowych oraz kopalń, w przypadku których postępowanie upadłościowe lub likwidacja nastąpiły przed podjęciem przez Trybunał Konstytucyjny powyższego orzeczenia.

W chwili obecnej, w tutejszym urzędzie skarbowym występują zaległości podatkowe, które są wymagalne wyłącznie z przedmiotu hipotek przymusowych i zastawów skarbowych ustanowionych od dnia 01.01.2003r., tj. w okresie obowiązywania art. 70 § 8 cytowanej ustawy. Po opublikowaniu powyższego wyroku Trybunału Konstytucyjnego, zarówno przypadki sprzedaży przedmiotów tych hipotek, jak i zastawów skarbowych, nie wystąpiły.

(Dowód: akta kontroli str. 413)

W złożonych wyjaśnieniach, Naczelnik oceniła pozytywnie pracę Centrum Kompetencyjnego Spraw Wierzycielskich. Naczelnik za szczególnie przydatną wskazała opracowaną w nim procedurę udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, mającą na celu standaryzację działań komórek spraw wierzycielskich. Naczelnik podkreśliła: ... dużą rolę Centrum w dostosowaniu systemu Egapoltax do wymogów ustawy, jak też koordynację we wprowadzaniu aplikacji Mobilny Poborca. Celem opracowania i wprowadzenia tej aplikacji stworzonej przez Centrum jest zwiększenie efektywności prowadzonej egzekucji w terenie poprzez zminimalizowanie czasochłonności rutynowych działań, w tym również skuteczne wspomaganie poborcy skarbowego w podziale uzyskanych kwot w zgodzie z art. 115 ustawy egzekucyjnej. Przykładem dostosowywania systemu Egapoltax do przepisów ustawy egzekucyjnej, które weszły w życie w dniu 8 września 2016 r., są prowadzone przez Centrum prace zmierzające do udostępnienia możliwości tworzenia pliku z danymi zajęcia i innych dokumentów pozwalające na ich przeniesienie do aplikacji OGNIVO bez konieczności ręcznego wpisywania danych.

(Dowód: akta kontroli str. 431-432)

1.18. Jak wyjaśniła Naczelnik: *W ocenie Naczelnika tut. urzędu nie ma przeszkód w skutecznym i efektywnym monitorowaniu zobowiązań podatkowych. Dzięki dostępnym narzędziom informatycznym możliwe jest bieżące monitorowanie zobowiązań podatkowych i podejmowanie odpowiednich działań zarówno od strony wierzyciela, jak i od strony organu egzekucyjnego.*

Ograniczenia w tym zakresie mogą jedynie wynikać z obciążenia pracą na poszczególnych stanowiskach pracy w urzędzie.

Wśród głównych przeszkód skutecznego i efektywnego egzekwowania zobowiązań podatkowych wymienić należy na pierwszym miejscu brak składników majątkowych zobowiązanych.

Zauważyć również należy, że zdecydowany negatywny wpływ na efektywne egzekwowanie zaległości podatkowych mają podmioty o znacznych kwotach zaległości, o których już na etapie wpływu tytułów wykonawczych do egzekucji z dużym prawdopodobieństwem można stwierdzić brak majątku w oparciu o bazy danych tut. urzędu.

Przeszkodą w skutecznym egzekwowaniu zobowiązań podatkowych jest także niemożność ustalenia faktycznego miejsca pobytu zobowiązanych, mimo wykorzystania wszystkich dostępnych środków, gdy pomimo formalnego zameldowania zobowiązani nie przebywają w miejscu zameldowania. Podobnie problem ten znajduje odzwierciedlenie w stosunku do spółek, które faktycznie nie istnieją pod adresem siedziby wskazanej w KRS.

W toku podejmowanych czynności muszą być przeprowadzone określone czynności egzekucyjne, które w sposób nie budzący wątpliwości ustalą faktyczny stan majątkowy zobowiązanych. Bardzo często przy tego typu zaległościach potwierdza się tylko brak jakichkolwiek składników majątkowych mogących być przedmiotem skutecznej egzekucji, albo często w postępowaniach tych dochodzi do zbiegu egzekucji sądowej i administracyjnej, najczęściej w stosunku do rachunków bankowych, na których znajdują się symboliczne kwoty, co w znacznym stopniu wydłuża czas trwania postępowania egzekucyjnego.

Ograniczenia w egzekwowaniu zobowiązań wynikają również z faktu, że niektóre postępowania egzekucyjne prowadzi się na rzecz kilku wierzycieli, a kwoty uzyskane z egzekucji dzielone są zgodnie z art. 115 ustawy egzekucyjnej.

Wśród przepisów prawa, które wpłynęły na niską skuteczność egzekucji zobowiązań podatkowych Skarbu Państwa należy przede wszystkim wymienić:

1. art. 108 ustawy o podatku VAT – w związku z tym, że skuteczność egzekucji zobowiązań podatkowych w dużym stopniu zależy nie tylko od kwoty wyegzekwowanej w postępowaniu egzekucyjnym, ale również od kwoty

zaległości objętych tytułami wykonawczymi, to art. 108 ustawy o podatku VAT, na mocy którego przypisywane są wielomilionowe kwoty dla podatników z reguły nie posiadających składników majątkowych, ma ogromny wpływ na niską skuteczność egzekucji zobowiązań podatkowych.

2. art. 110 ustawy egzekucyjnej w brzmieniu sprzed nowelizacji dokonanej Ustawą z dnia 11.10.2013r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, która weszła w życie z dniem 21.11.2013r. wszczęcie egzekucji z nieruchomości uzależnione było od łącznego zaistnienia trzech przesłanek:

- ostateczności zastosowania tego środka – egzekucja z nieruchomości mogła być przeprowadzona jedynie, jeżeli zastosowanie innych środków egzekucyjnych należności pieniężnych nie było możliwe lub okazało się bezskuteczne. Egzekucja z nieruchomości była więc uznana przez ustawodawcę za środek najbardziej uciążliwy dla zobowiązanego,
- zasada egzekwowania z nieruchomości tylko należności pieniężnych określonych lub ustalonych w orzeczeniu o charakterze ostatecznym,
- trzecią przesłanką była i jest nadal konieczność uiszczenia zaliczki na pokrycie przewidywanych wydatków.

Wyeliminowanie dwóch pierwszych przesłanek ustawodawca połączył z ograniczeniem wpływu wierzyciela na wybór tego środka egzekucyjnego. Przez uchylenie art. 110 § 3 organ egzekucyjny stał się jedynym decydem w zakresie zastosowania środka egzekucyjnego w postaci egzekucji z nieruchomości, co zdecydowanie wpłynęło na zintensyfikowanie stosowania tego środka w praktyce. Począwszy od stycznia 2014 r. dokonano 36 zajęć nieruchomości.

3. art. 70a ustawy egzekucyjnej – uchylony Ustawą z dnia 10.07.2015r. o zmianie ustawy – Kodeks cywilny, ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 08.09.2016 r.

Przepis ten nakazywał wstrzymanie czynności egzekucyjnych podjętych w stosunku do rzeczy lub prawa majątkowego obciążonych prawem zastawniczym, w przypadku gdy przed dochodzoną w trybie egzekucji administracyjnej należnością pieniężną podlegały zaspokojeniu inne wierzytelności zabezpieczone hipoteką lub zastawem. Niemniej jednak jak wykazała praktyka ten zakaz sprzedaży zarówno ruchomości, jak i nieruchomości, obciążonych odpowiednio zastawem lub hipoteką korzystającą z pierwszeństwa zaspokojenia na zabezpieczenie innej wierzytelności, stanowił niepotrzebne utrudnienie w prowadzeniu egzekucji administracyjnej.

4. art. 62 ustawy egzekucyjnej w brzmieniu sprzed nowelizacji dokonanej Ustawą z dnia 10.07.2015r. o zmianie ustawy – Kodeks cywilny, ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 08.09.2016 r.

5. Z kolei wprowadzenie tej zmiany wpłynęło zdecydowanie na przyspieszenie rozstrzygnięcia w kwestii zbiegów egzekucji administracyjnej i sądowej poprzez wyeliminowanie czasochłonnej procedury kierowania do sądów wniosków o rozstrzygnięcie zbiegów, wydawania postanowień w sprawie wstrzymania czynności egzekucyjnych do czasu wydania ostatecznego rozstrzygnięcia w przedmiocie zbiegu. Aktualnie przepis art. 62 § 1 stanowi, że w przypadku zbiegu obu egzekucji do tej samej rzeczy lub prawa majątkowego łączne prowadzenie egzekucji przejmuje organ, który jako pierwszy dokonał zajęcia, natomiast gdy organy dokonały czynności jednocześnie, prowadzenie przejmuje organ, który dokonał zajęcia na poczet należności w wyższej kwocie.

(Dowód: akta kontroli str.390-392)

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

1) Niezasadnie wszczęto postępowania egzekucyjne:

a. Wobec jednego zobowiązanego (na podstawie dziewięciu TW wystawionych 4 stycznia 2012 r.), którego łączne należności wynosiły 216,5 tys. zł, w sytuacji gdy 14 grudnia 2011 r. Naczelnik dokonał wpisów zastawów skarbowych, które zabezpieczały wykonanie zobowiązań podatkowych z tytułu podatku VAT wraz z odsetkami za zwłokę. Zabezpieczenia dokonano przed uprawomocnieniem się orzeczeń sądu administracyjnego dotyczących tych zobowiązań, wskutek czego z dniem dokonania zabezpieczenia, na podstawie art. 239 f § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, nastąpiło wstrzymanie wykonania zobowiązań, co oznaczało brak podstaw do wszczęcia postępowania egzekucyjnego.

Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich w wyjaśnieniach potwierdziła, że wszczęcie postępowania egzekucyjnego było dotknięte wadą prawną, co spowodowało konieczność jego umorzenia 19 stycznia 2016 r. Nadmienila również, iż kwestię niezasadnego wszczęcia postępowania egzekucyjnego podniósł dopiero Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w piśmie z 10 grudnia 2015 r. skierowanym do podatnika w ramach zawiadomienia o sposobie załatwienia skargi.

(Dowód: akta kontroli str. 406-407, 696-700)

b. Na podstawie błędnie wystawionego TW⁸² z 21 października 2014 r. dotyczącego podatku dochodowego z kapitałów pieniężnych i odpłatnego zbycia praw majątkowych w kwocie 71,1 tys. zł, w którym jako podstawę prawną należności wpisano „z mocy prawa”, podczas gdy winna być wskazana decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich wyjaśniła, że przyczyną wskazania w TW błędnej podstawy prawnej należności było równoległe występowanie dwóch wzorów TW różniących się nazewnictwem w zakresie należności pieniężnych. Rubryka pod nazwą „podstawa prawna należności” figurująca w pierwotnym wzorze TW zastąpiona została w nowym wzorze TW rubryką pod nazwą „podstawa prawna obowiązku”. Przy wystawianiu TW według pierwotnego wzoru zaistniały wątpliwości, co do prawidłowości dokonania adnotacji w tym zakresie.

(Dowód: akta kontroli str. 408-409, 696-700)

W ocenie NIK, wszczęcie dwóch postępowań egzekucyjnych, dotknięte było wadami prawnymi (ujawnionymi przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach), co skutkowało koniecznością ich umorzenia 11 marca 2015 i 19 stycznia 2016 r. W obu przypadkach wszczęto nowe postępowania egzekucyjne.

2) 13 z 20 badanych wniosków o wpis do KRS złożono po upływie od 90 do 495 dni⁸³ od daty wszczęcia egzekucji, w sytuacji spełnienia przesłanki określonej w art. 55a § 1 ustawy egzekucyjnej (nieuregulowania należności przez zobowiązanego w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji), co zdaniem NIK nie spełniało kryterium rzetelnego działania organu. Wskazać należy, że przedmiotowe wpisy mają charakter sankcji nakładanej na niesumiennej dłużników oraz pełnią funkcję informacyjną dla potencjalnych kontrahentów tych podmiotów.

Jak wyjaśniła Naczelnik: *Organ egzekucyjny dokonuje analizy stanu prowadzonych postępowań egzekucyjnych w systemie kwartalnym, w oparciu*

⁸² Dotyczy przypadku umorzenia nieobjętego próbą 15 badanych TW.

⁸³ Sześciu wniosków po upływie 90 – 100 dni, sześciu wniosków po upływie 101-200 dni, jednego wniosku po upływie 495 dni. Siedem wniosków złożono w terminie do 90 dni od wszczęcia postępowania.

o wydruki generowane z hurtowni danych WHTAX. Podmioty typowane są z uwzględnieniem realnych szans wyegzekwowania dochodzonych należności Skarbu Państwa. Podkreślić bowiem należy, że postępowanie egzekucyjne jest postępowaniem dynamicznym, często toczy się dłużej niż 60 dni, natomiast jeżeli z okoliczności faktycznych sprawy wynika, że z dużym prawdopodobieństwem zaległość zostanie wyegzekwowana w wyniku zastosowanych środków egzekucyjnych to organ egzekucyjny odstępuje od niezwłocznego kierowania wniosku o dokonanie wpisu w KRS.

Kierując wnioski do KRS należy mieć również na uwadze fakt, że dokonanie takiego wpisu ma realny wpływ na prowadzoną przez zobowiązanych działalność gospodarczą, w tym ich wiarygodność rzutującą choćby na zawieranie kolejnych kontraktów, jak i możliwość uzyskiwania kredytów bankowych. To z kolei przekłada się na dalsze funkcjonowanie podmiotu i możliwość uregulowania zadłużenia wobec Skarbu Państwa. Tak więc urzędy skarbowe podejmując czynności przymusowe celem wyegzekwowania dochodzonych należności działając z poszanowaniem interesów podatników, stwarzają szansę zaspokojenia należności Skarbu Państwa. Końcowo zaznaczyć należy, że na terminowe wywiązywanie się z obowiązku kierowania wniosków o dokonanie wpisu w KRS miała też wpływ długotrwała absencja pracowników, gdyż dział egzekucji w 2015 r. i I półroczu 2016 r. funkcjonował w osłabieniu etatowym, kiedy to 3 doświadczonych inspektorów przeszło na długotrwałe L4 w związku z ciążą, a następnie na urlopy rodzicielskie i wychowawcze, co zaskutkowało koniecznością przejęcia obowiązków tych inspektorów przez pozostałych pracowników działu.

(Dowód: akta kontroli str. 439, 522-540)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zakresie wykonywania czynności egzekucyjnych i stosowania środków egzekucyjnych, z wyjątkiem dwóch przypadków wadliwego wszczęcia postępowania egzekucyjnego oraz składania wniosków do KRS wobec zobowiązanych, którzy nie uregulowali zaległości w terminie do 60 dni od daty wszczęcia egzekucji - bez zachowania zasady niezwłocznego działania.

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

Opis stanu faktycznego

2.1. W okresie objętym kontrolą, do Urzędu wpłynęły cztery zarzuty⁸⁴ w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, które dotyczyły nieistnienia, przedawnienia lub braku wymagalności obowiązku podatkowego, błędu co do osoby zobowiązanej oraz błędów formalnych. Po dokonaniu analizy spraw przez Kierownika Działu Spraw Wierzycielskich, we wszystkich przypadkach Naczelnik wydał postanowienie o uznaniu zgłoszonych zarzutów za niezasadne. W trzech z czterech przypadków, podatnicy wnieśli zażalenia na postanowienia o oddaleniu zarzutów, co zgodnie z art. 35 §1 ustawy egzekucyjnej, powodowało niezwłoczne wystawienie przez Naczelnika postanowienia o zawieszeniu postępowania egzekucyjnego. W jednym z trzech przypadków, Dyrektor Izby Skarbowej⁸⁵ w Katowicach, wydał postanowienie o utrzymaniu w mocy zaskarżonego postanowienia, na które podatnik złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (w trakcie rozpatrywania). W kolejnym z trzech przypadków, Dyrektor IS wydał postanowienie o uchyleniu zaskarżonego

⁸⁴ Trzy z czterech zarzutów dotyczyły tytułów wykonawczych wystawionych przez Urząd (zaległości w podatku VAT, podatku od spadków i darowizn, podatku dochodowym z kapitałów pieniężnych i odpłatnym zbyciu praw majątkowych), a jeden Urząd Skarbowy w Chorzowie (zaległości w podatku VAT, CIT, PIT).

⁸⁵ Zwany dalej Dyrektorem IS.

postanowienia w całości i przekazaniu sprawy do ponownego rozpatrzenia⁸⁶ (na dzień zakończenia kontroli sprawa była w toku). W jednym przypadku sprawa jest w trakcie rozpatrywania przez IS.

W ocenie NIK, zarzuty rozpatrzono rzetelnie i zgodnie z prawem.

(Dowód: akta kontroli str. 645-647, 708-710)

2.2. W 2015 r. do Urzędu wpłynęły dwie skargi na czynności egzekucyjne organu egzekucyjnego Urzędu, w tym na czynność zajęcia wierzytelności w postaci zajęcia nadpłaty podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2014 i czynność zajęcia rachunku bankowego. W obu przypadkach Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach oddalił skargi.

W I półroczu 2016 r. wpłynęło siedem skarg na czynności egzekucyjne, z czego cztery dotyczyły czynności zajęcia rachunku bankowego, a pozostałe: zajęcia wynagrodzenia, zajęcia wierzytelności, zajęcia wierzytelności z tytułu zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z odsetkami. W sześciu przypadkach Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach utrzymał w mocy postanowienia Naczelnika o oddaleniu skarg. W jednym przypadku nie złożono zażalenia na postanowienie Naczelnika o oddaleniu skargi.

(Dowód: akta kontroli str. 648-650)

2.3. W okresie objętym kontrolą w trybie art. 38 ustawy egzekucyjnej złożone zostały trzy wnioski o wyłączenie rzeczy lub praw majątkowych spod egzekucji:

Wnioski dotyczyły:

1) Wyłączenia spod egzekucji kwoty 37.059,98 zł znajdującej się na rachunku bankowym prowadzonym na rzecz PC P II, wobec której organ egzekucyjny prowadził postępowanie egzekucyjne (zajęcie rachunku bankowego) – przelewu środków dokonano omyłkowo. Z żądaniem wystąpiły osoby:

- na rzecz której faktycznie winien zostać dokonany przelew kwoty 37.059,98 zł oraz osoba, która przelewu tych środków dokonała. Wniosek złożono w dniu 28 maja 2015 r. – postanowienie w trybie art. 38 ustawy egzekucyjnej o odmowie wyłączenia spod egzekucji kwoty 37.059,98 zł wydano 11 czerwca 2015 r. (wysłano 12 czerwca 2015 r.).
- dokonująca omyłkowego przelewu środków. Wniosek złożono w dniu 1 czerwca 2015 r. Postanowieniem z dnia 11 czerwca (wysłanym 12 czerwca 2015 r.) Naczelnik odmówił wyłączenia spod egzekucji kwoty 37.059,98 zł. W dniu 26 czerwca 2015 r. złożono zażalenie na postanowienie Naczelnika wnosząc o jego uchylenie. Postanowieniem z dnia 7 sierpnia 2015 r. nr EA_2/511-0207/15/50654 Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach zaskarżone postanowienie utrzymał w mocy.

2) Wyłączenia spod egzekucji kwoty 4.980,08 zł znajdującej się na zajętych przez Urząd rachunku bankowym prowadzonym na rzecz spółki B. – przelewu środków dokonano omyłkowo. Z żądaniem wystąpiła osoba, która dokonała omyłkowego przelewu środków. Wniosek złożono w Urzędzie w dniu 7 lipca 2015 r. Postanowieniem z dnia 20 lipca 2015 r. (wysłanym 21 lipca 2015 r.) Naczelnik Urzędu odmówił wyłączenia spod egzekucji kwoty 4.980,08 zł. W dniu 24 lipca 2015 r. złożono zażalenie na ww. postanowienie, a Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach postanowieniem z dnia 1 września 2015 r. nr EA_2/511-0260/15/56085 zaskarżone postanowienie utrzymał w mocy.

Jak wyjaśniła Komornik Skarbowy: *Organ egzekucyjny nie odnotował przypadku przeprowadzenia egzekucji przez sprzedaż lub wykonanie prawa majątkowego należących do osoby trzeciej, co mogłoby skutkować wystąpieniem z powództwem odszkodowawczym przez osobę roszcującą sobie prawo do tych rzeczy lub prawa*

⁸⁶ Sprawa dotyczy tytułów wykonawczych wystawionych przez Urząd Skarbowy w Chorzowie.

majątkowego przeciwko zobowiązanemu w trybie wskazanym w art. 168a ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 644, 651)

2.4. W badanym okresie nie odnotowano wpływu wniosków dot. roszczeń odszkodowawczych, w ramach których zobowiązani dochodziliby odszkodowania za szkody wyrządzone wskutek niezgodnego z przepisami prawa wszczęcia lub prowadzenia egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego, tj. w trybie wskazanym w art. 168b ustawy egzekucyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 644)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zakresie niedopuszczania do ponoszenia kosztów wadliwych postępowań egzekucyjnych oraz rozpatrywania zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji i skarg na czynności egzekucyjne.

3. System wynagradzania pracowników wykonujących egzekucję zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

3.1. Przeciętne zatrudnienie w komórkach egzekucyjnych w 2015 r. w porównaniu do 2014 r. nie uległo zmianie i wynosiło 19,1 etatu, a w I półroczu 2016 r. w porównaniu do I półrocza 2015 r. zmniejszyło się o 1,2 etatu.

Kwota wydatków na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórkach egzekucyjnych zarówno w 2014 r., jak i w 2015 r. wynosiła 1.480,0 tys. zł, w tym wynagrodzenie prowizyjne - 745,0 tys. zł w 2014 r. (50,3% wynagrodzenia ogółem) i 645,0 tys. zł w 2015 r. (43,6%). Wydatki na wynagrodzenia prowizyjne zmniejszyły się o 100,0 tys. zł (o 13,4%).

Dla porównania, w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r. wydatki na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórkach egzekucyjnych zwiększyły się o 6,0 tys. zł (o 0,8%), a wydatki na wynagrodzenia prowizyjne o 53,0 tys. zł (o 19,6%). Udział wynagrodzenia prowizyjnego w wydatkach na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórkach egzekucyjnych w I półroczu 2015 r. wynosił 36,7%, a w I półroczu 2016 r. 43,5%.

Kwota zaległości ogółem wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym, w 2015 r.⁸⁷ w porównaniu do 2014 r.⁸⁸ zmniejszyła się o 61,5 tys. zł (o 0,4%).

Dla porównania, w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r., kwota zaległości ogółem wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym zwiększyła się o 152,3 tys. zł (o 2,1%).

Liczba TW do załatwienia ogółem w 2015 r. w porównaniu do 2014 r. zwiększyła się o 2.048 szt., a w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r. zmniejszyła się o 8.862 szt.

Liczba TW do załatwienia ogółem przypadająca na jednego pracownika zatrudnionego w komórce egzekucji, w 2014 r. wyniosła 4.883,4 szt./osobę, a w 2015 r. 5.003,2 szt./osobę (wzrost o 119,8 szt./osobę, tj. o 2,5%). Dla porównania, w I półroczu 2015 r. relacja ta wynosiła 3.678,3 szt./osobę, a w I półroczu 2016 r. 3.436,7 szt./osobę (spadek o 241,6 szt./osobę, tj. o 6,6%).

Należności podatkowe objęte TW do zrealizowania przypadające na jednego zatrudnionego w komórce egzekucji, w 2014 r. wynosiły 1.870,3 tys. zł/osobę, a w 2015 r. 1.595,0 tys. zł/osobę (spadek o 275,3 tys. zł/osobę). Dla porównania w I półroczu 2015 r. relacja ta wynosiła 2.156,2 tys. zł/osobę, a w I półroczu 2016 r. 1.456,8 tys. zł/osobę (spadek o 699,4 tys. zł/osobę, tj. o 32,4%).

⁸⁷ 17.171,1 tys. zł.

⁸⁸ 17.109,6 tys. zł.

W 2015 r. w odniesieniu do 2014 r., przy takim samym poziomie wydatków na wynagrodzenia ogółem i poziomie zatrudnienia, kwota wyegzekwowanych zaległości nieznacznie się zmniejszyła, tj. o 61,5 tys. zł (o 0,4%).

Dla porównania, w I półroczu 2016 r. w odniesieniu do I półrocza 2015 r., wzrost wydatków na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórkach egzekucyjnych o 6,0 tys. zł (o 0,8%), przy spadku zatrudnienia o 1,2 etatu, spowodował wzrost kwoty wyegzekwowanych zaległości o 152,3 tys. zł (o 2,1%).

(Dowód: akta kontroli str. 25, 34, 43-85)

Jak wyjaśniła Naczelnik: *Organ egzekucyjny tut. urzędu prowadził analizę wpływu zmian motywacyjnego systemu wynagradzania pracowników komórek egzekucyjnych i w Jego ocenie pozytywnie wpłynęła ona na wyniki pracy komórki egzekucyjnej.*

W szczególności podkreślić należy uzależnienie wynagrodzenia prowizyjnego wprost od wysokości wyegzekwowanych kwot. Zmiany systemu wynagrodzenia pracowników komórek egzekucyjnych nie można oceniać jedynie przez pryzmat wysokości ściąganych kwot zaległości podatkowych. W wartościach bezwzględnych nie nastąpił bowiem wzrost wyegzekwowanych kwot, choć kształtują się one na podobnym poziomie. I tak:

- w 2014 r. wyegzekwowano 11.222.005,74 zł,

- w 2015 r. wyegzekwowano 10.761.440,31 zł.

Nie przesądza to jednak o braku pozytywnego wpływu zmiany motywacyjnego systemu wynagradzania pracowników komórek egzekucji administracyjnej.

Prowadzona egzekucja jest coraz trudniejsza. Wkład pracy i zaangażowanie pracowników nie zawsze znajduje odzwierciedlenie w wysokości ściąganych kwot. Nie sposób bowiem nie zauważyć wpływu na taki stan rzeczy stosowania przez dział wierzycielski tzw. „egzekucji miękkiej”, ponieważ do egzekucji kierowane są już tylko tytuły wykonawcze trudno ściągalne, a zatem gdzie niezbędne jest podejmowanie szeregu czynności egzekucyjnych, których efekty finansowe mogą nastąpić w dalszej perspektywie czasu. Częstokroć też mimo podejmowania szeregu czynności egzekucyjnych nie dochodzi do wyegzekwowania zaległości z powodu braku majątku.

Jednakże w sposób jednoznaczny stwierdzić należy większe zaangażowanie pracowników co przekłada się na szeroko rozumiane efekty pracy, tj. wyegzekwowane kwoty, ale i ilość zakańczanych spraw – tytułów wykonawczych.

Począwszy od lutego 2015 r. w ramach komórki egzekucji administracyjnej – na podstawie komunikatów Naczelnika tut. urzędu funkcjonują zespoły pracowników.

Poszczególnym zespołom przydzielane są rejony egzekucyjne wg podziału terytorialnego obszaru podlegającego właściwości miejscowej Naczelnika Urzędu Skarbowego w Będzinie. W komunikatach Naczelnika szczegółowo określony jest przydział pracownika do rejonu egzekucyjnego, jak i przyporządkowany mu obszar.

Przydział zadań/spraw pracownikom komórki egzekucji odbywa się zgodnie z obszarem, który został im przydzielony.

W ramach zespołu nr 2 funkcjonuje rejon spraw trudnych, do którego przydzielane są sprawy z zakresu egzekucji z nieruchomości i o znacznych kwotach zaległości. Prowadzenie tych spraw wymaga doświadczenia i wiedzy nie tylko z zakresu postępowania egzekucyjnego, ale też innych gałęzi prawa. Przydział spraw do tego rejonu następuje po wcześniejszej analizie stanu postępowania egzekucyjnego, zatwierdzonej przez kierownika działu egzekucji administracyjnej.

(Dowód: akta kontroli str. 392-393)

3.2. Przeprowadzone w trakcie kontroli wśród pracowników komórki egzekucyjnej⁸⁹ badania ankietowe dotyczące oceny przez ankietowanych aktualnego (prowizyjnego) systemu wynagradzania, wykazały że według 85% ankietowanych prowizyjny system wynagradzania działa motywacyjnie i według 65% ankietowanych, sprzyja on poprawie ściągłości należności podatkowych.

(Dowód: akta kontroli str. 657-695)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zakresie systemu wynagradzania pracowników wykonujących egzekucję zobowiązań podatkowych.

IV. Wnioski

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 Kontroli⁹⁰, wnosi o składanie wniosków o wpisanie do KRS danych dotyczących egzekucji w przypadku wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 55a ustawy egzekucyjnej z zachowaniem zasady niezwłocznego działania.

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 Katowicach.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

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

Katowice, dnia 9 grudnia 2016 r.

**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach**

**Kontroler
Beata Pękuł
Główny specjalista k.p.**

⁸⁹ Tj.: komornika skarbowego, poborców, pracowników wykonujących czynności egzekucyjne w siedzibie organu egzekucyjnego, osób kierujących komórką egzekucji administracyjnej.

⁹⁰ Dz. U. z 2015 r. poz. 1096 ze zm., zwanej dalej „ustawą o NIK”.

