



**DYREKTOR  
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
W KATOWICACH**

Katowice, 24 maja 2021 roku

UNP: 2401-21-110964

Sprawa:	Wystąpienie pokontrolne
Nr sprawy:	2401-IWW1_.0921.10.2020 2401-IWW1.0921.1.2021.59
Kontakt:	Małgorzata Kasińska Główny ekspert skarbowy tel.: 32 207 61 58 email: małgorzata.kasinska@mf.gov.pl

**Pan Sławomir Wójcik**  
Naczelnik Urzędu Skarbowego  
w Cieszynie

## Wystąpienie pokontrolne

z kontroli przeprowadzonej na podstawie przepisów ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r., poz. 224), w trybie zwykłym.

### Nazwa i adres kontrolowanej jednostki

Urząd Skarbowy w Cieszynie  
ul. Kraszewskiego 4  
43-400 Cieszyn.

### Kierownik kontrolowanej jednostki

Pan Sławomir Wójcik Naczelnik Urzędu Skarbowego od 1.03.2020 r. do nadal,  
Pani Beata Florek Naczelnik Urzędu Skarbowego od 16.10.2018 r. do 29.02.2020 r.

### Data i numer upoważnienia do przeprowadzenia czynności kontrolnych, data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych, wskazanie osób kontrolujących:

Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach: od 2 grudnia 2020 r. do 15 stycznia 2021 r. przez pracowników Izby Administracji Skarbowej w Katowicach:

- Małgorzatę Kasińską, głównego eksperta skarbowego,
- Ewę Muc, starszego eksperta skarbowego,

na podstawie upoważnienia nr: 2401-IWW2\_.0921.10.2020.4 UNP: 2401-20-227829 z dnia 30 listopada 2020 r. i upoważnienia nr: 2401-IWW2\_.0921.10.2020.25 UNP: 2401-20-251590

z dnia 30 grudnia 2020 r. wydanych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach. (akta kontroli str. 4/7, 22/271)

Kontrola została zarejestrowana w książce kontroli pod numerem 1-2/2020 r. (akta kontroli str. 7/172)

### **Zakres kontroli:**

Weryfikacja prawidłowości działań komórek organizacyjnych Urzędu Skarbowego w Cieszynie w przedmiocie realizacji zadań w zakresie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, w szczególności w formie wpisu hipoteki przymusowej i ustanowienia zastawu skarbowego.

### **Okres objęty kontrolą:**

od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2019 r. (akta kontroli str. 5/9)

### **Podstawy prawne kontroli:**

- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.),
- ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2019 r. poz. 1438 ze zm.),
- ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2019 r. poz. 2204 ze zm.),
- rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 czerwca 2017 r. w sprawie Rejestru Zastawów Skarbowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1287),
- rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 października 2017 r. w sprawie wyznaczenia organu do prowadzenia Rejestru Zastawów Skarbowych (Dz. U. z 2017r. poz. 1919),
- obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 7 sierpnia 2018 r. w sprawie wysokości kwoty wymienionej w art. 41 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa na rok 2019 (M. P. z 2018 r. poz. 779),
- zarządzenie Nr 3/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 18 stycznia 2019 r. w sprawie organizacji systemu kontroli sprawowanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska w Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach i podległych urzędach;
- zarządzenie Nr 37/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 29 maja 2019 r. w sprawie zasad postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji.

W Urzędzie Skarbowym w Cieszynie w 2019 r. zagadnienia dotyczące kwestii poszukiwania majątku, analiz wymagalności zobowiązań podatkowych oraz zasad organizacji pracy Działu Egzekucji Administracyjnej zostały uregulowane nw. dokumentami prawa wewnętrznego:

- Decyzją Nr 17/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 31 października 2018 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;
- Decyzją Nr 7/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 29 marca 2019 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;

- Decyzją Nr 12/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 13 sierpnia 2019r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;
- Decyzją Nr 4/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 25 stycznia 2019r. w sprawie zasad organizacji pracy Działu Egzekucji Administracyjnej oraz zasad realizacji spraw egzekucyjnych.

Kwestia dokonywania wpisów hipotek przymusowych i zastawów skarbowych nie została uregulowana w dokumentach wewnętrznych, natomiast przyjęta praktyka została opisana w wyjaśnieniach z dnia 3 grudnia 2020 r. złożonych przez Pierwszego Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie oraz w wyjaśnieniach z dnia 20 stycznia 2021 r. złożonych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego. *(akta kontroli str. 9/175, 35/734-735)*

## **USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO**

### **1. Informacje ogólne.**

W okresie kontrolowanym nadzór nad prawidłowym działaniem Urzędu Skarbowego w Cieszynie zwanego dalej Urzędem Skarbowym/Urzędem sprawowali:

- Pani Beata Florek Naczelnik Urzędu Skarbowego od 16.10.2018 r. do 29.02.2020 r.,
- Pani Weronika Grajewska-Sojka I Zastępca Naczelnika od 15.07.2019 r. do nadal,
- Pani Ewa Kosowska II Zastępca Naczelnika od 20.11.2017 r. do 5.07.2020 r.,
- Pani Małgorzata Stebel – Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich (SEW) od 01.10.2018 r. do 30.06.2020 r.,
- Pan Krystian Wantulok – Kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE) od 9.01.2019 r. (od 9.07.2018 r. p.o. Kierownika) do nadal.

W okresie kontrolowanym w Urzędzie Skarbowym w Cieszynie obowiązywał regulamin organizacyjny nadany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach zarządzeniem nr 124/2018 z dnia 25 września 2018 r. (obowiązujący od 1.10.2018 r.) i regulamin organizacyjny nr 78/2019 nadany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach zarządzeniem z dnia 24 października 2019 r.

Do zadań Działu Spraw Wierzycielskich (dalej komórka SEW) w kontrolowanym temacie należało m.in.:

- inicjowanie i udział w postępowaniu wieczystoksięgowym, w tym występowanie o wpis hipoteki przymusowej również na zabezpieczenie podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych państw członkowskich i państw trzecich,
- poszukiwanie majątku zobowiązanych,
- prowadzenie spraw dotyczących zastawów skarbowych,
- podejmowanie innych działań służących zabezpieczeniu i wykonaniu zobowiązań podatkowych w zakresie nie należącym do zadań innych komórek organizacyjnych.

Do zadań Działu Egzekucji Administracyjnej (dalej komórka SEE) w kontrolowanym temacie należało m.in. poszukiwanie majątku zobowiązanych w ramach prowadzonych postępowań egzekucyjnych i zabezpieczających.

## 2. Ustalenia szczegółowe.

Przedmiotem kontroli była weryfikacja prawidłowości działań komórek organizacyjnych Urzędu w przedmiocie realizacji zadań w zakresie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych w szczególności w formie wpisu hipoteki przymusowej i ustanowienia zastawu skarbowego.

Kontrolą objęta została działalność komórek organizacyjnych w aspekcie:

1. prawidłowości realizacji zadań w zakresie poszukiwania majątku (system CEPIK i EKW),  
w szczególności po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, w oparciu o analizy sporządzone w Urzędzie przez komórkę do spraw wierzycielskich;
2. prawidłowości realizacji zadań z zakresu dokonywania zabezpieczeń w formie wpisu hipoteki przymusowej;
3. prawidłowości realizacji zadań z zakresu zabezpieczenia należności podatkowych w formie wpisu zastawów skarbowych oraz zasadności ich utrzymywania.

Szczegółowy opis typowania ww. spraw do kontroli zawarto w aktach kontroli. (*akta kontroli, str. 37/752, 37/763, 37/777, płyta CD*)

### 2.1. Opis skontrolowanych zagadnień.

- 1. Prawidłowości realizacji zadań w zakresie poszukiwania majątku (system CEPIK i EKW), w szczególności po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, w oparciu o analizy sporządzone w Urzędzie przez komórkę do spraw wierzycielskich.**

Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Cieszynie do zadań komórki SEW należy m.in. poszukiwanie majątku zobowiązanego, inicjowanie i udział w postępowaniu wieczystoksięgowym, w tym występowanie o wpis hipoteki przymusowej również na zabezpieczenie podatków, należności celnych (...). Kwestie dotyczące poszukiwania majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego uregulowano w Instrukcji w sprawie zasad postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 37/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 29 maja 2019 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie w Decyzjach nr 17/2018, 7/2019 i nr 12/2019 uregulował sposoby postępowania w przypadku zaległości nieobjętych tytułami wykonawczymi, po umorzeniu postępowania egzekucyjnego jak i zaległości objętych tytułem wykonawczym wystawionym przez wierzyciela będącego jednocześnie organem egzekucyjnym.

Pierwsze czynności mające na celu wyszukanie majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego pracownicy SEW powinni dokonać w okresie 6 miesięcy od dnia, w którym nastąpiło umorzenie postępowania egzekucyjnego. Kolejne w okresie roku od podjęcia poprzednich, chyba że zaległości zobowiązanego przekraczają kwotę 1 000 000,00 zł wówczas działania podejmowane są co najmniej raz na 6 miesięcy. Sposób dokumentowania określa Analiza, której wzór stanowi załącznik nr 1 do Decyzji Naczelnika Urzędu nr 12/2019 r. Dla weryfikacji wykorzystuje się przede wszystkim dostępne w urzędzie bazy danych tj. SSP, POLTAXPlus, POLTAX2B, SeRCe, CZM, e-ORUS, OGNIVO, CERBER, CEPIK, EWK, RZS czy WRO-System. Działania mają na celu zapobieganiu przedawnieniu zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych. Ponadto zgodnie z rekomendacją Zastępcy Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach Pana Mariusza Cupiała mającą na celu poprawę skuteczności i efektywności poboru należności publicznoprawnych podejmowanych

działań w obszarach wierzycielskim i egzekucyjnym, zawartą w piśmie nr 2401-IEW2.033.67.2018.1 2401-18-173839 z dnia 31.10.2018 r. „po umorzeniu postępowania egzekucyjnego należy podejmować systematyczne i skuteczne działania w zakresie poszukiwania majątku”.

W toku czynności kontrolnych zweryfikowano działania podjęte przez Urząd Skarbowy pod kątem ustalenia składników majątkowych dłużników, w szczególności posiadanego majątku ruchomego i nieruchomego celem dokonania zabezpieczenia należności podatkowych. Badaniu poddano 27 spraw podatników wymienionych w trzech tabelach zawierających wykaz wytypowanych do kontroli podatników. Analizując prawidłowość realizacji zadań z zakresu dokonywania zabezpieczeń w formie wpisu hipoteki przymusowej ustalono, że w stosunku do jednego podmiotu o NIP 548 [REDAKTOWANE] (kwota odpisana 24 020,00 zł) nie udokumentowano, że podjęte zostały czynności w kierunku poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 33/685-689, 40/882-888)*

W przypadku dwóch podatników o NIP 548 [REDAKTOWANE] (kwota odpisana 1 412,00 zł) i NIP 548 [REDAKTOWANE] (kwota odpisana 70 035,30 zł), po umorzeniu postępowania egzekucyjnego komórka SEW prowadziła czynności pod kątem poszukiwania majątku, jednakże nie zweryfikowała danych zawartych w Serwisie Ksiąg Wieczystych EKW. *(akta kontroli str. 32/492-510, 33/699-730, 40/854-881)*

## **2. Prawidłowość realizacji zadań z zakresu dokonywania zabezpieczeń w formie wpisu hipoteki przymusowej.**

Zgodnie z treścią art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa Skarbowi Państwa i jednostce samorządu terytorialnego przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika, płatnika, inkasenta, następcy prawnego lub osób trzecich z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 2, a także z tytułu zaległości podatkowych w podatkach stanowiących ich dochód oraz odsetek za zwłokę od tych zaległości, zwana dalej „hipoteką przymusową”.

Hipoteka przymusowa jest jedną z form zabezpieczenia przyszłych interesów wierzycieli – Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego. U jej podstaw leży potrzeba zapewnienia wykonania obowiązku spoczywającego na podatniku. Ustanowienie hipoteki przymusowej na nieruchomości podatnika uprawnia organ podatkowy do dochodzenia zaspokojenia z nieruchomości swego roszczenia od każdorazowego właściciela nieruchomości i z pierwszeństwem przed wierzycielami osobistymi. Zasadniczym skutkiem powstania hipoteki przymusowej jest możliwość zaspokojenia się wierzyciela z nieruchomości obciążonej hipoteką od chwili upływu terminu płatności podatku.

Praktyczne znaczenie ustanowienia hipoteki przymusowej mają postanowienia art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa w myśl których zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką (także zastawem skarbowym) nie ulegają przedawnieniu, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki (zastawu).

Celem weryfikacji dokonywania zabezpieczeń w formie wpisu hipoteki przymusowej wybrano próbę na podstawie raportu „Wykaz zaległości - podsystem ds. niestandardowych

raportów POLTAX US”, sporządzonego na dzień 31.12.2019 r. Wyselekcjonowano podatników (osoby fizyczne) z największymi zaległościami. Tabela nr 1 przedstawia 11 wybranych podatników, w stosunku do których w Serwisie Ksiąg Wieczystych (EKW) ustalono majątek nieruchomy, który nie został zabezpieczony.

**Tabela nr 1: Wykaz wytypowanych podatników**

L.p.	NIP	Łączna kwota zaległości	Nr księgi wieczystej
1	548 [REDACTED]	249 195,00	BB1C / [REDACTED]
2	548 [REDACTED]	19 520,90	BB1C / [REDACTED]
3	548 [REDACTED]	266 825,00	BB1C / [REDACTED] BB1C / [REDACTED]
4	548 [REDACTED]	82 700,00	BB1C / [REDACTED]
5	548 [REDACTED]	162 603,25	BB1C / [REDACTED] BB1C / [REDACTED] BB1C / [REDACTED]
6	548 [REDACTED]	125 812,88	GL1G / [REDACTED] BB1C / [REDACTED]
7	548 [REDACTED]	117 477,00	KR1E / [REDACTED]
8	548 [REDACTED]	50 033,00	BB1C / [REDACTED]
9	647 [REDACTED]	2 758 379,90	BB1C / [REDACTED]
10	548 [REDACTED]	14 347,00	BB1C / [REDACTED] KS1J / [REDACTED]
11	634 [REDACTED]	48 612 074,00	WA1P / [REDACTED]

**Uwaga:**

W przypadku ww. podatników posiadających zaległości podatkowe (w kwocie od 14 347,00 zł do 48 612 074,00 zł), w stosunku do których ustalono majątek nieruchomy, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie (dalej: Naczelnik Urzędu) nie skorzystał z przysługującego mu prawa wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej.

W stosunku do dwóch podatników (poz. 1, 7 tabeli nr 1) nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej, z uwagi na nieostateczne decyzje określające kwotę ww. zobowiązań – wyjaśnienie Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. (akta kontroli str. 17/195, 17/ 197)

**NIP 548 [REDACTED]** – poz. 1 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku PIT za lata 2013 – 2014 w kwocie 249 195,00 zł - określona decyzjami Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z 30.08.2019r. – data doręczenia decyzji 4.09.2019 r. Zaległości nie są wymagalne z uwagi na złożone dnia 17.09.2019 r. odwołania od decyzji wymiarowych). Podatnik od 2003 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska), o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA i w dziale IV HIPOTEKA brak wpisów. (akta kontroli str. 6/163-165 )

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>1</sup>,

<sup>1</sup> „Skarbowi Państwa i jednostce samorządu terytorialnego przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika, płatnika, inkasenta, następcy prawnego lub osób trzecich z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 2, a także z tytułu zaległości podatkowych w podatkach stanowiących ich dochód oraz odsetek za zwłokę od tych zaległości, zwana dalej "hipoteką przymusową.”;

- art. 29 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>2</sup>,
- art. 35 § 2 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>3</sup>,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>4</sup>,
- art. 110 pkt 3 ustawy o księgach wieczystych i hipotece<sup>5</sup>.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej zobowiązania w wysokości ogółem 249 195,00 zł, z uwagi na nieostateczne decyzje określające kwotę ww. zobowiązań.

W piśmie z dnia 11.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że decyzje znak 2407-SPV-2.4102.45,46.2019.BA z dnia 30.08.2019 r. określające zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za lata 2013 - 2014 wydane zostały na małżonków (doręczone 4.09.2019 r.). (akta kontroli str. 17/195, 26/279 )

Zauważa się, że zgodnie z art. 110 pkt 3 ustawy o księgach wieczystych i hipotece, hipotekę przymusową można uzyskać także na podstawie decyzji administracyjnej, chociażby decyzja nie była ostateczna. W myśl art. 35 § 2 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, hipoteka przymusowa powstaje przez dokonanie wpisu do księgi wieczystej, podstawą wpisu hipoteki przymusowej jest doręczona decyzja. W przedmiotowej sprawie Naczelnikowi Urzędu przysługiwało prawo wpisu hipoteki przymusowej jako pierwszemu wierzycielowi na nieruchomości stanowiącej wspólność ustawową majątkową małżeńską tym bardziej, gdyż decyzje wydano na współmałżonków i doręczono.

**NIP 548** [redacted] poz. 7 tabela nr 1 - zaległość z tytułu podatku PPL za lata: 2012 – 2013 w kwocie 117 477,00 zł, wynika z decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 29.06.2018 r. (dotyczy 2012 r.) oraz z dnia 15.03.2019 r. (dotyczy 2013 r.). Dnia 17.07.2018 r. podatnik złożył odwołanie od decyzji z 29.06.2018 r., dnia 1.04.2019 r. odwołanie od decyzji z 15.03.2019 r. Podatnik od 29.11.2019 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (grunty orne) o powierzchni 1,0535 ha oraz tereny mieszkaniowe o powierzchni 0,2458 ha o numerze księgi wieczystej KR1E/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA oraz IV HIPOTEKA brak wpisów. (akta kontroli str. 6/119-121)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 35 § 2 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 110 pkt 3 ustawy o księgach wieczystych i hipotece.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej kwotę zaległości w wysokości ogółem 117 477,00 zł z uwagi

<sup>2</sup> „(...) osoby pozostające w związku małżeńskim odpowiadają w ten sposób, że odpowiedzialność obejmie cały majątek odrębny podatnika oraz majątek wspólny podatnika i jego małżonka.”;

<sup>3</sup> „Podstawą wpisu hipoteki przymusowej jest doręczona decyzja (...)”

<sup>4</sup> „(...) nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu.”;

<sup>5</sup> „(...) hipotekę przymusową można uzyskać także na podstawie decyzji administracyjnej, o ile przepisy szczególne tak stanowią, chociażby decyzja nie była ostateczna.”

na nieostateczne decyzje. W piśmie z dnia 11.01.2021 r. Naczelnik wskazał, że decyzje wydane zostały na podatnika. *(akta kontroli str. 17/195, 26/279)*

Zgodnie z art. 110 pkt 3 ustawy o księgach wieczystych i hipotece, hipotekę przymusową można uzyskać także na podstawie decyzji administracyjnej, chociażby decyzja nie była ostateczna. W myśl art. 35 § 2 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, hipoteka przymusowa powstaje przez dokonanie wpisu do księgi wieczystej, podstawą wpisu hipoteki przymusowej jest doręczona decyzja. W przedmiotowej sprawie Naczelnikowi Urzędu przysługiwało prawo wpisu hipoteki przymusowej jako pierwszemu wierzycielowi na nieruchomości stanowiącej własność podatnika od 29.11.2019 r.

W przypadku podatnika (poz. 2 tabeli nr 1) nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej zobowiązanie, z uwagi m.in. na wpis w Dziale III księgi wieczystej ograniczonego prawa rzeczowego, tj. bezpłatnego prawa użytkowania – wyjaśnienie Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. *(akta kontroli str. 17/195)*

**NIP 548** [redacted] poz. 2 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku VAT-7 za 12/2012 r. i 09/2013 r., PIT-36 za lata 2012, 2013 i 2018 w łącznej kwocie 19 520,90 zł). Podatnik od 2008 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej położonej w Lipowcu, o powierzchni 1,7681 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted]. W dziale IV HIPOTEKA w 2015 r. wpisana hipoteka przymusowa na kwotę 13 088,59 zł. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje wpis ograniczonego prawa rzeczowego na rzecz rodziców dłużnika. *(akta kontroli str. 6/10-14)*

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej, z uwagi na wpis w Dziale IV - Hipoteka księgi wieczystej hipoteki w kwocie 13 088,59 zł na rzecz innego wierzyciela oraz z uwagi na wpis w Dziale III – Prawa, Roszczenia i Ograniczenia bezpłatnego prawa użytkowania na rzecz rodziców zobowiązanego.

W kolejnych wyjaśnieniach z dnia 12.01.2021 r. Naczelnik Urzędu dodał, że w stosunku do podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne, nie prowadzono korespondencji z wierzycielem hipotecznym w aspekcie aktualności wpisu hipoteki przymusowej. *(akta kontroli str. 17/195, 28/295)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ nie ma przeszkód prawnych by ustanowić hipotekę na nieruchomości obciążonej bezpłatnym prawem użytkowania na rzecz rodziców. W toku kontroli ustalono, że ojciec podatnika zmarł w 2011 r. Biorąc pod uwagę, że ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA, a wpis hipoteki na rzecz innego wierzyciela miał miejsce w roku 2015, należności mogły ulec zmianie. W tej sytuacji Naczelnik mógł wystąpić o weryfikację aktualności wpisu.

Odnosząc się do wyjaśnień Naczelnika Urzędu, co do prowadzonego postępowania egzekucyjnego, zauważa się, że zaległości podatkowe na dzień 31.12.2019 r. wynosiły



20 449,90 zł i w wyniku egzekucji nie uległy zmniejszeniu, natomiast w 2020 r. organ egzekucyjny umorzył częściowo postępowanie egzekucyjne z uwagi na bezskuteczność egzekucji. Na dzień 31.12.2020 r. zaległości podatkowe wynosiły 25 458,59 zł.

Zabezpieczenie zaległości w formie wpisu hipoteki przymusowej tym bardziej wydaje się być zasadne.

W przypadku podatnika (poz. 6 tabeli nr 1) nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej zobowiązanie, z uwagi m.in. na wpisy innych wierzycieli w Dziale IV księgi wieczystej – wyjaśnienie Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. i 14.01.2021 r. (*akta kontroli str. 17/197, 31/337*)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 68<sup>3</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece,<sup>6</sup>
- pismo Podsekretarza Stanu Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej pana Piotra Dziedzica skierowane do wszystkich Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej nr DPP9.855.9.2019.MS 26.02.2019 r.<sup>7</sup>

**NIP 548** [redacted] poz. 6 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku VAT-7 10,11/2016 r., 1-11/2018 r., 1/2019 r., PPL za lata 2017 i 2018 w łącznej kwocie 125 812,88 zł). Podatnik od 1984 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (pastwisko) o numerze księgi wieczystej GL1G/[redacted] położonej w Knurowie, o powierzchni 0,0690 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA wpisane jest ograniczone prawo rzeczowe tj. prawo drogi na rzecz każdorazowych właścicieli nieruchomości – wpis z 20.07.1984 r. W dziale IV HIPOTEKA wpisana jest w 2012 r. hipoteka przymusowa w kwocie 3 974,53 zł.

Ponadto podatnik jest właścicielem działki budowlanej zabudowanej budynkiem mieszkalnym w Cieszynie o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] o powierzchni 0,0906 ha. W Dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy sześciu hipotek. Pierwszy wpis z 2005r. z terminem zapłaty styczeń 2022 r. (*akta kontroli str. 6/125-131, 6/66-68*)

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż na nieruchomości objętej księgą wieczystą numer GL1G/[redacted] (pastwisko o powierzchni 0,069 ha), jest wpisana hipoteka przymusowa w kwocie 3 974,53 zł. W Dziale IV HIPOTEKA księgi wieczystej BB1C/[redacted] widnieją wpisy hipotek dokonanych przez innych wierzycieli. Do pisma załączono wydruk księgi wieczystej numer BB1C/[redacted] według stanu na dzień 31.03.2017 r. (*akta kontroli str. 17/197, 17/202-204*)

<sup>6</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece, w myśl którego "Można zastąpić zabezpieczoną wierzytelność inną wierzytelnością tego samego wierzyciela. Do zmiany zabezpieczonej wierzytelności stosuje się przepisy o zmianie treści hipoteki. Zgoda osób, którym przysługują prawa z pierwszeństwem równym lub niższym, nie jest potrzebna."

<sup>7</sup> „(...) wierzyciel poszukuje majątku przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego, lub po jego umorzeniu — tj. wtedy gdy jest dysponentem sprawy windykacyjnej. W chwili wystawienia tytułu wykonawczego, a zatem wszczęcia postępowania egzekucyjnego, obowiązek poszukiwania majątku przechodzi na organ egzekucyjny, a wierzyciel — w tym zakresie — jedynie go wspomaga, informując o ustalonych składnikach majątku zobowiązanego lub jego sytuacji finansowej.”;

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 14.01.2021 r. w stosunku do podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne. Nie prowadzono korespondencji z wierzycielami hipotecznymi w aspekcie aktualności wpisu hipotek przymusowych. Dodatkowo wskazał, że zobowiązanie w wysokości 8 607,00 zł zostało odpisane z karty kontowej podatnika dokumentem dnia 17.05.2019 r. w związku z postanowieniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 1.03.2019 r., którym uchylono zaskarżone postanowienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 26.03.2018 r. Dnia 14.01.2021 r. został sporządzony elektroniczny wniosek o wykreślenie hipoteki przymusowej zwykłej. *(akta kontroli str. 31/337)*

Analizując dokumenty w niniejszej sprawie zauważa się, że wpisy hipotek do dwóch ksiąg wieczystych dokonane zostały w latach 2005, 2012 co może wskazywać, że obciążenia uległy zmianie lub mogły zostać uregulowane. Zatem ich weryfikacja, której nie przeprowadzono wydawała się być uzasadniona. Niezależnie od powyższego ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. Odnosząc się do wyjaśnień Naczelnika Urzędu, że w stosunku do podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne, zauważyć należy, że na koniec roku 2019 zaległości podatkowe wynosiły 281 273,69 zł wzrastając na koniec 2020 r. do kwoty 316 560,50 zł. Zatem czynności egzekucyjne nie doprowadziły do wyegzekwowania zaległości. Jak już wcześniej wspomniano w chwili wystawienia tytułu wykonawczego, obowiązek poszukiwania majątku przechodzi na organ egzekucyjny natomiast komórka SEW przedmiotowe zadanie zobowiązana jest realizować na każdym etapie procesu zarządzania zaległościami, niezależnie od prowadzonego postępowania egzekucyjnego.

Zauważa się że, dokonując wykreślenia przedawnionej i odpisanej z karty kontowej zaległości, Naczelnik Urzędu nie skorzystał również z prawa zastąpienia zabezpieczonej wierzytelności, zgodnie z art. 68<sup>3</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece, w myśl którego można zastąpić zabezpieczoną wierzytelność inną wierzytelnością tego samego wierzyciela, zgoda osób, którym przysługują prawa z pierwszeństwem równym lub niższym nie jest potrzebna.

W przypadku podatnika (poz. 5 tabeli nr 1) nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej zobowiązanie, z uwagi m.in. na otwarcie postępowania układowego dłużnika oraz wpisy hipotek innych wierzycieli - wyjaśnienia Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. i 12.01.2021 r. *(akta kontroli str. 17/196, 18/296)*

**NIP 548** [REDAKTOR] poz. 5 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku PIT-4R za okres: 05-10/2017r., podatku PPL za lata: 2015 - 2016 oraz z tytułu VAT-7 za 08-12/2017 r., 01,06-06/2018 r. w kwocie 162 603,25 zł). Podatnik :

- od 2010 r. jest współwłaścicielem 1/4 udziałów w prawie do nieruchomości gruntowej (grunty orne), wspólność ustawowa majątkowa małżeńska, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTOR] położonej w Hermanicach (powiat cieszyński) o powierzchni 0,1560 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie z 05.02.2018 r., tj.

zawiadomienie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości i wezwanie do zapłaty należności.

W dziale IV HIPOTEKA brak wpisów;

- od 2002 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (dwie działki gruntu), wspólność ustawowa majątkowa małżeńska, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] położonej w Jaworzynce (powiat cieszyński) o powierzchni 0,2373 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieją pięć wpisów – ograniczone prawa rzeczowe związane z inną nieruchomością (bezpłatna służebność drogi) oraz ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości. W dziale IV HIPOTEKA figurują dwa wpisy hipotek przymusowych na kwotę 54 070,80 zł z 24.07.2018 r. oraz na kwotę 82 790,10 zł z 9.07.2020 r.;

- od 2007 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (inne tereny zabudowane), wspólność ustawowa majątkowa małżeńska, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] położonej w Nierodzimiu (powiat cieszyński) o powierzchni 1,4066 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości. W dziale IV HIPOTEKA figuruje siedem wpisów hipotek (umowne, przymusowe) na łączną kwotę 15 370 000,00 zł oraz 350 000,00 euro, pierwszy wpis z 2017 r. (*akta kontroli str. 6/132-150*)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 34 § 3 pkt 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>8</sup>.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej kwotę zobowiązań w wysokości 162 603,25 zł z uwagi na otwarcie postępowania układowego dłużnika postanowieniem z dnia 22.06.2018 r. Sądu Rejonowego w Bielsku-Białej VI Wydział Gospodarczy sygn. akt GR 8/18. Ponadto Naczelnik Urzędu wskazał, iż:

1. nieruchomość objęta księgą wieczystą BB1C/[REDACTED] jest własnością czterech współwłaścicieli, w tym dwóch małżeństw we wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej,
2. w Dziale IV – Hipoteka księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] widnieje hipoteka przymusowa w kwocie 54 070,80 zł wpisana dnia 24.07.2018 r.
3. w Dziale IV – Hipoteka księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] widnieją wpisy hipotek dokonanych przez innych wierzycieli. (*akta kontroli str. 17/196, 17/211-216*)

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, że wskazane przez Naczelnika Urzędu postępowanie restrukturyzacyjne dnia 22.04.2020 r. zostało umorzone. W piśmie z dnia 12.01.2021 r. Naczelnik Urzędu poinformował, że dnia 11.12.2020 r. zwrócił się do Sądu Rejonowego w Bielsku-Białej o przesłanie uwierzytelnionego za zgodność z oryginałem postanowienia o umorzeniu postępowania, ze stwierdzeniem jego prawomocności. W stosunku do podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne na podstawie tytułów

<sup>8</sup> „Przedmiotem hipoteki przymusowej może być:

1) część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział podatnika;

2) nieruchomość stanowiąca przedmiot współwłasności łącznej podatnika i jego małżonka”;

wykonawczych obejmujących zaległości, które nie były objęte postępowaniem restrukturyzacyjnym. (akta kontroli str. 18/296, 28/298)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu, ponieważ zabezpieczenia należności podatkowych w formie wpisu hipoteki Naczelnik Urzędu mógł dokonać przed otwarciem postępowania układowego dłużnika, tj. 22.06.2018 r. W księdze wieczystej numer BB1C/[REDACTED] w dziale IV HIPOTEKA nie stwierdzono wpisów, w księdze wieczystej numer BB1C/[REDACTED] pierwszy wpis hipoteki ujawniono dnia 24.07.2018 r., a kolejny 9.07.2020 r. Ponadto Naczelnik mógł również zabezpieczyć zaległości podatkowe nieobjęte restrukturyzacją zwłaszcza, że zaległości te ulegają zwiędzeniu. Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika. Część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział podatnika jak również nieruchomość stanowiąca przedmiot współwłasności łącznej podatnika i jego małżonka nie stanowi przeszkody do wpisu hipoteki. Zauważa się ponadto brak aktywnego monitorowania przebiegu postępowania restrukturyzacyjnego podatnika.

W przypadku podatników (poz. 3, 4, 8, 9, 10, 11 tabeli nr 1) nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej zobowiązanie, m.in. z uwagi na wpisy innych wierzycieli w Dziale IV HIPOTEKA księgi wieczystej (poz. 3, 4, 11), z uwagi na wspólność ustawową majątkową małżeńską (poz. 8), z uwagi na udział we współwłasności (poz. 9), w związku z zajęciem nieruchomości (poz. 10) – wyjaśnienie Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. i 12, 14.01.2021 r. (akta kontroli str. 17/195-198, 28/295-297, 31/337-341 )

**NIP 548** [REDACTED] poz. 3 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku PIT 36L/2017, PIT 36 za lata 2014, 2015, 2016, VAT 7K III, IV/2016 i I/2017 w kwocie 266 825,00 zł). Podatniczka jest właścicielką od 2007 roku nieruchomości gruntowej położonej: Strumień, Zabłocie o powierzchni 0,6891 ha, nr księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] W dziale IV HIPOTEKA figuruje wpis hipoteki umownej łącznej z 2013 roku na kwotę 976 025,00 zł. Podatniczka jest ponadto właścicielką nieruchomości gruntowej: Strumień, Zabłocie o powierzchni 0,5000 ha, nr księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] W dziale IV HIPOTEKA figuruje wpis hipoteki umownej łącznej z 2013 roku na kwotę 976 025,00 zł. (akta kontroli str. 6/157-162 )

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu pismem z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej kwotę zobowiązań w wysokości 266 825,00 zł z uwagi na wpisy w Dziale IV HIPOTEKA ww. ksiąg wieczystych hipoteki umownej łącznej w kwocie 976 025,00 zł na rzecz innego wierzyciela. Do pisma załączono wypis uproszczony z rejestru gruntów z 4.10.2019 r. (akta kontroli str. 17/196, 17/217-218)

Ponadto pismem z dnia 12.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że w stosunku do podatnika postępowanie egzekucyjne zostało umorzone postanowieniem z dnia 29.03.2019 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel prowadził czynności w kierunku

poszukiwania majątku, w tym sprawdzono księgi wieczyste w systemie Elektroniczne Księgi Wieczyste. Nie prowadzono korespondencji z wierzycielem hipotecznym w aspekcie aktualności wpisów hipotek przymusowych. Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 28/296, 28/299-316)*

Obciążenie wpisami hipotek innych wierzycieli nie stanowi przeszkody do dokonania kolejnego wpisu, a biorąc pod uwagę, że postępowanie egzekucyjne zostało umorzone jest to jedyna forma zabezpieczenia należności Skarbu Państwa przed przedawnieniem.

**NIP 548** [redacted] poz. 4 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku PIT za lata: 2013 i 2014, PPL za 2015 r. oraz z tytułu VAT-7 za 04-06,08/2012 r., 12/2013r., 12/2015 r., 02/2016 r. w kwocie 82 700,00 zł). Podatnik od 1992 r. jest współwłaścicielem 4/15 udziałów w prawie do nieruchomości gruntowej (dwie działki na terenie upraw polowych), o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] położonej w Zaborzu (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0886 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje wpis z 22.05.2000 r. na rzecz Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w Cieszynie dotyczący wszczęcia egzekucji z nieruchomości w celu wyegzekwowania kwoty 28 119,02 zł (...). W dziale IV HIPOTEKA figurują wpisy czterech hipotek (pierwszy wpis z 1999 r. ), w tym Urzędu Skarbowego w Cieszynie z 20.03.2000r. – wniosek o jego wykreślenie został złożony 21.12.2020 r. Zaległości ustalone na dzień 31.12.2019 r. – na dzień 31.12.2020 r. - nie zostały wyegzekwowane przez organ egzekucyjny. *(akta kontroli str. 6/151-156)*

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 34 § 3 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 68<sup>3</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece.

Naczelnik Urzędu pismem z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej na kwotę 82 700,00 zł z uwagi na fakt, iż zobowiązany jest właścicielem udziału w wysokości 4/15, ponadto w księdze wieczystej widnieją wpisy hipotek innych wierzycieli. Wskazał również, że 21.12.2020 r. został złożony elektroniczny wniosek o wykreślenie hipoteki w kwocie 26 436,21 zł. Do pisma załączono wykaz ksiąg wieczystych z Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych z 21.11.2016 r. *(akta kontroli str. 17/196, 17/227-230)*

Pismem z dnia 12.01.2021 r. Naczelnik Urzędu poinformował, że w stosunku do podatnika postępowanie egzekucyjne zostało umorzone postanowieniem z dnia 18.04.2018 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku. Obecnie w postępowaniu egzekucyjnym pozostaje 1 tytuł wykonawczy, obejmujący najstarszą zaległość, tj. z tytułu podatku VAT za 04/2012 r. Nie prowadzono korespondencji z wierzycielem hipotecznym w aspekcie aktualności wpisów hipotek przymusowych. Dodatkowo Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że zapis w Dziale III Prawa, Roszczenia i Ograniczenia księgi wieczystej nr BB1C/[redacted] dotyczący wszczęcia egzekucji z nieruchomości jest nieaktualny.

Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 28/295, 28/317-332)*

W załączonej Karcie działań wierzycielskich w datach poszukiwania majątku w dniach: 11.07.2019 r. i 16.09.2020 r. nie odnotowano informacji o księdze wieczystej nr BB1C/[REDAKTED] W rubryce pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz w rubryce Hipoteki widnieją kreski. Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracownika Urzędu. (akta kontroli str. 33/583-584)

Zespół Kontrolny nie uznał ww. wyjaśnień Naczelnika w kwestii braku wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na wpisy innych wierzycieli oraz udział 4/15 w prawie do nieruchomości, ponieważ jak wskazano powyżej Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika i ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. Część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział podatnika nie stanowi przeszkody do wpisu hipoteki. W tej sytuacji zasadnym wydaje się być wystąpienie o weryfikację aktualności wpisów do wierzycieli hipotecznych (wpis Naczelnika Urzędu był nieaktualny). W trakcie czynności kontrolnych Naczelnik Urzędu wystąpił z wnioskiem o wykreślenie hipoteki, nie wykorzystując możliwości, którą daje art. 68<sup>3</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece, a więc zastępując wierzytelność inną wierzytelnością.

**NIP 548**[REDAKTED] **poz. 8** tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku PIT-28 za 2018 w kwocie 50 033,00 zł). Podatnik od 2003 r. jest właścicielem (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska) nieruchomości gruntowej położonej w Skoczowie, Pogórze (powiat cieszyński), o powierzchni 0,1297 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTED] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA oraz IV HIPOTEKA brak wpisów. (akta kontroli str. 6/116-118)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 34 § 3 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 29 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 27 c (obowiązujący w 2019 r.) ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej kwotę w wysokości ogółem 50 033,00 zł z uwagi na współwłasność nieruchomości we wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej, gdzie tytuły wykonawcze wystawione były tylko na zobowiązanego. Ponadto nieruchomość stanowi grunty orne o powierzchni 0,1297 ha.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 14.01.2021 r. w stosunku do podatnika postępowanie egzekucyjne zostało umorzone postanowieniem z dnia 30.09.2020 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel nie prowadził jeszcze czynności w kierunku poszukiwania majątku - zgodnie z § 2 pkt 3 Decyzji Nr 12/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 13 sierpnia 2019 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych pierwsze czynności w zakresie poszukiwania majątku lub źródeł dochodu wobec zobowiązanego po umorzeniu postępowania egzekucyjnego podejmowane są w okresie 6 miesięcy od dnia, w którym nastąpiło umorzenie tego postępowania. Do pisma załączono

postanowienie w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego z dnia 30.09.2020 r. (*akta kontroli str. 17/197, 31/338, 31/348-350*)

Zespół Kontrolny nie uznał ww. wyjaśnień Naczelnika Urzędu, ponieważ istnienie wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej nie wyklucza możliwości ustanowienia hipoteki.

W niniejszym przypadku nieruchomości gruntowa jest współwłasnością podatnika od 2003 r., w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z dnia 30.09.2020 r. organ egzekucyjny wymienił przedmiotową nieruchomość oraz zwrócił uwagę na fakt, że nie jest obciążana wpisami hipotek w dziale III i IV księgi wieczystej. Informacja o nieruchomości mogła być wykorzystana w celu zabezpieczenia zaległości, pomimo wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej. Powoływanie się więc na § 2 pkt 3 Decyzji Nr 12/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 13 sierpnia 2019 r. nie znajduje tu uzasadnienia.

**NIP 647** [redacted] poz. 9 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku VAT za 08-12/2010 r., 01, 02, 04-12/2011 r., 01-12/2012 r., 01-12/2013 r., 01-09, 12/2014 r., 03/2015 r. w kwocie 2 758 379,90 zł). Podatnik od 2014 r. jest współwłaścicielem 1/5 nieruchomości gruntowej (działka pod budowę zbiornika na wodę i studni), położonej w Brennej, o powierzchni 0,0097 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA oraz IV HIPOTEKA brak wpisów. (*akta kontroli str. 6/112-115*)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 34 § 3 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej kwotę w wysokości ogółem 2 758 379,90 zł z uwagi na fakt, iż nieruchomość stanowi działkę pod budowę zbiornika na wodę i studni o powierzchni 0,0097 ha, a ponadto posiada 5 współwłaścicieli, w tym 2 małżeństwa we wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej, udziały każdego współwłaściciela wynoszą 1/5.

Do pisma załączono wypis uproszczony z rejestru gruntów z dnia 21.09.2018 r. (*akta kontroli str. 17/197, 17/231-232*)

W piśmie z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że postępowanie egzekucyjne jest prowadzone na podstawie 1 tytułu wykonawczego nr 2407-SEW.723.2390.2018 z dnia 29.05.2018 r. Postępowanie egzekucyjne prowadzone na podstawie pozostałych tytułów wykonawczych zostało umorzone postanowieniem z dnia 29.03.2018 r. i postanowieniem znak z dnia 31.12.2020 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku, w tym skierowano zapytanie o pojazd w systemie CEPIK, sprawdzono księgi wieczyste w systemie Elektroniczne Księgi Wieczyste. Czynności w zakresie poszukiwania majątku były dokonywane również w trakcie trwania egzekucji administracyjnej z uwagi na fakt, że zaległości podatnika przekroczyły 1 milion złotych. Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. (*akta kontroli str. 31/339, 31/351-416*)

Zespół Kontrolny nie uznał ww. wyjaśnień Naczelnika Urzędu z uwagi na fakt, że Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika, tym bardziej że zaległości dotyczą 2010 r., a postępowanie egzekucyjne do większości tytułów wykonawczych zostało umorzone. Zatem jedyną możliwością zabezpieczenia zobowiązania jest ustanowienie hipoteki przymusowej. Natomiast część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział podatnika nie stanowi przeszkody do wpisu hipoteki. Nadto zauważyć należy, że w dziale III i IV HIPOTEKA księgi wieczystej nie stwierdzono żadnych wpisów.

**NIP 548** [redacted] poz. 10 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku VAT za I, III, IV kw. 2014 r., II, III kw. 2015 r. w kwocie 14 347,00 zł – deklaracje złożono dnia 23.02.2016 r.). Podatniczka jest właścicielką nieruchomości gruntowej (działka gruntu z zabudowaniami), położonej w Goleszowie (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0995 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA wpisano ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości na rzecz Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z 2019 r. W dziale IV HIPOTEKA wpisy czterech hipotek przymusowych innych wierzycieli z 23 i 27.04.2020 r. na kwotę 204 288,77 zł. *(akta kontroli str. 6/105-108)*

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 22.12.2020 r. po uzyskaniu informacji o toczącej się przed Komornikiem Sądowym z wniosku wierzyciela egzekucji z nieruchomości objętej księgą wieczystą BB1C/[redacted] Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie pismem z dnia 1.10.2019 r. dokonał zajęcia nieruchomości objętej ww. księgą wieczystą oraz dnia 7.10.2019 r. złożył elektroniczny wniosek o wpis w księdze wieczystej ostrzeżenia o wszczęciu egzekucji z nieruchomości. *(akta kontroli str. 17/198, 17/205-210)*

W wyjaśnieniach z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie oznajmił, że przystąpi do opisu i oszacowania wartości przedmiotowej nieruchomości. Obecnie nie jest możliwe przeprowadzenie egzekucji z nieruchomości, gdyż zgodnie z przepisem art. 952' § 5 Kodeksu postępowania cywilnego, wprowadzonym przez art. 2 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz. U. z 2020 r., poz.875 ze zm.) „licytacji lokalu mieszkalnego lub nieruchomości gruntowej zabudowanej budynkiem mieszkalnym, które służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych dłużnika nie przeprowadza się w czasie obowiązywania stanu zagrożenia epidemiologicznego lub stanu epidemii oraz 90 dni po jej zakończeniu.” *(akta kontroli str. 31/339)*

Podatniczka posiada zaległości od roku 2014, które w dalszym ciągu nie zostały wyegzekwowane. Do roku 2020 pomimo nieskutecznej egzekucji oraz tego, że dział IV księgi wieczystej nie zawierał żadnych wpisów nie dokonano zabezpieczenia. Wpis hipoteki przymusowej nie stanowi przeszkody do przeprowadzenia egzekucji z nieruchomości, a stanowi zabezpieczenie nawet w sytuacji ograniczeń związanych z Covid.



NIP 634 [redacted] poz. 11 tabeli nr 1 (zaległość z tytułu podatku VAT za 03-12/2014 r., 01 – 04/2015 r. w kwocie 48 612 074,00 zł). Podatnik od 2015 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (lasy 2236 m<sup>2</sup>), położonej w Sękocinie (powiat pruszkowski), o nr księgi wieczystej WA1P/00118047/8. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA w 2017 r. wpisano wzmiankę o toczącej się egzekucji z nieruchomości. W dziale IV HIPOTEKA pierwszy wpis hipoteki odnotowano w 2015 r. na kwotę 780 000,00 zł. *(akta kontroli str. 6/102-104)*

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 22.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej na kwotę 48 612 074,00 zł, z uwagi na wpis hipoteki przymusowej umownej w wysokości 780 000,00 zł na rzecz innego wierzyciela. Ponadto nieruchomość stanowi las o powierzchni 0,2236 ha. Do pisma załączono wydruk księgi wieczystej z dnia 16.01.2017 r. *(akta kontroli str. 17/198-201)*

Z kolei w piśmie z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że postępowanie egzekucyjne jest prowadzone na podstawie 2 tytułów wykonawczych nr SM 3/ 1453/16 z dnia 10.03.2016 r. i nr 209.2017 z dnia 18.01.2017 r. Postępowanie egzekucyjne prowadzone na podstawie pozostałych tytułów wykonawczych zostało umorzone postanowieniem z dnia 30.06.2020 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku, w tym skierowano zapytanie o pojazd w systemie CEPIK, sprawdzono księgi wieczyste w systemie Elektroniczne Księgi Wieczyste. Czynności w zakresie poszukiwania majątku były dokonywane również w trakcie trwania egzekucji administracyjnej z uwagi na fakt, że zaległości podatnika przekroczyły 1 milion złotych. Zaległości nie uległy przedawnieniu z uwagi na prowadzone postępowanie karne skarbowe. Zaległości w podatku VAT prowadzi Prokuratura Regionalna w Katowicach oraz Prokuratura Okręgowa w Katowicach (postępowanie w toku). Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 31/340, 31/429-476)*

Zespół Kontrolny nie uznał ww. wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika, ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. Wobec braku możliwości wyegzekwowania należności (postępowanie egzekucyjne zostało częściowo umorzone), wykorzystanie uprawnienia dokonania wpisu hipoteki przymusowej, która zabezpiecza zobowiązanie podatkowe przed przedawnieniem jest jak najbardziej uzasadnione.

W zakresie stosowania instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zarządzania zaległościami podatkowymi objętymi ryzykiem przedawnienia z tyt. niezapłaconych zobowiązań podatkowych wytypowano do kontroli 6 z 60 spraw (co stanowi 10% wszystkich spraw), tj. (podatników) posiadających zaległości przedawnione oraz zaległości, które będą przedawnione (system WHTAX Skoroszyt: 40 - Zestawienie zaległości przedawnionych oraz

zaległości, które będą przedawnione Arkusz: 14) z upływem 31 grudnia 2019 r., celem sprawdzenia czy podjęto czynności pod kątem poszukiwania majątku.

**Tabela nr 2: Wykaz wytypowanych podatników**

L.p.	NIP	Łączna kwota zaległości	Nr księgi wieczystej
1	548 [REDACTED]	2 301,10	BB1C / [REDACTED]
2	548 [REDACTED]	1 412,00	BB1C / [REDACTED]
3	548 [REDACTED]	6 612,30	BB1C / [REDACTED]
4	548 [REDACTED]	1 530,00	BB1C / [REDACTED] BB1C / [REDACTED] KA1K / [REDACTED]
5	548 [REDACTED]	1 552,07	BB1C / [REDACTED]
6	548 [REDACTED]	18 849,00	BB1C / [REDACTED]

**Uwaga:**

W przypadku czterech podatników o NIP 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED] posiadających zaległości podatkowe (w kwocie od 1 412,00 zł do 2 301,00 zł), w stosunku do których ustalono majątek nieruchomości, Naczelnik Urzędu nie skorzystał z przysługującego mu prawa wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej.

NIP 548 [REDACTED] poz. 1 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu PIT-28 za 2013 r. w kwocie 2 301,10 zł). Podatnik od 2010 r. jest współwłaścicielem ½ nieruchomości gruntowej (działka zabudowana), położonej w Goleszowie (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0847 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDACTED] W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA i IV HIPOTEKA brak wpisów. Podatnik posiada również zaległość z tyt. PIT-28 za 2014 r. w kwocie 4 999,00 zł. (akta kontroli str. 6/66-68)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na niską kwotę zaległości, a co za tym idzie nieuzasadniona ekonomicznie byłaby sprzedaż nieruchomości. (akta kontroli str. 18/233)

W piśmie z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że w stosunku do zaległości podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne. (akta kontroli str. 32/482)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu. W trakcie kontroli nie przedstawiono żadnych dokumentów, ewentualnych analiz na poparcie stanowiska Naczelnika w zakresie nieuzasadnionej ekonomicznie sprzedaży. Podatnik jest właścicielem ½ nieruchomości, a w dziale IV księgi wieczystej nie stwierdzono wpisów. Zatem w zaistniałej sytuacji zabezpieczenie zaległości wydaje się być uzasadnione.

NIP 548 [REDACTED] poz. 2 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu podatku PPW za 2013 r. w kwocie 1 412,00 zł – zaległość wynika z decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie |

z 8.07.2015 r.). Podatnik od 1999 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (grunty orne), położonej w Goleszowie, Bażanowice (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0775 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDACTED]. W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje wpis bezpłatnej służebności drogi na rzecz każdorazowego właściciela oraz ostrzeżenie z 2012 r. o wszczęciu egzekucji z nieruchomości. W Dziale IV – HIPOTEKA wpis hipoteki przymusowej z dnia 30.07.2020 r. w wysokości 116 197,49 zł.

Według systemu POLTAX zaległość w kwocie 1 412,00 zł została odpisana z kart kontowych dnia 18.05.2020 r. (akta kontroli str. 6/90-94)

Tryb postępowania określa:

- § 4 ust. 1 pkt 3 lit. a zarządzenia nr 37/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 29 maja 2019 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji w sprawie zasad postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji<sup>9</sup>,
- § 2 ust. 2 decyzji Nr 17/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 31 października 2018 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;
- 2 ust. 2 i 3 decyzji Nr 7/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 29 marca 2019r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;
- § 2 ust. 3 i ust. 6 decyzji Nr 12/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 13 sierpnia 2019 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na niską kwotę zaległości, a co za tym idzie nieuzasadniona ekonomicznie byłaby sprzedaż nieruchomości. (akta kontroli str. 18/233)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 14.01.2021 r. zaległość w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2013 rok w wysokości 1 412,00 zł, została odpisana z tytułu przedawnienia dnia 18.05.2020 r. Postępowanie prowadzone na podstawie tytułu wykonawczego obejmującego ww. zaległość zostało umorzone z uwagi na bezskuteczność postanowieniem z dnia 5.05.2016 r. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku. Prowadzono również postępowanie karne skarbowe w okresie 9.11.2015 r. - 24.03.2016 r. związane z niewykonaniem tego zobowiązania. Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. (akta kontroli str. 32/482, 32/492-510)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu, ponieważ komórka SEW w trakcie poszukiwania majątku nie zweryfikowała Serwisu Ksiąg Wieczystych EKW. Podatnik jest właścicielem nieruchomości gruntowej. Zgodnie z uregulowaniami wewnętrznymi Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie oraz ww. § 4 ust. 1 pkt 3 lit. a zarządzenia nr 37/2019

<sup>9</sup> „(...) w ramach wykonywania funkcji wierzyciela monitoruje sytuację majątkową zobowiązanych posiadających zaległości (Analiza) w szczególności, poprzez: sprawdzanie wszelkich informacji o dochodach i składnikach majątkowych zobowiązanego w dostępnych w urzędzie bazach danych (w tym m.in.: SSP, POLTAX, POLTAX2B, SeRCe, CZM, e-ORUS np. „Karta odpowiedzi na pytanie o zobowiązany”, OGNIVO, CERBER, CEPIK, EKW, RZS, WRO-System).”;

Dyrektora (...)” pracownik komórki ds. wierzycielskich po otrzymaniu postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (...) w ramach wykonywania funkcji wierzyciela monitoruje sytuację majątkową zobowiązanych posiadających zaległości.” Wpis hipoteki przymusowej zabezpiecza przed przedawnieniem się zaległości objętych hipoteką. Sprzedaż nieruchomości w drodze licytacji przy zaległości w kwocie 1 412,00 zł mogłaby być nieuzasadniona ekonomicznie, jednakże biorąc pod uwagę fakt, iż podatnik posiadał zaległości w latach wcześniejszych (ostrzeżenie z 2012 r. o wszczęciu egzekucji z nieruchomości), możliwe było, że inny wierzyciel dokona wpisu hipoteki, co miało miejsce dnia 30.07.2020 r. Zauważa się, że w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z dnia 5.05.2016 r. brak jest informacji o nieruchomości.

**NIP 548** [REDAKTED] poz. 3 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu podatku VAT za 12/2013 r. w kwocie 6 612,30 zł - wynikająca z decyzji z dnia 06.05.2019 r. o orzeczeniu o solidarnej odpowiedzialności podatkowej za zaległość spółki z tytułu podatku od towarów i usług za 12/2013r. w kwocie: 6 960,00 zł wraz z odsetkami w kwocie : 3 033,00 zł). Podatnik od 2014r. (wpis do księgi wieczystej dnia 29.10.2015 r.) jest współwłaścicielem 1/8 części w prawie do nieruchomości gruntowej położonej w Ustroniu, o powierzchni 0,0972 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTED].

Z bazy POLTAX wynika, że trwa realizacja zajęcia egzekucyjnego. (akta kontroli str. 6/74-77)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej ww. zobowiązanie z uwagi na fakt, iż zabezpieczenie zobowiązania osoby trzeciej nie powoduje braku przedawnienia tego zobowiązania, ponieważ w dacie przedawnienia zobowiązania podmiotu głównego, przedawnieniu ulega również zobowiązanie osoby trzeciej. Zgodnie z art. 118 § 2 Ordynacji podatkowej do przedawnienia zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie stosuje się odpowiednio przepisu art. 70 § 8 ustawy. (akta kontroli str. 18/234)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 14.01.2021 r. zobowiązanie z tytułu podatku VAT za 12/2013 r. podmiotu głównego, przedawni się dnia 22.06.2021 r. Zaległość osoby trzeciej jest objęta postępowaniem egzekucyjnym. (akta kontroli str. 32/482)

Bez uwag.

**NIP 548** [REDAKTED] poz. 4 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu podatku VAT za 05-11/2014 r. w kwocie 1 530,00 zł). Podatnik od 2007 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (budynek mieszkalny), położonej w Koniakowie (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0726 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTED] W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA brak wpisów. W Dziale IV HIPOTEKA wpis hipoteki umownej zwykłej z 9.02.2009 r. na kwotę 146 000,00 zł (kredyt z terminem zapłaty 24.11.2014 r.) oraz hipoteki

umownej kaucyjnej z dnia 9.02.2009 r. na kwotę 73 000,00zł (kredyt z terminem zapłaty 24.11.2014r.). Ponadto podatnik od 2005 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej położonej w Koniakowie, o numerze księgi wieczystej BB1C/ [REDAKTOR] o powierzchni 0,1015 ha. W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA brak wpisów. W Dziale IV HIPOTEKA wpis hipoteki przymusowej z dnia 26.03.2020 r. na kwotę 17 055,30 zł. Podatnik jest również od 2007 r. właścicielem nieruchomości gruntowej (tereny mieszkaniowe) położonej w Dąbrówce Małej, ul. Dytrycha 10, numerze księgi wieczystej KA1K/ [REDAKTOR] Obszar całej nieruchomości 1 691,00 m<sup>2</sup>. W Dziale IV HIPOTEKA nieruchomość jest obciążona hipoteką umowną zwykłą z dnia 19.07.2007 r. w kwocie 107 261,82 zł, hipoteką umowną kaucyjną z dnia 19.07.2007 r. w kwocie 24 670,22 zł, hipoteką przymusową z dnia 17.10.2017 r. w kwocie 8 843,10 zł oraz hipoteką przymusową z dnia 10.05.2018 r. w kwocie 2 445,60 zł.

Z bazy POLTAX wynika, że stan zaległości podatkowych ustalony na dzień 31.12.2019 r. wynosił 8 492,58 zł i na dzień 30.12.2020 r. pozostaje bez zmian. W latach 2016-2019 podatnikowi odpisano z kart kontowych kwotę 37 256,88 zł. (akta kontroli str. 6/78-89)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa<sup>10</sup>,
- art. 111<sup>1</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece<sup>11</sup>.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na wpisy hipotek na rzecz innych wierzycieli. Do pisma załączono wykaz ksiąg wieczystych z dnia 27.11.2015 r. (akta kontroli str. 18/234, 18/236-237)

Zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 14.01.2021 r. w stosunku do zaległości podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne. Wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego postanowieniem z dnia 29.07.2015 r. Nie prowadzono korespondencji z wierzycielami hipotecznymi. Wniosek o wpis hipoteki przymusowej w księdze wieczystej nr BB1C/ [REDAKTOR] został złożony w trakcie czynności kontrolnych. (akta kontroli str. 32/483)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu, ponieważ jak ustalono podatnik jest właścicielem trzech nieruchomości, na których Naczelnikowi przysługiwała hipoteka przymusowa zwłaszcza, że postępowanie egzekucyjne okazało się bezskuteczne, a Naczelnik dokonał odpisów z kart kontowych zaległości, z uwagi na ich przedawnienie łącznie na kwotę 37 256,88 zł. Zauważa się, że w księdze wieczystej numer BB1C/ [REDAKTOR] widnieją wpisy hipotek z terminami zapłaty kredytów przypadającymi na rok 2014, możliwe zatem, że hipoteki uległy zmianie. Naczelnik nie zweryfikował aktualności wpisów.

---

<sup>10</sup> Skarbowi Państwa i jednostce samorządu terytorialnego przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika (...) także z tytułu zaległości podatkowych w podatkach stanowiących ich dochód oraz odsetek za zwłokę od tych zaległości, zwana dalej "hipoteką przymusową";

<sup>11</sup> „Jeżeli ustawa nie stanowi inaczej, łączne obciążenie kilku nieruchomości hipoteką przymusową jest niedopuszczalne, chyba że nieruchomości te są już obciążone inną hipoteką łączną albo stanowią własność dłużników solidarnych. Podział zabezpieczenia między poszczególne nieruchomości zależy od uznania wierzyciela.”

W księdze wieczystej numer KA1K/[REDAKCYJNA] pierwszy wpis pochodzi z roku 2007, kolejne z 2017 i 2018 r. Z kolei w księdze wieczystej numer BB1C/[REDAKCYJNA] pierwszy wpis jest z 2020 r. Zauważa się, że Naczelnik Urzędu mając na względzie, że podatnik jest właścicielem trzech nieruchomości mógł skorzystać z wpisu do wszystkich ksiąg wieczystych dzieląc odpowiednio zobowiązanie, stosownie do art. 111<sup>1</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece. Hipoteka przymusowa na ogólnej zasadzie stanowi zabezpieczenie o charakterze repartycyjnym, co oznacza, że wierzyciel jest zobowiązany we wniosku o wpis hipoteki przymusowej na kilku nieruchomościach sprecyzować sposób podziału obciążenia poszczególnych nieruchomości.

**NIP 548** [REDAKCYJNA] poz. 5 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu podatku PIT-39 za 2013 r. w kwocie 1 552,07 zł, deklaracja PIT-39 na kwotę 2 017,00 zł została złożona dnia 12.06.2017 r.). Podatniczka od 2011 r. jest właścicielką nieruchomości gruntowej (grunty orne), położonej w Cieszynie, o powierzchni 0,1089 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKCYJNA]. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości w celu wyegzekwowania należności od dłużnika z dnia 31.12.2020r. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy dwóch hipotek umownych z 2011 r. i 2012 r. i hipoteki przymusowej z 2017 r. Zaległość ustalona na dzień 31.12.2019 r. wynosiła 1 552,10 zł i na dzień 30.12.2020 r. nie uległa zmianie. Według bazy EGAPOLTAX prowadzone postępowanie egzekucyjne zostało umorzone z uwagi na bezskuteczność egzekucji w dniu 28.01.2021 r. (akta kontroli str. 6/69-73)

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa.

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na niską kwotę zaległości, a co za tym idzie nieuzasadniona ekonomicznie byłaby sprzedaż tej nieruchomości.

Zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 14.01.2021 r. w stosunku do zaległości podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne. Wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego postanowieniem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 4.12.2015 r., jednak z uwagi na niską kwotę zaległości, która była objęta tym postępowaniem, tj. 9,90 zł, czynności te ograniczyły się do poszukiwania informacji w komputerowych bazach danych, tj. w bazie Poltax, CZM, Cerber (zaległość została uregulowana dnia 16.02.2017 r.). Nie prowadzono korespondencji z wierzycielami hipotecznymi. Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. (akta kontroli str. 18/234, 32/483, 32/485-491)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu. Należność, której nie zabezpieczono wpisem hipoteki obejmuje zaległość PIT-39 w kwocie 1 552,07 zł (łącznie z odsetkami za zwłokę i kosztami 2 525,07 zł). Nieruchomość jest być może jedynym składnikiem majątku, z którego można by było przeprowadzić skuteczną egzekucję i zaspokoić wierzyciela zwłaszcza, że postępowanie egzekucyjne zostało umorzone dnia

28.01.2021 r. Brak wiedzy o aktualności wpisów hipotek z lat 2011 i 2012 nie pozwala jednoznacznie stwierdzić, że nieuzasadniona ekonomicznie byłaby sprzedaż tej nieruchomości. Zauważyć należy, że w dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA dnia 31.12.2020 r. uwidoczniło ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości w celu wyegzekwowania należności.

**NIP 548** [redacted] poz. 6 tabeli nr 2 (zaległość z tytułu podatku VAT za 11/2014 r. w kwocie 18 849,00 zł wynikająca z decyzji z dnia 2.11.2018 r. o orzeczeniu o solidarnej odpowiedzialności ze spółką i pozostałymi współnikami za zaległości podatkowe z tytułu podatku VAT za 11/2014r. w kwocie głównej: 18 849,00 zł, wraz z odsetkami w wysokości: 5 800,00 zł i kosztami egzekucyjnymi w kwocie: 23,90 zł). Podatniczka od 2011 jest właścicielką (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska) nieruchomości gruntowej (grunty orne), położonej w Zamarskich (powiat cieszyński), o powierzchni 0,1072 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted]. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie z 2015 r. o niezgodności treści księgi wieczystej z rzeczywistym stanem prawnym - dotyczy ustanowienia rozdzielności majątkowej oraz ostrzeżenie z 2020 r. o wszczęciu egzekucji z nieruchomości w sprawie egzekucyjnej. W dziale IV HIPOTEKA widnieje wpis z 2011 r. hipoteki umownej na kwotę 457 455,63 zł. *(akta kontroli str. 6/95-97)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 23.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej zabezpieczającej ww. zobowiązanie z uwagi na fakt, iż zabezpieczenie zobowiązania osoby trzeciej nie powoduje braku przedawnienia tego zobowiązania, ponieważ w dacie przedawnienia zobowiązania podmiotu głównego, przedawnieniu ulega również zobowiązanie osoby trzeciej. Zgodnie z art. 118 § 2 Ordynacji podatkowej do przedawnienia zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie stosuje się odpowiednio przepisu art. 70 § 8 ustawy. *(akta kontroli str. 18/235)*

W piśmie z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że zobowiązanie z tytułu podatku VAT za 11/2014 r. podmiotu głównego przedawni się w dniu 19.01.2023 r. Wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku osoby trzeciej. Zaległości osoby trzeciej są objęte postępowaniem egzekucyjnym. Nie prowadzono korespondencji z wierzycielami hipotecznymi. *(akta kontroli str. 32/483)*

Bez uwag.

W związku ze stwierdzonymi powyżej nieprawidłowościami polegającymi na niezabezpieczeniu zaległości na majątku podatnika wygenerowano z systemu POLTAX Raport o dokumentach wystawionych przez organy podatkowe (kod formularza ZOB-DP dokument wewnętrzny określający odpis zaległości przedawnionej) w roku 2019. Wyselekcjonowano dane dotyczące 72 podatników. W przypadku 10 spraw (co stanowi 13,89 % wszystkich skontrolowanych spraw) stwierdzono odpisane z kart kontowych w roku 2019 zaległości, pomimo posiadanego przez podatników majątku nieruchomego (brak wpisów hipotek przymusowych), tj.:

**Tabela nr 3: Wykaz wytypowanych podatników**

L.p.	NIP	łączna kwota zaległości	Nr księgi wieczystej
1.	548 [REDACTED]	8 465,60	BB1C/ [REDACTED]
2.	548 [REDACTED]	20 178,40	BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED]
3.	548 [REDACTED]	18 039,20	BB1C/ [REDACTED]
4.	548 [REDACTED]	8 384,78	BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED] KA1K/ [REDACTED]
5.	548 [REDACTED]	70 035,30	BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED]
6.	548 [REDACTED]	43 029,75	ZA1B/ [REDACTED]
7.	548 [REDACTED]	40 035,00	BB1C/ [REDACTED]
8.	548 [REDACTED]	24 020,00	BB1C/ [REDACTED]
9.	549 [REDACTED]	32 537,90	KR1E/ [REDACTED]
10.	633 [REDACTED]	2 977,00	BB1C/ [REDACTED] BB1C/ [REDACTED]

**Uwaga:**

W przypadku dziewięciu podatników o NIP 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 548 [REDACTED], 549 [REDACTED], 633 [REDACTED] posiadających zaległości podatkowe (w kwocie od 2 977,00 zł do 70 035,30 zł), w stosunku do których ustalono majątek nieruchomy, Naczelnik Urzędu nie skorzystał z przysługującego mu prawa wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej.

Tryb postępowania określa:

- art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 27c (obowiązujący w 2019 r.) ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- art. 29 ustawy Ordynacja podatkowa,
- § 4 ust. 1 pkt 3 lit. a zarządzenia Nr 37/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 29 maja 2019 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji w sprawie zasad postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji,
- § 2 ust. 2 decyzji Nr 17/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 31 października 2018 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;



- § 2 ust. 2 i 3 decyzji Nr 7/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 29 marca 2019 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych;
- § 2 ust. 3 i ust. 6 decyzji Nr 12/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie z dnia 13 sierpnia 2019 r. w sprawie ustalenia procedury w zakresie analizy wymagalności zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych.

**NIP 548** [redacted] poz. 1 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT-7 za 12/2003 r., PIT-4R za 2-11/2012 r., PPW za 2010 r. w łącznej kwocie 8 465,60 zł). Podatnik od 2004 roku posiada grunt oddany w użytkowanie wieczyste (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska), położony w Cieszynie, o powierzchni 0,0247 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie z 2007 r. o wszczęciu egzekucji z nieruchomości celem wyegzekwowania należności od dłużnika. W dziale IV HIPOTEKA widnieje wpis hipoteki przymusowej z 2009r. zwykłej w wysokości 273 914,60 zł. *(akta kontroli str. 6/47-50)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż właścicielami nieruchomości są podatnicy we wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej. Ponadto w księdze wieczystej widnieje hipoteka przymusowa zwykła w kwocie 273 914,60 zł. Do pisma załączono notatkę służbową, z której wynika, że podatnik jest użytkownikiem wieczystym gruntu, a księga wieczysta obciążona jest wpisem hipoteki przez innego wierzyciela. *(akta kontroli str. 19/238, 19/255-259)*

W piśmie z dnia 15.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że organ nie kierował zapytania do wierzycieli hipotecznych. Do pisma załączono :

- Analizę z tytułu przedawnienia zobowiązania podatkowego sporządzoną dnia 26.02.2019 r. dot. zaległości z tyt. PIT-4 za 02-11/2012 r. w kwocie 2 624,40 zł, podpisaną przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie dnia 27.02.2019 r.
- Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych sporządzoną dnia 23.07.2019 r. dot. zaległości z tytułu podatku VAT za 12/2003 r. w kwocie 1 336,20 zł, podpisaną dnia 29.07.2019 r. przez Kierownika Działu SEW. *(akta kontroli str. 19/238, 19/255-259, 33/543, 33/545-557)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ istnienie wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej nie wyklucza możliwości ustanowienia hipoteki. Zgodnie z treścią art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika i ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. Naczelnik nie przeprowadził analizy pod względem aktualności wpisu hipoteki.

Zgodnie z systemem POLTAX (Raport - kod formularza ZOB-DP) podatnikowi w latach 2017-2020 łącznie zostały odpisane przedawnione zaległości w kwocie 23 310,20 zł.

**NIP 548** [redacted] poz. 2 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku PPL za 2007 r. w kwocie 20 178,40zł). Ustalono, że księgi wieczyste o numerach BB1C/[redacted]

BB1C/ [redacted] BB1C/ [redacted], BB1C/ [redacted] BB1C/ [redacted]  
BB1C/ [redacted] BB1C/ [redacted], BB1C/ [redacted] BB1C/ [redacted]  
BB1C/ [redacted] BB1C/ [redacted] zostały zamknięte. (akta kontroli str. 6/73)  
Bez uwag.

**NIP 548** [redacted] poz. 3 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT za 04, 06-12/2012 r., 03-10/2013 r., odsetki stałe od zaliczek miesięcznych PIT-36 za 01-08, 10/2013 r. w łącznej kwocie 18 039,20 zł). Podatnik od 2004 roku jest właścicielem (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, położonego w Skoczowie o powierzchni 50,1000 m<sup>2</sup>, o numerze księgi wieczystej BB1C/ [redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA w 2019 r. wpisano ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości (KM 3786/19). W dziale IV HIPOTEKA figuruje wpis hipoteki umownej kaucyjnej z 2009 roku na kwotę 140 356,52 zł, hipoteki przymusowej z 2017 r. na kwotę 1 392,15 zł. (akta kontroli str. 6/10-14)

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż właścicielami nieruchomości są podatnicy pozostający we wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej. Ponadto w księdze wieczystej widnieją hipotek innych wierzycieli. Do pisma załączono postanowienie w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego z dnia 14.10.2015 r.

Zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 15.01.2021 r. organ nie kierował zapytania do wierzycieli hipotecznych w zakresie aktualności wpisów.

W załączonej Karcie działań wierzycielskich z dnia 11.07.2019 r. nie odnotowano informacji o ww. księdze wieczystej. W rubryce pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz w rubryce Hipoteki widnieją puste rubryki. Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracownika Urzędu. Załączono również Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. zaległego podatku VAT za 04, 06-12/2012r. w kwocie 9 016,20 zł oraz Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. odsetek stałych od zaliczek miesięcznych na podatek PIT-36 za 01-08, 10/2013 r. w kwocie 519,00 zł oraz polecenie odpisu wraz z załącznikiem i metryką sprawy dot. zaległego podatku VAT za 03-10/2013 r. (akta kontroli str. 19/239, 19/253-254, 33/543, 33/613-647)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ istnienie wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej nie wyklucza możliwości ustanowienia hipoteki. Wpisy hipotek innych wierzycieli również nie stanowią przeszkody w dokonaniu zabezpieczenia, tym bardziej, że Urząd nie zweryfikował aktualności ich wpisów.

**NIP 548** [redacted] poz. 4 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT za 12/2012 r., PPL za 2012r., PIT za 2012 r., GK 11/2016 r. w łącznej kwocie 8 384,78 zł). Podatnik od 2007 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (budynek mieszkalny) położonej w Koniakowie (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0726 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/ [redacted]

W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA brak wpisów. W Dziale IV HIPOTEKA wpis hipoteki umownej zwykłej z dnia 9.02.2009 r. na kwotę 146 000,00 zł (kredyt z terminem zapłaty 24.11.2014 r.) oraz hipoteki umownej kaucyjnej z dnia 9.02.2009 r. na kwotę 73 000,00zł (kredyt z terminem zapłaty 24.11.2014 r.). Ponadto podatnik od 2005 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej położonej w Koniakowie, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKCYJNY] Obszar całej nieruchomości wynosi 0,1015 ha. W Dziale III – PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA brak wpisów. W Dziale IV HIPOTEKA wpis hipoteki przymusowej z dnia 26.03.2020 r. na kwotę 17 055,30 zł. Podatnik jest również od 2007 r. właścicielem nieruchomości gruntowej (tereny mieszkaniowe) położonej w Dąbrówce Małej, o numerze księgi wieczystej KA1K,[REDAKCYJNY] Obszar całej nieruchomości 1 691,00 m2. W Dziale IV HIPOTEKA widnieją obciążenia: hipoteką umowną zwykłą z dnia 19.07.2007 r. w kwocie 107 261,82 zł, hipoteką umowną kaucyjną z dnia 19.07.2007 r. w kwocie 24 670,22zł, hipoteką przymusową z dnia 17.10.2017 r. w kwocie 8 843,10 zł oraz hipoteką przymusową z dnia 10.05.2018 r. w kwocie 2 445,60 zł. Z bazy POLTAX wynika, że stan zaległości podatkowych ustalony na dzień 31.12.2019 r. wynosił 8 492,58 zł i na dzień 30.12.2020 r. pozostaje bez zmian. W latach 2016-2019 podatnikowi odpisano z kart kontowych łącznie kwotę 37 256,88 zł. *(akta kontroli str. 6/78-89)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na wpisy hipotek innych wierzycieli. Do pisma załączono wydruk z Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych z 27.11.2015 r. *(akta kontroli str. 19/239, 19/251-252)*

W piśmie z dnia 14.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że w stosunku do zaległości podatnika jest prowadzone, postępowanie egzekucyjne. Wierzyciel prowadził czynności w kierunku poszukiwania majątku po umorzeniu postępowania egzekucyjnego postanowieniem z dnia 29.07.2015 r. Wniosek o wpis hipoteki przymusowej w księdze wieczystej nr BB1C/[REDAKCYJNY] został złożony w trakcie czynności kontrolnych. Do pisma załączono dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 32/483, 32/511-527)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 15.01.2021 r. wskazał, że Karta działań wierzycielskich nie została sporządzona, ponieważ wobec zaległości podatnika toczy się postępowanie egzekucyjne. Do pisma załączono Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. zaległego podatku VAT za 12/2012 r. w kwocie 554,00 zł, PPL za 2012 r. w kwocie 6 238,00 zł, i PIT za 2012 r. w kwocie 1 325,00 zł, podpisaną przez Kierownika Działu SEW. *(akta kontroli str. 33/544, 33/648-666)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu. Postępowanie egzekucyjne jest prowadzone ale do zaległości wymagalnych, natomiast do zaległości objętych kontrolą postępowanie egzekucyjne okazało się bezskuteczne i Naczelnik w latach 2016-2019 dokonał odpisów z kart kontowych łącznie na kwotę 37 256,88 zł. Podatnik jest właścicielem trzech nieruchomości, na których Naczelnikowi przysługiwała hipoteka przymusowa. Zauważa się, że w księdze wieczystej numer BB1C/[REDAKCYJNY] widnieją wpisy hipotek z terminami zapłaty kredytów przypadającymi na rok 2014, możliwe zatem, że hipoteki są nieaktualne.

Naczelnik nie zweryfikował aktualności wpisów i nie wpisał hipoteki przymusowej powołując się na wysokie obciążenia hipoteczne. W księdze wieczystej numer KA1K/[REDAKTED] pierwszy wpis pochodzi z roku 2007, kolejne z 2017 i 2018 r. Z kolei w księdze wieczystej numer BB1C/[REDAKTED] pierwszy wpis jest z 2020 r. Zauważa się, że Naczelnik Urzędu mając na względzie, że podatnik jest właścicielem trzech nieruchomości mógł skorzystać z wpisu do wszystkich ksiąg wieczystych dzieląc odpowiednio zobowiązanie, stosownie do art. 111<sup>1</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece.

**NIP 548** [REDAKTED] poz. 5 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku PIT-36L za 2012 r. i VAT za 11,12/2012 r. w łącznie w kwocie 70 035,30 zł). Podatnik jest właścicielem nieruchomości gruntowej (działka przeznaczona pod zabudowę), nr księgi wieczystej BB1C/[REDAKTED] położonej w Cieszynie o powierzchni 0,0707 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje ostrzeżenie z 2016 r. Komornika Sądowego o wszczęciu egzekucji z nieruchomości w celu wyegzekwowania należności od dłużnika. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy hipotek innych wierzycieli (pierwszy wpis z 2008 r.). Posiada również nieruchomość gruntową (gospodarstwo rolne, tereny mieszkaniowe, inne tereny zabudowane), o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTED] położoną w Cieszynie o powierzchni 0,1262 ha. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy hipotek innych wierzycieli (pierwszy wpis z 2014 r.). *(akta kontroli str. 6/15-25)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na wpisy hipotek innych wierzycieli. *(akta kontroli str. 19/240)*

W piśmie z dnia 15.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że organ nie kierował zapytania do wierzycieli hipotecznych w zakresie aktualności wpisów hipotek.

W toku czynności kontrolnych ustalono, że w Karcie działań wierzycielskich pracownik Urzędu w dniach 11.07.2019 r. oraz 6.05.2020 r. w rubryce Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych wpisał brak oraz w rubryce Hipoteki kreskę. Do pisma załączono Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. zaległego podatku VAT za 11/2012 r. w kwocie 9 448,60 zł oraz Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. zaległego podatku VAT za 12/2012 r. i PIT-36L za 2012 r. w łącznej kwocie 60 586,70 zł. *(akta kontroli str. 33/543, 33/699-730)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ jak ustalono podatnik jest właścicielem nieruchomości gruntowych. Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika i ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA.

**NIP 548** [REDAKTED] poz. 6 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT za 01-03,05/2007 r. w kwocie 43 029,75 zł). Podatnik od 2017 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej (łąki trwałe), o powierzchni 0,2600 ha położonej w Tarnawie Dużej (powiat biłgorajski), o numerze księgi wieczystej ZA1B/[REDAKTED] W Dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA oraz w dziale IV HIPOTEKA brak wpisów. *(akta kontroli str. 6/38-40)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż nieruchomości stanowi łąki trwałe o powierzchni 2 600 m<sup>2</sup>, a zgodnie z informacją uzyskaną w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju cena 1 m<sup>2</sup> nieruchomości wynosiła na dzień 10.09.2020 r. 0,88 zł, co w rezultacie daje wartość nieruchomości 2 288,00 zł, która jest niewspółmiernie niska do kwoty zaległości podatnika. Na potwierdzenie powyższego załączono wydruk księgi wieczystej z dnia 18.08.2020 r. oraz notatkę sporządzoną przez pracownika Urzędu na okoliczność ustalenia ceny nieruchomości, odstąpienia od złożenia skargi pauliańskiej oraz od zabezpieczenia zobowiązań hipoteką (na notatce brak akceptacji przełożonych). *(akta kontroli str. 19/240, 19/260-266)*

W piśmie z dnia 15.01.2021 r. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że Karta działań wierzycielskich nie została sporządzona, ponieważ wobec zaległości podatnika toczy się postępowanie egzekucyjne.

Do pisma załączono Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dot. zaległego podatku VAT za 01-03,05/2007r. w kwocie 43 029,75 zł. *(akta kontroli str. 33/544, 33/690-698)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ jak ustalono podatnik jest właścicielem nieruchomości gruntowej, w dziale IV księgi wieczystej brak wpisów. Faktem jest, że nieruchomość stanowi grunty orne o znacznie mniejszej wartości niż tereny użytkowe, niemniej jednak ceny gruntów wyznacza rynek i ceny podlegają zmianom. Ponadto notatka, z której wynika, że podjęto decyzję o odstąpieniu od wpisu hipoteki przymusowej (niska cena gruntu oraz nieekonomiczna sprzedaż) nie została zaakceptowana przez przełożonych.

**NIP 548** [redacted] poz. 7 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT za 09/2010 r. i 01/2011 r. i PIT-36 za 2011 r. w łącznej kwocie 40 035,00 zł). Podatnik od 1992 r. jest współwłaścicielem 4/15 udziałów w prawie do nieruchomości gruntowej (dwie działki na terenie upraw polowych), o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] położonej w Zaborzu (powiat cieszyński), o powierzchni 0,0886 ha. W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA widnieje wpis z dnia 22.05.2000 r. na rzecz Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w Cieszynie dotyczący wszczęcia egzekucji z nieruchomości w celu wyegzekwowania kwoty 28 119,02 zł (...). W dziale IV HIPOTEKA figurują wpisy czterech hipotek – pierwszy wpis z dnia 12.01.1999 r., drugi wpis z dnia 28.06.1999 r., trzeci Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w Cieszynie z 20.03.2000 r. – wniosek o jego wykreślenie został złożony dnia 21.12.2020 r., czwarty wpis z dnia 30.12.2010 r.). *(akta kontroli str. 6/151-156)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki z uwagi na fakt, iż zobowiązany jest właścicielem udziału w wysokości 4/15. Ponadto w księdze wieczystej widnieją hipoteki innych wierzycieli. *(akta kontroli str. 28/295)*

Do pisma z dnia 12.01.2021 r. Naczelnik Urzędu załączył dokumenty dotyczące poszukiwania majątku. *(akta kontroli str. 28/317-332)*

W załączonej do pisma z dnia 15.01.2021 r. Karcie działań wierzycielskich w rubryce pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz w rubryce Hipoteki widnieją kreski. Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracowników Urzędu. Załączono również Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dotyczącą zaległego podatku PIT-36 za 2011 r. w kwocie 22 395,00 zł oraz polecenie odpisu wraz z metryką sprawy dot. zaległego podatku VAT za 09/2010 r. i 01/2011 r. (akta kontroli str. 19/240, 33/583-612)

Zespół Kontrolny nie uznał ww. wyjaśnień Naczelnika w kwestii braku wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na udział 4/15 w prawie do nieruchomości, ponieważ część ułamkowa nieruchomości zgodnie z art. 34 § 3 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, jeżeli stanowi udział podatnika nie stanowi przeszkody do wpisu hipoteki. Odnośnie wpisów innych wierzycieli zauważa się, że dwa pochodzą z roku 1999, kolejny z 2000, a zatem zasadnym wydaje się być zweryfikowanie ich aktualności (wpis Naczelnika Urzędu był niezgodny ze stanem faktycznym) przed podjęciem decyzji o odstąpieniu od zabezpieczenia.

**NIP 548** [REDAKTOWANE] poz. 8 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku PPL za 2010 r. w kwocie 24 020,00zł). Podatnik od 2005 r. jest współwłaścicielem 1/2 nieruchomości gruntowej (działka niezabudowana, grunty rolne), o powierzchni 0,1807 ha, o numerze księgi wieczystej BB1C/[REDAKTOWANE] w dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA w roku 2019 wykreślono wzmiankę o wszczęciu egzekucji (obecnie brak wpisów). W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy hipotek innych wierzycieli (pierwszy wpis z 2007 r.). (akta kontroli str. 6/51-60)

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż podatnik jest właścicielem ½ nieruchomości. Ponadto w księdze wieczystej widnieją hipoteki innych wierzycieli. (akta kontroli str. 19/241)

Zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 15.01.2021 r. organ podatkowy nie kierował zapytania do wierzycieli hipotecznych w zakresie aktualności wpisów hipotek.

W toku czynności kontrolnych ustalono, że w załączonej Karcie działań wierzycielskich z dnia 17.02.2020 r. nie odnotowano informacji o księdze wieczystej nr BB1C/[REDAKTOWANE] Rubryki pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz Hipoteki pozostają puste. Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracownika Urzędu. Załączono Analizę z tytułu przedawnienia zobowiązania podatkowego PIT-36L za 2010 r. w kwocie 24 020,00 zł. (akta kontroli str. 33/685-689)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ część ułamkowa nieruchomości, jeżeli stanowi udział podatnika nie stanowi przeszkody do wpisu hipoteki.

Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika i ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. W latach 2016, 2019-2020 podatnikowi z uwagi na przedawnienie się zaległości podatkowych odpisano z kart kontowych łącznie kwotę 48 522,60 zł.

Z przedłożonej dokumentacji nie wynika, aby komórka SEW miała wiedzę o księdze wieczystej numer BB1C/[REDAKTOWANE]

**NIP 549** [redacted] poz. 9 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku PIT-4R za 02-12/2012 r., VAT za 06, 09-12/2012 r. w łącznej kwocie 32 537,90 zł). Podatnik od 2008 r. jest właścicielem nieruchomości gruntowej o powierzchni 2,3176 ha (gospodarstwo rolne) położonej w Oświęcimiu (Grojec), o numerze księgi wieczystej KR1E/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA w 2018 r. wpisano ostrzeżenie o wszczęciu egzekucji z nieruchomości i wezwanie do zapłaty długu oraz w 2020 r. przyłączenie się do egzekucji z nieruchomości przez Komornika Sądowego. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy hipotek innych wierzycieli hipotecznych (pierwszy wpis w 2008 r.). *(akta kontroli str.61-65)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wskazał, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na wpisy hipotek innych wierzycieli. Do pisma załączono wykaz ksiąg wieczystych z Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych z 26.09.2016 r. *(akta kontroli str. 19/241, 19/247-249)*

Zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 15.01.2021 r. organ podatkowy nie kierował zapytania do wierzycieli hipotecznych w zakresie aktualności wpisów hipotek.

W toku czynności kontrolnych ustalono, że w załączonej Karcie działań wierzycielskich sporządzonej dnia 31.01.2020 r. rubryki pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz Hipoteki pozostają puste. Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracownika Urzędu. Załączono Polecenie odpisu nr 365/2019 – dotyczy PIT-4R za 02-12/2012 r. i nr 373/2019 – dotyczy VAT za 06,09-12/2012 r. wraz z załącznikami i metrykami spraw. *(akta kontroli str. 33/543, 33/558-582)*

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu ponieważ jak ustalono podatnik jest właścicielem nieruchomości gruntowej, a ustawodawca nie wprowadził kwot granicznych wpisów wierzycieli hipotecznych w dziale IV HIPOTEKA. W latach 2019-2020 podatnikowi odpisano z kart kontowych łącznie kwotę 69 932,90 zł.

**NIP 633** [redacted] poz. 10 tabeli nr 3 (zaległość z tytułu podatku VAT za 08/2013 r. w kwocie 2 977,00 zł). Podatnik jest współwłaścicielem (1/6) działki o łącznej powierzchni 0,0130 ha (rola), położonej w Zebrzydowicach Dolnych, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA oraz w dziale IV HIPOTEKA brak wpisów.

Podatnik jest również współwłaścicielem od 2011 r. (1/6) działki o łącznej powierzchni 0,3911 ha (budynek i rola), położonej w Zebrzydowicach Dolnych, o numerze księgi wieczystej BB1C/[redacted] W dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA wpisano ograniczone prawo rzeczowe tj. prawo do korzystania z lokalu mieszkalnego na parterze z prawem do korzystania z pomieszczeń i urządzeń służących do wspólnego użytku wszystkich mieszkańców. W dziale IV HIPOTEKA widnieją wpisy innych wierzycieli z 2019 r. *(akta kontroli str. 6/1-9)*

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wyjaśnił, że nie dokonano wpisu hipoteki przymusowej z uwagi na fakt, iż zobowiązany posiada udział w wysokości 1/6 w każdej z nieruchomości. Ponadto w księdze wieczystej objętej BB1C/[redacted] widnieją wpisy hipotek innego wierzyciela. Do pisma załączono Wystąpienie wierzyciela dłużnika przed

zawieszeniem lub umorzeniem postępowania z dnia 31.07.2013 r. (akta kontroli str. 19/241-242, 19/250)

W toku czynności kontrolnych ustalono, że w załączonej Karcie działań wierzycielskich sporządzonej dnia 15.07.2019 r. rubryka pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych oraz Hipoteki pozostaje pusta po sprawdzaniu w lipcu 2019 r. Natomiast po sprawdzeniu dnia 19.10.2020 r. w rubryce pod nazwą Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych odnotowano słowo brak, w rubryce Hipoteki odnotowano kreskę (-). Karta działań wierzycielskich została podpisana przez pracownika Urzędu.

Załączono Analizę przedawnienia prawa do dochodzenia zobowiązań podatkowych lub niepodatkowych należności budżetowych dotyczącą zaległego podatku VAT za 08/2013 r. w kwocie 2 977,00 zł. (akta kontroli str. 33/667-677)

Zespół Kontrolny nie uznał wyjaśnień Naczelnika Urzędu, że wpisy innych wierzycieli stanowiły przeszkodę w złożeniu wniosku, ponieważ w księdze wieczystej numer BB1C/ [REDAKTOWANE] nie odnotowano żadnych wpisów hipotek, w księdze wieczystej numer BB1C/ [REDAKTOWANE] wszystkie wpisy dokonano w 2019 r., podczas gdy podatnik od kilku lat posiadał już zaległości podatkowe, które w latach 2018-2019, z uwagi na przedawnienie odpisano w kwocie 35 265,80 zł.

Ponadto własność 1/6 udziału w prawie do dwóch nieruchomości gruntowych, zgodnie z art. 34 § 3 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, nie stanowi przeszkody do wpisu hipotek. Skarbowi Państwa hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika. Zatem Naczelnik mógł skorzystać z wpisu do obu ksiąg wieczystych dzieląc odpowiednio zobowiązanie, stosownie do art. 111<sup>1</sup> ustawy o księgach wieczystych i hipotece.

### **3. Zastaw skarbowy jako forma zabezpieczenia należności podatkowych, weryfikacja aktualności i zasadności wpisów oraz wykreślenia wpisów w przypadku utraty zasadności ich utrzymywania.**

Zgodnie z art. 41 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa Skarbowi Państwa i jednostkom samorządu terytorialnego z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 2, a także z tytułu zaległości podatkowych stanowiących ich dochód oraz odsetek za zwłokę od tych zaległości przysługuje zastaw skarbowy na wszystkich będących własnością podatnika oraz stanowiących współwłasność łączną podatnika i jego małżonka rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, jeżeli wartość poszczególnych rzeczy lub praw wynosi w dniu ustanowienia zastawu co najmniej (...) zł. W roku 2019 wartość poszczególnych rzeczy lub praw wynosiła w dniu ustanowienia zastawu co najmniej 12 800,00 zł, w roku 2020 wynosi 13 000,00 zł.

Zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego zgodnie z art. 46 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Zgodnie z brzmieniem art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa „nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu.”.



Na podstawie raportu z Rejestru Zastawów Skarbowych ustalono, iż na dzień 31.12.2019 r. figurują wpisy 21 zastawów skarbowych. Łączna kwota zabezpieczonych zastawem skarbowym należności podatkowych wynosi 3 855 183,14 zł. Kontrolą objęto siedem wpisów zastawów skarbowych. Z 21 zastawów skarbowych do kontroli wybrano próbę co czwarty zastaw licząc od pierwszej pozycji, tj. łącznie siedem zastawów. Szczegółowy opis ww. zastawów skarbowych zawarto w aktach kontroli.

**Tabela nr 4 : Wykaz wytypowanych zastawów skarbowych**

I.p.	NIP	Przedmiot zastawu
1.	548	Waga samochodowa
2.	548	Samochód VOLKSWAGEN CRAFTER
3.	548	Samochód NISSAN CABSTAR
4.	548	samochód osobowy BMW
5.	548	samochód osobowy RENAULT TRAFIC
6.	548	samochód ciężarowy VOLKSWAGEN TRANSPORTER
7.	548	samochód ciężarowy VOLKSWAGEN TRANSPORTER

**NIP 548** [redacted] poz. 1 tabeli nr 4

22.08.2014 r. – wpis zastawu skarbowego nr 44313 dokonany przez Naczelnika Urzędu, na poczet zaległego podatku od towarów i usług VAT-7 za 10/2013 na kwotę 397 592,60 zł (zaległość na dzień 15.12.2020 r. należność główna 396 745,10 zł, odsetki za zwłokę 230 982,00 zł), na wadze samochodowej, nr seryjny 48712, typ GSE 350, rok produkcji 2010. Łączny stan zaległości na 15.12.2020 r. – 19 593 006,25 zł (należność główna). (akta kontroli str. 36/744)

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 29.12.2020 r. wyjaśnił, że przedmiot zastawu skarbowego został przez spółkę sprzedany dnia 30.12.2014 r. (akta kontroli str. 20/267)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu z dnia 20.01.2021 r. zleceniem rekwizycyjnym z dnia 29.05.2017 r., skierowano tytuły wykonawcze do Urzędu Skarbowego w Czechowicach-Dziedzicach celem podjęcia działań egzekucyjnych wobec majątku ruchomego spółki. W dniu 30.06.2017 r. zwrócono tytuły wykonawcze bez wykonania, wraz z protokołem przekazania placu z dnia 21.09.2015 r. oraz notatką służbową z dnia 14.06.2017 r. z których wynika, że właścicielem majątku spółki jest inna osoba. W dniu 10.04.2019 r. Naczelnik Urzędu uzyskał potwierdzenie, że przedmiot zastawu skarbowego w dalszym ciągu stanowi własność osoby trzeciej. Pismem z dnia 29.12.2020 r. skierowano zlecenie rekwizycyjne do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Czechowicach-Dziedzicach w celu wykonania w ramach pomocy prawnej czynności egzekucyjnych ze składnika majątkowego, tj. wagi samochodowej, będącej przedmiotem zastawu skarbowego ustanowionego w roku 2014. (akta kontroli str. 35/735-743 )

**Uwagi:** zwłoka w podjęciu czynności po uzyskaniu informacji o zmianie właściciela przedmiotu zastawu skarbowego.

Zgodnie z rekomendacją Zastępcy Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach mającą na celu poprawę skuteczności i efektywności poboru należności publicznoprawnych podejmowanych działań w obszarach wierzycielskim i egzekucyjnym, zawartą w piśmie nr

2401-IEW2.033.67.2018.1 2401-18-173839 z dnia 31.10.2018 r. w przypadku nieefektywnego postępowania egzekucyjnego przy jednoczesnym istnieniu zastawu skarbowego na ruchomości, należy bezwzględnie podejmować działania mające na celu zajęcie i sprzedaż ruchomości.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 2 tabeli nr 4  
14.06.2017 r. - wpis zastawu skarbowego - bez uwag.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 3 tabeli nr 4  
14.06.2017 r. - wpis zastawu skarbowego – bez uwag.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 4 tabeli nr 4  
29.05.2018 r. - wpis zastawu skarbowego - bez uwag.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 5 tabeli nr 4  
22.07.2019 r. – wpis zastawu skarbowego - bez uwag.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 6 tabeli nr 4  
22.10.2019 r. – wpis zastawu skarbowego – bez uwag.

NIP 548 [REDAKTED] poz. 7 tabeli nr 4  
31.10.2019 r. – wpis zastawu skarbowego – bez uwag.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu z dnia 20.01.2021 r. wynika, że zasadność utrzymywania zastawów skarbowych nie jest dokumentowana w formie analiz. Natomiast co najmniej raz na kwartał pracownik zajmujący się prowadzeniem spraw dotyczących zastawów skarbowych dokonuje analizy pod kątem stanu zaległości zabezpieczonej zastawem skarbowym – w przypadku wygaśnięcia zobowiązania zostaje sporządzony wniosek o wykreślenie zastawu. W przypadku ustanowienia zastawu skarbowego w związku z udzieleniem ulgi w spłacie zobowiązań sprawdzeniu podlega terminowość regulowania rat – w przypadku wygaszenia raty i wystawienia na zaległość wynikającą z nieuregulowanej raty tytułu wykonawczego informacja o ustanowionym zastawie zostaje przekazana do organu egzekucyjnego. Nadzór nad wykonywanymi przez pracownika ww. zadaniami sprawuje kierownik działu. (*akta kontroli str. 35/734*)

### **3. Sposób sprawowania kontroli funkcjonalnej w zakresie objętym kontrolą**

W Urzędzie Skarbowym w Cieszynie w dziale SEW, w kontrolowanym okresie obowiązywały procedury sprawowania kontroli funkcjonalnej, zgodnie z którymi kierownik działu zobowiązany był do wykonania kontroli funkcjonalnej w następujących obszarach:

- terminowość, rzetelność załatwiania spraw,
- informacja o stosowaniu art. 143 Ordynacji podatkowej;
- terminowość załatwiania spraw wszczętych na wniosek podatnika.

Kontrole funkcjonalne zostały przeprowadzone zgodnie z zatwierdzoną przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Procedurą sprawowania kontroli funkcjonalnej w dziale SEW i żadna nie

dotyczyła tematyki objętej kontrolą. W żadnym ze skontrolowanych przez kierownika działu obszarów nieprawidłowości nie stwierdzono. (akta kontroli str. 26/281-287)

#### **4. Ocena skontrolowanej działalności ze wskazaniem ustaleń na których została oparta oraz przyczyn i skutków stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień**

Biorąc pod uwagę zgromadzone w toku kontroli dowody, uwzględniając wszystkie okoliczności oraz dokonując oceny ustalonego stanu faktycznego na podstawie art. 36 ust. 2 pkt. 5 ustawy o kontroli w administracji rządowej, działalność kontrolowanej jednostki w zakresie skuteczności i efektywności działań oraz terminowości i prawidłowości realizacji zadań w zakresie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych **oceniam negatywnie.**

Na ocenę negatywną działalności Urzędu w zakresie objętym kontrolą decydujący wpływ miały stwierdzone w trakcie czynności kontrolnych nieprawidłowości dotyczące braku zabezpieczenia zaległości podatkowych w formie wpisu hipotek przymusowych w księgach wieczystych, które w przypadku 10 spraw mają charakter nieodwracalny (w związku z przedawnieniem się wierzytelności, nastąpiło ich odpisanie z kart kontowych). Naczelnik Urzędu, pomimo posiadanego przez podatników majątku nieruchomego, nie skorzystał z przysługującego mu prawa wpisu hipoteki przymusowej i nie udokumentował swojego stanowiska. Przeprowadzona kontrola jednoznacznie wskazała skutki zaistniałej sytuacji - to brak realizacji zadań regulaminowych przez komórkę do spraw wierzycielskich w zakresie występowania o wpis hipoteki przymusowej, który stanowił główną przyczynę prawie wszystkich stwierdzonych nieprawidłowości. Znaczącym w sprawie jest również fakt, że pomimo posiadania informacji o majątku dłużnika ustalonego w systemie Elektronicznych Ksiąg Wieczystych, nie dokonywano zabezpieczenia, co świadczy o braku nadzoru Kierownika komórki do spraw wierzycielskich, w obszarze w którym stwierdzono nieprawidłowości.

##### **I. Zasadniczy wpływ na powyższą ocenę miały stwierdzone nieprawidłowości w zbadanej próbie 27 spraw dotyczących zabezpieczeń w formie wpisu hipoteki przymusowej:**

1. W przypadku 10 spraw (NIP: 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED]), pomimo posiadanego przez podatników majątku nieruchomego, na którym Naczelnikowi Urzędu przysługiwała hipoteka przymusowa, nastąpiło odpisanie zaległości z kart kontowych (w związku z przedawnieniem się zaległości), w kwocie od 1 412,00 zł do 70 035,90 zł. Łączna kwota odpisu należności przedawnionych w roku 2019 wyniosła 247 524,53 zł.
2. W przypadku 13 spraw (NIP: 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED] 548 [REDACTED]), tj. podatników posiadających zaległości podatkowe (w kwocie od 1 530,00 zł do 48 612 074,00 zł, razem kwota 52 462 821,11 zł), w stosunku do których ustalono majątek nieruchomy, Naczelnik Urzędu nie skorzystał z przysługującego mu prawa wpisu hipoteki przymusowej w księdze wieczystej, tj. nie dokonał zabezpieczenia zaległości podatkowych na

nieruchomościach dłużników (w sprawie NIP 548 [redacted] Naczelnik Urzędu złożył wnioski o wpis hipoteki w trakcie trwania czynności kontrolnych).

3. W przypadku trzech spraw (NIP 548 [redacted] kwota odpisana 70 035,30 zł, NIP 548 [redacted] - kwota odpisana 24 020,00 zł, NIP 548 [redacted] - kwota odpisana 1 412,00 zł) stwierdzono brak aktywności komórki SEW w zakresie poszukiwania majątku zobowiązanych w Serwisie Ksiąg Wieczystych EKW.
4. W przypadku siedmiu spraw (NIP 548 [redacted] kwota zaległości 249 195,00 zł, NIP 548 [redacted] kwota zaległości 117 477,00 zł, NIP 548 [redacted] kwota zaległości 50 033,00 zł, NIP 647 [redacted] kwota zaległości 2 758 379,90 zł, NIP 548 [redacted] kwota zaległości 2 301,10 zł, NIP 548 [redacted] odpisana kwota zaległości 43 029,75 zł, NIP 633 [redacted] odpisana kwota zaległości 2 977,00 zł) - brak wpisów innych wierzycieli w dziale III PRAWA, ROSZCZENIA I OGRANICZENIA i w dziale IV HIPOTEKA ksiąg wieczystych (odpowiednio BB1C/[redacted] KR1E/[redacted] BB1C/[redacted] BB1C/[redacted] BB1C/[redacted] BB1C/[redacted], ZA1B/[redacted] BB1C/[redacted]), tym samym Naczelnikowi Urzędu przysługiwałoby pierwszeństwo zaspokojenia wierzytelności z kwoty uzyskanej z egzekucji z nieruchomości.
5. W jednym przypadku (NIP 548 [redacted] kwota zaległości 162 603,25 zł) - brak wpisów innych wierzycieli w dziale IV HIPOTEKA księgi wieczystej nr BB1C/[redacted], tym samym Naczelnikowi Urzędu przysługiwałoby pierwszeństwo zaspokojenia wierzytelności z kwoty uzyskanej z egzekucji z nieruchomości.
6. W dwóch przypadkach (NIP 548 [redacted] - wniosek o wykreślenie hipoteki złożono 21.12.2020 r., NIP 548 [redacted] - wniosek o wykreślenie hipoteki złożono 14.01.2021 r.) - Naczelnik Urzędu nie skorzystał z możliwości zastąpienia wygasłej zabezpieczonej wierzytelności odpowiednio w kwocie 26 436,21 zł (księga wieczysta BB1C/[redacted]) i w kwocie 8 607,00 zł (księga wieczysta BB1C/[redacted]) z zachowaniem pierwszeństwa przysługującego hipotece, bez zgody innych osób, które korzystają z zabezpieczenia na przedmiotowej nieruchomości.

II. Nieprawidłowość stwierdzona w przypadku zabezpieczenia w formie ustanowienia zastawu skarbowego.

W jednym przypadku (NIP 548 [redacted]) brak czynności w realizacji zmierzających do zajęcia i sprzedaży ruchomości zabezpieczonej zastawem skarbowym tj. wadze samochodowej.

III. W trakcie prowadzonych czynności kontrolnych stwierdzono następujące uchybienia:

1. Notatki służbowe z przeprowadzonych czynności:
  - a) nie sporządzono na wzorze opracowanym zgodnie z identyfikacją wizualną resortu finansów (NIP 548 [redacted], NIP 548 [redacted] NIP 548 [redacted]),
  - b) brak oznaczenia organu podatkowego, brak daty sporządzenia (NIP 548 [redacted]).
2. Brak możliwości identyfikacji osoby sporządzającej wydruki z systemów informatycznych (NIP 647 [redacted], NIP 548 [redacted]).
3. Analizę z tytułu przedawnienia zobowiązania podatkowego sporządzono po dwóch latach od daty przedawnienia się zaległości (NIP 548 [redacted]).

Za stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia odpowiedzialność należy przypisać osobom nadzorującym realizację ww. działań, tj.:

- Pani Beata Florek główny ekspert skarbowy Działu Spraw Wierzycielskich Urzędu Skarbowego w Cieszynie (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie w okresie od 16.10.2018 r. do 29.02.2020 r.),
- Pani Ewa Kosowska Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich (Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Cieszynie nadzorująca Pion Poboru i Egzekucji w okresie od 20.11.2017 r. do 5.07.2020 r.),
- Pani Małgorzata Stebel Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich w okresie kontrolowanym.

## 5. Wnioski i zalecenia pokontrolne

Ustalenia dokonane w trakcie kontroli zostały przedstawione w Projekcie wystąpienia pokontrolnego, doręczonym dnia 04.03.2021 r., do którego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie pismem nr UNP nr 2401-21-059018 z 11.03.2021 r. wniósł zastrzeżenia, które częściowo zostały uwzględnione. W piśmie nr 2401.IWW2.\_0921.10.2020 2401-IWW1.0921.1.2021.54 UNP 2401-21-100453 z dnia 18.05.2021 r. Naczelnik Wydziału Kontroli Wewnętrznej przedstawił swoje stanowisko wobec złożonych zastrzeżeń wraz z uzasadnieniem.

Przedstawiając powyższe wyniki kontroli, działając na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 1 ww. ustawy o kontroli w administracji rządowej, w celu poprawy skuteczności i efektywności poboru należności publicznoprawnych, polecam:

- a) wprowadzić właściwą organizację pracy w komórce do spraw wierzycielskich poprzez wdrożenie rozwiązań zapewniających realizację zadań regulaminowych, w szczególności w zakresie zabezpieczania należności podatkowych w formie wpisu hipotek przymusowych, w tym prawidłowego wyliczenia sumy hipoteki przymusowej, właściwego dokumentowania procesu decyzyjnego;
- b) szacować wartość nieruchomości właściwie i rzetelnie z uwzględnieniem w szczególności: aktualnego przeznaczenia w planie miejscowym, stanu zagospodarowania czy stopnia wyposażenia w urządzenia infrastruktury technicznej;
- c) zarządzać racjonalnie i odpowiedzialnie zaległościami stosownie do art. 34 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.), zgodnie z którym Skarbowi Państwa przysługuje hipoteka na wszystkich nieruchomościach podatnika (...) z tytułu zaległości podatkowych (...) oraz odsetek za zwłokę od tych zaległości, (...);
- d) stosować przepisy ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2019 r. poz. 2204 ze zm.), w szczególności:
  - art. 68<sup>3</sup> (zamiana zabezpieczonej wierzytelności inną wierzytelnością), na podstawie którego można zastąpić zabezpieczoną wierzytelność inną wierzytelnością tego samego wierzyciela (...). Zgoda osób, którym przysługują prawa z pierwszeństwem równym lub niższym, nie jest potrzebna;
  - art. 69, zgodnie z którym we wniosku o wpis hipoteki przymusowej zabezpieczać także mieszczące się w sumie hipoteki roszczenia o odsetki oraz o przyznane koszty postępowania, jak również inne roszczenia o świadczenia uboczne, jeżeli zostały

- wymienione w dokumencie stanowiącym podstawę wpisu hipoteki do księgi wieczystej;
- korzystać z uprawnienia wynikającego z art. 110<sup>1</sup>, zgodnie z którym wierzyciel może żądać wpisu hipoteki przymusowej na kwotę nie większą niż 150 % oraz roszczeń o świadczenia uboczne;
  - stosownie do art. 100 (obowiązki wierzyciela), w razie wygaśnięcia hipoteki dokonać wszelkich czynności umożliwiających wykreślenie hipoteki z księgi wieczystej;
  - korzystać z możliwości jaką daje art. 111<sup>1</sup> tj. zabezpieczenia zaległości na kilku nieruchomościach podatnika.
- e) potwierdzać stan faktyczny obciążenia księgi wieczystej, m.in. poprzez prowadzenie korespondencji z wierzycielami hipotecznymi, w szczególności posiadającymi wpisy hipotek od kilku lat;
- f) podejmować działania bez zbędnej zwłoki, w przypadku realizacji czynności zmierzających do zajęcia i sprzedaży ruchomości zabezpieczonej zastawem skarbowym, zgodnie z rekomendacją Zastępcy Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach Pana Mariusza Cupiała zawartą w piśmie nr 2401-IEW2.033.67.2018.1 24014-18-173839 z dnia 31.10.2018 r.;
- g) zapewnić odpowiednią współpracę, komunikację i wymianę informacji komórek Egzekucji Administracyjnej i Spraw Wierzycielskich w zakresie ustalania majątku dłużników.

Niezależnie od powyższego celem skutecznego zarządzania zaległościami polecam Naczelnikowi Urzędu Skarbowego zwiększyć nadzór w obszarze objętym kontrolą, podjęcia stosownych działań zmierzających do usunięcia ustalonych nieprawidłowości i uchybień oraz zapobieżenia ich występowaniu w przyszłości, a także zapewnienia prawidłowej realizacji zadań w zakresie zagadnień objętych tematyką kontroli.

Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Na podstawie art. 49 ww. ustawy, proszę o przedstawienie, w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonaniu zaleceń, wykorzystaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

O rezultatach wdrożenia poleceń pokontrolnych, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia, proszę poinformować w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń.

Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej w Katowicach  
Mariusz Gojny  
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

## **Podstawa prawna**

Art. 46 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r., poz. 224).

## **Korespondencję otrzymują:**

1. Pan Sławomir Wójcik  
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Cieszynie (wysyłka drogą elektroniczną)
2. IAS IWW1 aa

## **Informacja o przetwarzaniu danych osobowych**

Ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdują Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej [Izby Administracji Skarbowej w Katowicach](#) w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz w siedzibach organu na tablicach informacyjnych.