



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Katowicach

LKA.410.021.01.2020

Pan Mariusz Gojny
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Katowicach
ul. Damrota 25
40-022 Katowice

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/010 – Egzekwowanie zaległości podatkowych

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Katowicach
ul. Powstańców 29, 40-039 Katowice
T +48 32 784 42 00, F +48 32 784 42 30
lka@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka
kontrolowana

Izba Administracji Skarbowej w Katowicach¹, ul. Damrota 25 40-022 Katowice

Kierownik jednostki
kontrolowanej

Mariusz Gojny, Dyrektor Izby od 1 grudnia 2017 r.

Zakres przedmiotowy
kontroli

1. Monitorowanie zaległości podatkowych
2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych
3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych
4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2019 r. do 30 czerwca 2020 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze

Podstawa prawna
podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²

Jednostka
przeprowadzająca
kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach

Kontroler

główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli
nr LKA/256/2020 z 15 września 2020 r.

(akta kontroli str. 1-2)

¹ Dalej: Izba.

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200 ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

NIK pozytywnie ocenia działania Dyrektora Izby podjęte w obszarze organizacji i nadzoru nad procesem egzekwowania zaległości podatkowych.

W okresie objętym kontrolą w Izbie prowadzono bieżący nadzór nad wykonywaniem przez podległe jednostki zadań związanych z egzekucją zaległości podatkowych. Polegał on m.in. na systematycznym monitorowaniu mierników osiągnięcia celów dotyczących egzekucji administracyjnej i przeciwdziałania narastaniu zaległości, systematycznej analizie działań podejmowanych przez komórki wierzycielskie i egzekucyjne w urzędach skarbowych wobec określonych kategorii zaległości, kierowaniu do naczelników urzędów skarbowych wytycznych i zaleceń oraz kontroli wewnętrznej i audycie w podległych urzędach skarbowych. Pośrednio stan zaległości monitorowany był także podczas analiz działań urzędów skarbowych w zakresie tzw. „miękkiej egzekucji”.

W Izbie podjęto prawidłowe działania w zakresie tworzenia i ulepszania narzędzi informatycznych wspierających proces zarządzania wierzytelnościami i zaległościami, które skutkowały wdrożeniem we wszystkich urzędach skarbowych województwa śląskiego w marcu 2020 regionalnej aplikacji pn. „Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację” (K@WA). Jej funkcjonalność ułatwiała realizację zadań w obszarze zarządzania należnościami i zaległościami, w szczególności w okresie występowania ograniczeń w dostępie do danych w systemach centralnych w I półroczu 2020 r.

Działania te nie zapobiegły jednak systematycznemu wzrostowi zaległości podatkowych, które na koniec 2018 r. wynosiły 10.806.286,5 tys. zł, a następnie wzrosły w 2019 r. o 7,2%, w I kwartale 2020 r. o 13,3% i w II kwartale 2020 r. o 1,5%, wynosząc na koniec I półrocza 2020 r. 13.322.467,9 tys. zł. Przyczyną tego wzrostu były głównie trudności w przeprowadzeniu skutecznych działań egzekucyjnych wobec zaległości wynikających z decyzji dotyczących zobowiązań określonych na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁴. W 2020 r. na skuteczność działań egzekucyjnych negatywny wpływ miały również ograniczenia wynikające z obostrzeń wprowadzonych na terenie kraju w związku ze stanem epidemicznym.

W Izbie rzetelnie monitorowano, przede wszystkim w ramach postępowań prowadzonych przez Dyrektora Izby wskutek wniesionych zażaleń, stosowanie przez organy egzekucyjne przepisów regulujących dochodzenie zaległości. Do naczelników urzędów skarbowych kierowano wytyczne dotyczące konkretnych postępowań, a także uwagi wynikające z analiz najczęściej występujących uchybień. W toku działalności orzeczniczej analizowane były także przepisy prawa stwarzające problemy interpretacyjne oraz bieżąca ich wykładnia w orzecznictwie sądów administracyjnych. Działania powyższe nie przełożyły się jednakże na parametry obrazujące zgodność prowadzonych egzekucji z przepisami, takie jak odsetek wniesionych zażaleń i uchylonych rozstrzygnięć. W 2019 r. liczba spraw, w których wniesiono zarzuty⁵ wzrosła bowiem w stosunku do 2018 r. o 20,0%, a odsetek spraw, w których organy egzekucyjne uznały zarzuty za zasadne i umorzyły postępowanie egzekucyjne wzrastał z 8,3% w 2018 r. do 12,5% w 2019 r. i 34,5% w I półroczu 2020 r. Również odsetek uchylonych postanowień - wskutek

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej. W niniejszej kontroli zastosowano ocenę opisową.

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 106 ze zm., dalej: ustawa o VAT.

⁵ Na podstawie art. 33 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2019 r. poz. 1438), zwanej dalej :u.p.e.a.

wniesionych do Dyrektora Izby zażaleń - wzrósł z 27,8% w 2018 r. do 43,8% w 2019 r. W I półroczu 2020 r. na pięć wydanych rozstrzygnięć nie wystąpiły uchylenia postanowień organów egzekucyjnych, jednakże wyraźnie zmniejszyła się skala wniesionych zarzutów. Z kolei liczba skarg na czynności egzekucyjne⁶ wzrosła w 2019 r., w porównaniu do 2018 r., o 41,7%, a odsetek postanowień organów egzekucyjnych uchylonych przez Dyrektora Izby w wyniku złożonych zażaleń wzrósł z 11,1% do 22,6%. W I półroczu 2020 r. na dziewięć rozstrzygniętych spraw pięć (55,6%) uchylono. Powyższego wzrostu liczby zażaleń i skarg nie uzasadnia zwiększenie skali prowadzonej w urzędach skarbowych działalności, ponieważ liczba tytułów do załatwienia zwiększyła się w 2019 r. jedynie o 9,3%⁷, a liczba załatwionych tytułów zwiększyła się w 2019 r. o 6,8%⁸. W badanym okresie poprawiła się jakość rozstrzygnięć Dyrektora Izby, mierzona odsetkiem postanowień uchylonych przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach⁹. I tak, udział uchylonych przez WSA postanowień Dyrektora Izby utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalające zarzuty uległ zmniejszeniu z 14,3% w 2018 r. do 8,8% w 2019 r., a w I półroczu 2020 r. nie uchylono żadnego tego rodzaju rozstrzygnięcia. Również w sprawach rozstrzygniętych przez WSA odsetek wyroków uchylających postanowienia Dyrektora Izby zmalał z 60% w 2018 r. do 30% w 2019 r. i 0% w I półroczu 2020 r.

Izba osiągnęła w 2019 r. wszystkie trzy mierniki wyznaczone przez Szefa KAS dla celu związanego z działalnością egzekucyjną (*Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*), natomiast w I półroczu 2020 r. dwa mierniki wyznaczone dla dwóch celów (*Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych*, *Zwiększenia efektywności działań egzekucyjnych*) osiągnięto poniżej założonego poziomu, jednakże odstępstwa nie przekroczyły 20,0%, co w związku z obiektywnie występującymi barierami wynikłymi z sytuacji zagrożenia epidemiologicznego COVID-19, stanowiło poziom zadowalający.

Kwota wyegzekwowanych należności podatkowych wyniosła w 2019 r. 587.706,0 tys. zł i była wyższa o 17,7% od kwot wyegzekwowanych w 2018 r. W 2019 r. na zbliżonym poziomie - w porównaniu do lat 2017 i 2018 - kształtowała się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi. Z kolei w I i II kwartale 2020 r. nastąpił spadek kwot wyegzekwowanych w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego wynoszący odpowiednio 33,2% i 39,1%. W pierwszych dwóch kwartałach 2020 r. wystąpiły również spadki relacji kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi do odpowiednio 9,0% i 8,2% przy gdy relacja ta w analogicznych okresach 2019 r. wynosiła odpowiednio 14,8% oraz 12,8%. Na powyższe wpływ miały przede wszystkim ograniczenia związane z wprowadzonym stanem epidemiologicznym, zamrożenie gospodarki i spadek obrotów przedsiębiorców skutkujące brakiem środków na spłatę zobowiązań.

W latach 2017-2019, pomimo działań nadzorczych podejmowanych przez Izbę w obszarze przedawnień zaległości, systematycznie wzrastała kwota zaległości podatkowych podlegających odpisaniu z uwagi na przedawnienie. Wzrost ten był skutkiem wydawania w latach 2013-2014 przez organy podatkowe decyzji określających zobowiązania za kilka lat wstecz, przy jednoczesnym braku możliwości przeprowadzenia skutecznej egzekucji z uwagi na brak majątku zobowiązanych. Na wysokość dokonanych odpisów zaległości przedawnionych

⁶ Wniesionych przez zobowiązanych na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a.

⁷ Z 231 628 do 253 074.

⁸ Z 124 635 do 133 087.

⁹ Dalej: WSA.

wpływały także podejmowane przez Izbę działania w zakresie weryfikacji okoliczności przerywających i zawieszających bieg przedawnienia.

Podległym urzędom przekazywano na bieżąco wytyczne dotyczące interpretacji przepisów, a także aktualną wykładnię wynikającą z orzecnictwa sądowego

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej¹⁰ kontrolowanej działalności

OBSZAR

Opis stanu
faktycznego

1. Monitorowanie zaległości podatkowych

1.1. Izba przekazała podległym urzędom skarbowym wytyczne, rekomendacje oraz procedury dotyczące realizacji przez komórki wierzycielskie i egzekucyjne zadań związanych z określaniem należności i dochodzeniem zaległości podatkowych. W szczególności:

a) pismem z dnia 31 października 2018 r.¹¹ przekazano rekomendacje odnoszące się m.in. do terminu (trzech dni roboczych) zatwierdzenia w systemie informatycznym deklaracji lub decyzji podatkowej, zaksięgowania (do dwóch dni roboczych) należności, wystawienia upomnień, wystawienia tytułu wykonawczego (nie później niż w terminie 12 dni roboczych licząc od daty doręczenia zobowiązanemu upomnienia, pięciu dni w przypadku zaległości, których egzekucja jest wszczynana bez uprzedniego doręczenia upomnienia), przesłania tytułu do komórki egzekucji (dwa dni robocze), podejmowania miękkiej egzekucji (działań informacyjnych), zastosowania środków egzekucyjnych (nie później niż w terminie siedmiu dni roboczych licząc od daty wpływu tytułu wykonawczego do egzekucji), wprowadzenia (w terminie 14 dni roboczych licząc od daty wpływu tytułu wykonawczego do egzekucji) tytułu od wierzyciela obcego do systemu Egapoltax, a następnie zastosowania w terminie do siedmiu dni środka egzekucyjnego, niezwłocznego przydzielenia poborcy tytułu do służby w przypadku stwierdzenia u zobowiązanego braku majątku.

(akta kontroli str. 690-692)

b) zarządzeniem Dyrektora Izby z 28 lutego 2019 r.¹² wprowadzono „Instrukcję działania naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego w zakresie prowadzonych postępowań egzekucyjnych”. Określono w niej m. in. sposób dokumentowania postępowań egzekucyjnych, wymóg współpracy komórek egzekucyjnych z komórkami wierzycielskimi, zasady przyjmowania tytułów wykonawczych do realizacji, ich rejestracji, zasady prowadzenia postępowań egzekucyjnych, w tym poszukiwania majątku, dobór środków egzekucyjnych, terminy dokonania określonych czynności, zasady zakończenia postępowań egzekucyjnych. W instrukcji zawarto także wzory dokumentów stosowanych w egzekucji (m. in. protokołów o stanie majątkowym, raportu o niemożności dokonania czynności z udziałem zobowiązanego, kalkulacji przewidywanych wydatków w postępowaniu egzekucyjnym).

(akta kontroli str. 694-729)

c) zarządzeniem Dyrektora Izby nr 37/2019 z 29 maja 2019 r. wprowadzono „Instrukcję postępowania w przypadku dochodzenia zaległości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego lub w sytuacji nieprzystąpienia przez organ egzekucyjny do egzekucji”, w której określono zasady postępowania w zakresie dochodzenia należności dotyczące m.in. monitorowania sytuacji majątkowej

¹⁰ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej. W niniejszej kontroli zastosowano oceny częściowe opisowe.

¹¹ Znak: 2401-IEW2.033.67.2018.1

¹² Nr 23/2019.

zobowiązanych, w tym pozyskiwania danych o majątku oraz wznawiania postępowań egzekucyjnych, sporządzania analiz określonych kategorii zobowiązań, a także przesłanki odstąpienia od poszukiwania majątku lub ograniczenia działań w zakresie weryfikacji majątku.

(akta kontroli str. 868-884)

W Izbie monitorowano stan zaległości podatkowych poprzez systematyczne sporządzanie analiz obejmujących m.in.: realizację przez podległe jednostki celów i mierników ich osiągnięcia wynikających z kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej¹³, sposób postępowania z określonymi kategoriami zaległości (np. wg kryteriów kwotowych, podmiotowych, wieku zaległości, podejmowanych środków egzekucyjnych, itp.)¹⁴. Sporządzane były także analizy tematyczne, np. odnoszące się do konkretnych środków egzekucyjnych.

Za rok 2019 r.¹⁵ analizy sporządzone na podstawie danych z Whtax dotyczyły m.in. zagadnień:

a) dochodzenia należności od dużych dłużników (podmiotów posiadających zobowiązania powyżej kwoty 1 mln zł): w I półroczu 2019 r. sporządzono pięć analiz przedstawiających m.in. dynamikę zaległości wg urzędów skarbowych, dane o zakończonych w analizowanych okresach postępowaniach (głównie z uwagi na ich bezskuteczność bądź przekazanie innym urzędom wg właściwości), wnioski wskazywały każdorazowo, że analizowane zaległości są trudnościagalne, ich dochodzenie często bywa nieskuteczne, a postępowania egzekucyjne wszczynane w tych sprawach wymagają szybkiego diagnozowania szans na wyegzekwowanie, odrębne raporty dotyczyły działań organów egzekucyjnych (narastająco w czasie) podejmowanych w odniesieniu do konkretnych podmiotów.

(akta kontroli str. 738-773, 1223-1225)

b) terminowości obsługi tytułów wykonawczych w komórkach egzekucyjnych, w tym dobranych do analizy wg kryterium wielkości urzędu, sporządzono sześć analiz na podstawie danych z Whtax, w wyniku których skierowano do wybranych urzędów skarbowych zalecenie podjęcia działań zapewniających dochowanie terminów wprowadzania tytułów do systemu Egapoltax.

(akta kontroli str. 952-978)

c) w analizie z 28 maja 2019 r. sporządzonej dla dużych oraz wyspecjalizowanych urzędów skarbowych wykazano występowanie należności z tytułu kosztów egzekucyjnych lub kosztów upomnień w sprawach, w których nie występowały już zobowiązania podatkowe ani odsetkowe, jej wyniki przesłano naczelnikom urzędów skarbowych celem wyjaśnienia tych przypadków.

(akta kontroli str. 979-981)

Ponadto:

a) W II kw. 2019 r. sporządzono „Analizę i ocenę działalności organów egzekucyjnych naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego” dotyczącą 2018 r., obejmującą realizację tytułów wykonawczych i ściągalsność zaległości podatkowych i innych, efektywność egzekucji zaległości podatkowych, czas trwania postępowań, kwoty objęte tytułami. We wnioskach końcowych wskazano m. in. na tytuły wykonawcze widniejące w systemie bez wszczęcia postępowania. Zalecenia skierowane do wszystkich naczelników urzędów skarbowych dotyczyły przede wszystkim podjęcia działań w przypadkach tytułów

¹³ Stopień realizacji celów i osiągnięte poziomy mierników przedstawiono szczegółowo w obszarze 3 niniejszego wystąpienia.

¹⁴ Analizy w powyższym zakresie sporządzał Dział Egzekucji do końca I połowy 2019 r.

¹⁵ Analizy sporządzał Wydział Egzekucji do września 2019 r., w późniejszym okresie zadanie przeniesiono do komórki nadzoru nad wierzytelnościami i realizowano w oparciu o dane pobierane z baz informatycznych.

bez wszczęcia, analizy indywidualnych poziomów miernika efektywności egzekucji, zintensyfikowania działań likwidacji starych tytułów podatkowych (z datą wpływu przed 1 stycznia 2014 r.).

(akta kontroli str. 982-1008)

b) Z datą 14 lutego 2020 r. sporządzono „Analizę wg stanu na 31.12.2019 r.”, w której odniesiono się do przyrostu na koniec 2019 r. kwoty pozostałych należności o 841 727 tys. zł (per saldo), spowodowanego m. in. przypisami należności określonymi na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁶ (o 369 983 tys. zł), wyszczególniono branże gospodarki narodowej generujące największy przyrost należności pozostałych do zapłaty, a także wykazano 14 podmiotów gospodarczych „odpowiedzialnych” za przyrost należności w kwocie 838 648 tys. zł.

Ponadto sporządzono „Analizę zaległości wymagalnych w okresie od stycznia do września 2019 r. w woj. śląskim”, w której zawarto dane o zaległościach wymagalnych w kontekście wykonania miernika dot. ograniczenia ich przyrostu. Wskazano urzędy z największym przyrostem, podano dane o liczbie zaległości.

(akta kontroli str. 839-867, 901-904)

NIK zauważa, że jedynie w analizie z 14 lutego 2020 r. odniesiono się do zagadnienia czynników wzrostu w analizowanym okresie kwoty zaległości, wskazując m.in.¹⁷ kwotę wzrostu tych zaległości wynikającą z decyzji prawomocnych i z nadanym rygorem natychmiastowej wykonalności¹⁸ oraz z deklaracji PIT złożonych za 2018 r. i nieopłaconych do końca 2019 r.¹⁹ W analizie tej nie zawarto jednakże innych danych o kwotach zaległości stanowiących niezbędny kontekst do ich interpretacji np. o kwocie zaległości na początek i koniec analizowanego okresu, najważniejszych czynnikach (i ich wymiarze) wpływających na analizowane saldo (np. kwot spłat, przedawnień i umorzeń dokonanych w ciągu 2019 r.), ani też nie podano przyczyn braku ściągłości przypisów z decyzji i deklaracji. W analizie za okres od stycznia do września 2019 r. również nie podano okoliczności i przyczyn zmian stanu należności i zaległości.

W związku z obowiązkiem przekazywania danych do Rejestru Należności Publicznoprawnych w lutym 2019 r. przekazano²⁰ urzędowi aktualny skrypt służący do przygotowania danych sprawozdawczych z zakresu RNP, natomiast wytyczne dotyczące tego obowiązku przekazano urzędowi skarbowym w 2018 r.²¹ Urzędy skarbowe zostały zobowiązane do comiesięcznego przekazywania danych w zakresie liczby działań i wyegzekwowanych kwot, a dane te podlegały analizom. W wyniku analizy za I półrocze 2019 r. zwrócono naczelnikom urzędów skarbowych²² uwagę na duże rozbieżności pomiędzy urzędami skarbowymi zarówno w liczbie jak i kwotach uzyskanych w wyniku skierowania ww. zawiadomień pomimo porównywalnej wielkości urzędów.

(akta kontroli str. 692, 829-834)

Od 13 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2020 r., z uwagi na wprowadzenie systemu Poltax 2B Plus - bez funkcjonalności dotyczącej generowania zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem w RNP informacji o należnościach pieniężnych,

¹⁶ Dz. U. z 2020 r. poz. 106 ze zm., dalej: ustawa o VAT.

¹⁷ W punktach II.1.5 oraz II.1.5.1 na str. 12.

¹⁸ O kwotę 865 820 tys. zł.

¹⁹ O kwotę 22 678 tys. zł.

²⁰ Pismem znak 2401-IEW2.033.4.2019.3 z 27 lutego 2019 r.

²¹ M. in. pismem z 24 maja 2018 r. przekazano pismo MF z 16 maja 2018 r. w sprawie obowiązku przygotowania wsadów do RNP, a pismem z 6 września 2018 r. poradnik przygotowany przez Centrum Kompetencyjne Spraw Wierzycielskich w Opolu.

²² Pismem znak 2401-IEZ 031.34.2018 z 7 sierpnia 2019 r.

podlegających egzekucji administracyjnej - podległe urzędy nie wysyłały ww. zawiadomień.

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, w związku z brakiem możliwości obsługi zawiadomień o zagrożeniu ujawnieniem zaległości w RNP nie podejmowano działań zaradczych, gdyż nie był znany termin przywrócenia funkcjonalności (istniejącej w poprzedniej wersji Poltax 2B). Spodziewano się, że zostanie ona szybko przywrócona, pracownicy komórek wierzycielskich byli w I połowie 2020 r. bardzo obciążeni dodatkowymi zadaniami związanymi z obsługą wniosków o udzielenie ulg, składanych w związku z wybuchem pandemii COVID-19²³ i było to zadanie priorytetowe, urzędy skarbowe zmagaly się w tym okresie z niedoborem zatrudnienia. Dyrektor wyjaśnił ponadto, że Ministerstwo Finansów w korespondencji kierowanej w 2020 r. do chwili przywrócenia funkcjonalności nie wskazywało na potrzebę kierowania ww. zawiadomień, również takich działań nie wskazywano na telekonferencjach (z uwagi na ryzyko zdublowania zapisów w RNP po wprowadzeniu automatyzacji). W związku z tym Izba nie kierowała dodatkowych wytycznych do podległych urzędów skarbowych, a z uwagi na upływ ustawowego terminu na wpisanie zaległości do RNP z dniem 31 grudnia 2020 r. w Izbie przyjęto, że zadanie to zostanie zrealizowane sprawniej po przywróceniu pełnej funkcjonalności systemu.

Ponadto Dyrektor Izby wyjaśnił, że:

- podległe urzędy skarbowe kierowały zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w RNP zaległości w 2020 r. w systemie SSP w zakresie zaległości w podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od spadków i darowizn oraz karty podatkowej (3 286 zawiadomień),
- problemy dotyczące narzędzi do zawiadomień od początku były zgłaszane Ministerstwu Finansów za pośrednictwem aplikacji CSD zgodnie z zasadą nie dublowania zgłoszeń²⁴.

Według okazanych dokumentów uruchomienie funkcjonalności do wystawiania zawiadomień nastąpiło 23 października 2020 r., o czym Ministerstwo Finansów powiadomiło Izbę pismem z 5 listopada 2020 r.

(akta kontroli str. 566, 820-821, 835-838)

W odniesieniu do każdego kwartału 2019 r. sporządzono analizy działań z zakresu miękkiej egzekucji zawierające m. in. dane o skali i efektach tych działań w podziale na poszczególne podatki i wykorzystane środki komunikacji, wyliczenia osiągniętych przez urzędy skarbowe mierników dotyczących tej działalności, dane o ewidencjonowaniu czynności w systemach informatycznych (aplikacji e-ORUS) i terminowości tych czynności. W analizach wskazywano urzędy osiągające niezadowalające efekty miękkiej egzekucji. W I kw. 2020 r. z powodu braku stosownej funkcjonalności w systemie Poltax 2B Plus oraz stanu pandemii zawieszono obowiązki sprawozdawcze. Przywrócono je 21 września 2020 r., a na ich podstawie sporządzono 13 listopada 2020 r. analizę za trzy kwartały 2020 r.

(akta kontroli str. 905-948)

Odnosząc się do zagadnienia monitorowania zaległości zagrożonych przedawnieniem oraz wykorzystywanych do tego celu narzędzi informatycznych Dyrektor Izby wskazał, że w latach 2018 i 2019 pracownicy komórek wierzycielskich w urzędach skarbowych mieli do dyspozycji programy Poltax2B, SSP, PoltaxPlus

²³ Wg stanu na 1 lipca 2020 r. do podległych urzędów skarbowych wpłynęło 10 865 wniosków i wydano 8 665 decyzji, natomiast wg stanu na 12 listopada 2020 r. wniosków było 13 420, a wydanych decyzji 13 223.

²⁴ Pierwsze zgłoszenie w aplikacji CSD znak: ZGL0931503 z dnia 24 stycznia 2020 r. z US w Kraśniku.

oraz liczne raporty z lokalnej aplikacji e-Orus²⁵. Przydatnym narzędziem była również hurtownia danych Whtax.

(akta kontroli str. 567, 824)

Izba monitorowała działania urzędów skarbowych w zakresie orzekania o odpowiedzialności osób trzecich lub następców prawnych oraz przyczyny niepodjęcia takich postępowań. W tym celu m. in. pismem z 5 lipca 2019 r.²⁶ zobowiązano naczelników urzędów do każdorazowej analizy zasadności działań oraz informowania o postępowaniach, w których istnieje ryzyko braku skuteczności i efektywności działań w tym obszarze, pismem z 15 października 2020 r.²⁷ wskazano na konieczność podejmowania ww. działań w odpowiednim czasie i nałożono obowiązek informacyjny o przypadkach wszczęcia tych postępowań krótko (6 miesięcy) przed przedawnieniem. W maju 2020 r. podjęto działania nadzorcze mające na celu eliminację sytuacji, w których ww. postępowania wszczynane są zbyt późno, a co za tym idzie faktyczne odzyskanie zaległości może być utrudnione, żądając od naczelników informacji o zaległościach, których egzekucja w latach 2018-2019 okazała się bezskuteczna wraz z informacją o analizie zasadności przerwania odpowiedzialności.

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, analiza postępowań dotyczących orzeczeń o odpowiedzialności osób trzecich wydanych na podstawie art. 116 Ordynacji podatkowej przeprowadzona w 2018 r. wg stanu na 30 kwietnia 2018 r. wykazała znikomą efektywność tych działań 0,09% (liczoną jako relacja kwoty uzyskanej do kwoty zaległości). W kolejnych latach monitoring prowadzony na podstawie raportów z Whtax wskazywał podobną efektywność: za 2018 - 0,052%, za 2019 r. – 0,073%.

(akta kontroli str. 568, 1073-1081)

Jak wyjaśnił Zastępcę Dyrektora Izby, chociaż w Izbie nie prowadzono zagregowanych analiz, których celem byłoby określenie wpływu rozwoju technik informatycznych na realizację zadań wierzycieli, dostrzegano istotę problemu, o czym świadczy powołanie zespołu ds. jakości danych informatycznych²⁸, którego zadaniem było m.in. określenie obszarów, w których rozwój narzędzi informatycznych ma największe znaczenie, co w efekcie wpłynęło na rozwój tych narzędzi w województwie śląskim. Prace zespołu umożliwiły m. in. rekomendowanie podległym urzędom skarbowym wykorzystywania aplikacji e-ORUS (Otwarty System Obsługi Niestandardowych Raportów Poltax) do generowania przydatnych w bieżącej pracy i nadzorze raportów oraz przekazywanie uwag do funkcjonalności hurtowni WHTAX i SPR. Równolegle trwały prace nad utworzeniem własnego narzędzia informatycznego, mającego wspierać urzędy skarbowe przede wszystkim w realizowaniu zadań z obszaru wierzyciela i egzekucji administracyjnej, które doprowadziły do wdrożenia w 2018 r. we wszystkich urzędach skarbowych województwa śląskiego aplikacji „EA” (Egzekucja Administracyjna).

Według wyjaśnień Zastępcy Dyrektora, wdrożenie aplikacji „EA” przyniosło daleko idące, zadowalające efekty, które przełożyły się również na wystąpienie przez Departament Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów z prośbą o udostępnienie aplikacji innym organom egzekucyjnym w kraju. Po dopełnieniu procedur, w tym

²⁵ Aplikacja ta umożliwiała zebranie danych ze wszystkich systemów funkcjonujących w urzędzie i pozwalała pozyskiwać informacje w postaci generowanych raportów wg zadanych kryteriów. Aplikacja pozyskuje dane m.in. z obszaru rachunkowości podatkowej, rejestracji, wymiaru, egzekucji administracyjnej i kontroli. Z kolei Hurtownia danych Whtax jest informatycznym magazynem danych pochodzących z systemów źródłowych urzędów skarbowych całego kraju (PoltaxPlus, a w szczególności jego podsystemów: Egapoltax, Rachunkowość Podatkowa, Wymiar, Rejestracja).

²⁶ Znak: 2401-IEW2.033.61.2019.1.

²⁷ Znak: 2401-IEW2_033.90.2020.1.

²⁸ Powołanego zarządzeniem Dyrektora nr 107/2017 z dnia 12 lipca 2017 r., a następnie zarządzeniem Dyrektora nr 42/2019 z dnia 5 czerwca 2019 r.

procedur bezpieczeństwa danych, w listopadzie 2019 r. powstała pierwsza wersja testowa przekazana testerom w urzędach skarbowych (Bytom, Cieszyń, Wodzisław Śląski, Zawiercie). W lutym 2020 r. nastąpiła zmiana nazwy aplikacji z „EA” na K@WA (Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację) i 25 marca 2020 r. została wdrożona we wszystkich urzędach skarbowych województwa śląskiego. Natomiast od września 2020 r. (po uzyskaniu zgody Departamentu Informatyki w Ministerstwie Finansów) prowadzone są prace nad udostępnieniem aplikacji K@WA innym izbom administracji skarbowej w kraju. Atutem wdrożonej aplikacji K@WA jest możliwość bieżącego pozyskiwania i magazynowania informacji o zobowiązaniach, zarówno przed, jak i w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego, gdzie choćby czas trwania poszukiwania majątku, czy samego już postępowania egzekucyjnego, odgrywa pierwszorzędą rolę.

Ponadto, jak wyjaśnił Zastępca Dyrektora Izby, jednym z istotnych celów powołanego w czerwcu 2019 r. w Izbie Działu Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami jest rozwój narzędzi informatycznych wspomagających nadzór instancyjny i służbowy. Na wniosek pracowników tej komórki m. in. zmodyfikowano predefiniowane raporty. Wyjaśnił także, że największy wpływ na ułatwienie pracownikom komórek wierzycielskich dochodzenia zaległości podatkowych miały aplikacja „EA” przekształcona w aplikację K@WA oraz ciągły rozwój dedykowanych raportów aplikacji e-Orus.

(akta kontroli str. 497-499)

Stan należności, w tym zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa przedstawiał się następująco:

- na 31 grudnia 2017 r. 10 493 593,4 tys. zł, w tym zaległości podatkowych 9 557 530,6 tys. zł (91,1%),
- na 31 grudnia 2018 r. 12 077 840,6 tys. zł, w tym zaległości podatkowych 10 806 286,5 tys. zł (89,5%),
- na 31 grudnia 2019 r. 12 919 567,3 tys. zł, w tym zaległości podatkowych 11 581 749,1 tys. zł (89,6%),
- na 31 marca 2020 r. 14 438 417,3 tys. zł, w tym zaległości podatkowych 13 123 935,9 tys. zł (90,9%),
- na 30 czerwca 2020 r. 14 734 695,7 tys. zł, w tym zaległości podatkowych 13 322 467,9 tys. zł (90,4%).

Powyższe dane wskazują, że stan należności podatkowych systematycznie narastał, w tym w 2019 r. w porównaniu do roku poprzedniego o 841 726,7 tys. zł (7,0%) i w I półroczu 2020 r. o 1 815 128,4 tys. zł (14,0%) w porównaniu do danych na koniec 2019 r. Również stan zaległości podatkowych narastał w każdym z analizowanych okresów: na 30 czerwca 2020 r. zwiększył się w stosunku do stanu z 31 marca 2020 r. o 198 532,0 tys. zł (1,5%), na 31 marca 2020 r. zwiększył się w stosunku do stanu z 31 grudnia 2019 r. o 1 542 186,8 tys. zł (13,3%), na koniec 2019 r. w porównaniu do roku poprzedniego o 775 462,6 tys. zł (7,2%), a w ciągu 2018 r. wzrósł o 1 248 755,9 tys. zł (13,1%).

Największy udział w zaległościach podatkowych miały zaległości w podatku od towarów i usług. Kwota tych zaległości oraz udział w zaległościach podatkowych wynosił odpowiednio:

- na 31 grudnia 2017 r. 8 505 833,4 tys. zł (89,0%),
- na 31 grudnia 2018 r. 9 726 477,2 tys. zł (90,0%),
- na 31 grudnia 2019 r. 10 500 286,4 tys. zł (90,7%),
- na 31 marca 2020 r. 11 949 431,7 tys. zł (91,1%),
- na 30 czerwca 2020 r. 11 834 094,7 tys. zł (88,8%).

(akta kontroli str. 8) .

Stan zaległości podatkowych, dla których okres pozostały do upływu terminu przedawnienia był krótszy niż sześć miesięcy oraz ich procentowy udział w łącznej kwocie zaległości podatkowych przedstawiały się następująco:

- na 31 grudnia 2017 r. 313 843,4 tys. zł (3,3%),
- na 31 grudnia 2018 r. 547 325,8 tys. zł (5,1%),
- na 31 grudnia 2019 r. 674 529,4 tys. zł (5,8%),
- na 31 marca 2020 r. 592 462,1 tys. zł (4,5%),
- na 30 czerwca 2020 r. 509 832,3 tys. zł (3,8%).

Powyższe dane wskazują, że w 2019 r. wystąpił przyrost o 127 203,6 tys. zł (23,2%) zaległości zagrożonych przedawnieniem.

(akta kontroli str. 19)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, wzrost stanu należności i zaległości był spowodowany przede wszystkim przypisaniem zaległości wynikających z decyzji wydanych przez naczelników urzędów skarbowych i naczelnika urzędu celno-skarbowego, w tym decyzji nieostatecznych posiadających rygor natychmiastowej wykonalności. Decyzje dotyczyły głównie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT. Prowadzone w tych sprawach postępowania egzekucyjne nie przyniosły oczekiwanych efektów, przekładających się na zmniejszenie zaległości podatkowych, gdyż należności/zaległości te są trudne lub wręcz niemożliwe do wyegzekwowania (np. z uwagi na upadłość podmiotu lub nieposiadanie majątku umożliwiającego skuteczną egzekucję). Z kolei w roku 2020 najistotniejszą przyczyną wzrostu stanu należności podatkowych było wystąpienie sytuacji epidemicznej, pojawiły się nowe rodzaje przeszkód, utrudniające sprawne dochodzenie należności między innymi: okresowe zawieszenie działalności przez część podmiotów, spadek sprzedaży, z czym wiąże się ograniczenie możliwości spłaty zaległych zobowiązań, co znalazło odzwierciedlenie w znacznym wzroście liczby wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, znaczne ograniczenie możliwości skutecznego doręczania upomnień w okresie od dnia 18 kwietnia 2020 r. do dnia 18 września 2020 r.²⁹ Jako jedną z przyczyn ww. wzrostu wskazał także brak właściwego raportowania o zaległościach przedawnionych w Poltax2B Plus, co znacznie utrudniło terminowe odpisywanie takich zaległości.

Dyrektor Izby wyjaśnił także, że wzrost stanu zaległości w dużej mierze wynikał z braku majątku zobowiązanych wystarczającego na pokrycie zaległości (zarówno braku aktywów płynnych, jak również ruchomości, czy też nieruchomości), dotyczyło to zwłaszcza sytuacji, w których zobowiązany zaprzestał prowadzenia działalności gospodarczej i nie pozostawił żadnego majątku, bądź pozostawił znikomy majątek, który pozwalał jedynie na częściowe pokrycie zobowiązań, a także podmiotów, którym zaległości przypisano decyzjami za lata poprzednie w momencie gdy już nie prowadziły działalności gospodarczej lub podmiotów w upadłości lub likwidacji.

Dyrektor Izby podał ponadto, że od 1 stycznia 2020 r. brak stosownych danych uniemożliwia prowadzenie podobnych analiz, gdyż w okresach ubiegłych podstawowym sprawozdaniem w tym zakresie był załącznik B4 „Informacja o należnościach budżetu państwa pozostałych do zapłaty”. Z tego względu w 2020r. nie przeprowadzono analizy, która wskazywałaby na przyczyny wzrostu zaległości. Stan należności i zaległości podatkowych były przedmiotem comiesięcznego sprawozdania dotyczącego mierników centralnych, w tym miernika *Ograniczenia przyrostu zaległości wymagalnych* wraz z wykazem zdarzeń, które wpłynęły negatywnie na stopień realizacji celu. Dokonano także analizy działań podejmowanych przez wierzyciela mających na celu likwidację zaległości podatkowych.

²⁹ W związku z wejściem w życie przepisu art. 98 § 1 ustawy dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r., poz. 695).

Jako barierę utrudniającą sprawne dochodzenie zaległych należności podatkowych wpływającą na wzrost zaległości Dyrektor Izby wskazał rosnącą kwotę zaległości trudnościagalnych, w tym wynikających z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT.

(akta kontroli str. 566, 822-823, 1015-1022)

Odnosząc się do wzrostu w 2019 r. zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem, Dyrektor Izby wyjaśnił, że główne przyczyny tego wzrostu są analogiczne jak przedstawione wyżej przyczyny wzrostu należności/zaległości, a w największy sposób przyczyniają się do tego przypisy kwot z decyzji określających zobowiązania w podatku VAT z art. 108 ustawy o VAT. Dyrektor podał ponadto, że ustalenie iż dana zaległość zagrożona jest przedawnieniem nie spowoduje, że będzie możliwa jej skuteczna windykacja, dokonanie zabezpieczenia lub podjęcie czynności powodujących zawieszenie lub przerwanie biegu terminu przedawnienia.

(akta kontroli str. 568, 1070)

W okresie objętym kontrolą zagadnienia odnoszące się do problematyki związanej z egzekucją zaległości podatkowych nie były przedmiotem kontroli prowadzonej przez przedstawicieli Ministerstwa Finansów w Izbie lub podległych urządach skarbowych.

(akta kontroli str. 569, 828)

Izba, zgodnie z przyjętymi planami, przeprowadziła w 2019 r. osiem, a w I półroczu 2020 r. trzy kontrole w urządach skarbowych, których przedmiotem była terminowość i efektywność prowadzonych postępowań egzekucyjnych. W ich wyniku stwierdzono m.in. następujące nieprawidłowości i uchybienia: opóźnione wprowadzanie tytułów do systemu Egapoltax, opóźnienia we wprowadzaniu danych o poszczególnych czynnościach, nieuzasadnioną zwłokę w podejmowaniu czynności egzekucyjnych (w tym wykorzystaniu informacji o składnikach majątkowych), brak potwierdzeń odbioru zajęć, brak informacji o poszukiwaniu majątku, niekorzystanie lub nieweryfikowanie danych z jednolitych plików kontrolnych, brak daty lub błędne daty poszczególnych czynności, brak zajęć do składników majątkowych ustalonych przez kontrolujących, nieprawidłowe okresy zawieszenia postępowania. Stwierdzone nieprawidłowości skutkowały skierowaniem wniosków do naczelników skontrolowanych urzędów i nałożeniem na nich obowiązku wzmocnienia nadzoru.

Ponadto do wszystkich naczelników urzędów skarbowych skierowano 22 lutego 2019 r. informację podsumowującą wyniki sześciu kontroli przeprowadzonych w 2018 r. w urządach w zakresie długotrwałości prowadzonych postępowań dotyczących zaległości podatkowych. W dokumencie wyszczególniono występujące nieprawidłowości oraz zalecono objęcie kontrolą funkcjonalną w ramach sprawowanego przez naczelników nadzoru celem bieżącego oddziaływania na uchybienia oraz monitorowania wdrożonych mechanizmów kontrolnych. Wyniki kontroli przeprowadzonych w 2019 r. ujęto w podsumowaniu sporządzonym celem wykorzystania na spotkaniach z pracownikami komórek wierzycielskich i egzekucyjnych.

(akta kontroli str. 585-689, 730-737, 949-951)

Z obszaru problematyki związanej z egzekucją zaległości podatkowych przedmiotem audytu wewnętrznego były działania organu egzekucyjnego przed umorzeniem postępowania egzekucyjnego. Na przykładzie trzech urzędów skarbowych rozpoznano czy przed umorzeniem organ podejmował czynności i stosował środki egzekucyjne, czy sporządzał kalkulację kosztów stwierdzającą jednoznacznie że w postępowaniu nie uzyska się kwot przewyższających koszty,

czy postępowania były umarzane zgodnie z przyznanymi pracownikom uprawnieniami, czy wydane postanowienia przekazywano do komórek wierzycielskich celem dalszego poszukiwania majątku. W wyniku przeprowadzonego zadania stwierdzono m. in. niewystarczającą kontrolę sprawowaną przez naczelników nad umarzaniem tytułami, nieuzasadnione rozróżnienie dla tytułów własnych i obcych, błędy w uzasadnieniach postanowień o umorzeniu, brak indywidualnego podejścia w sporządzanych kalkulacjach, opóźnienia w przepływie informacji pomiędzy komórkami egzekucyjnymi i wierzycielskimi. Wydane po audycie zalecenia oceniono jako wdrożone.

(akta kontroli str. 521-548)

1.2. W toku procesu związanego z przygotowaniem do wdrożenia systemu Poltax 2B Plus pracownicy Izby uczestniczyli w naradach z przedstawicielami Ministerstwa Finansów. Po uzyskaniu pierwszych informacji co do funkcjonalności systemu Izba przesłała do Ministerstwa Finansów w listopadzie 2019 r. szereg zagadnień, które powinny zostać omówione na telekonferencjach. Na tym etapie brak jednakże było wiedzy, które moduły nie będą funkcjonowały i w jakich okresach. Izba zasygnalizowała w piśmie z 18 marca 2020 r. skierowanym do Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów szereg problemów dostrzeżonych w toku procesu wdrażania Poltax 2b Plus. W odpowiedzi na to pismo Departament Poboru Podatków poinformował 8 kwietnia 2020 r., że w przedmiocie zdiagnozowanych nieprawidłowości w funkcjonowaniu Poltaxu 2B Plus podjęto intensywne i skuteczne działania, które pozwoliły na wyeliminowanie znacznej liczby błędów, prowadzone są też prace w celu zwiększenia efektywności w procesach automatycznych, zaimplementowane zmiany pozwoliły na znaczną poprawę w zakresie wspomagania dochodzenia należności. Zalecił także kierowanie zgłoszeń zdiagnozowanych nieprawidłowości poprzez narzędzie do tego wskazane (CSD). Ze strony Ministerstwa Finansów nie wpłynęły do Izby pisma w sprawie sformułowania oczekiwań i potrzeb dotyczących funkcjonalności systemu.

(akta kontroli str. 513-520, 1236-1238)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, na obecnym etapie wdrażania systemu nie sposób jednoznacznie stwierdzić czy wdrożenie Poltax 2B Plus ułatwiło bądź poprawiło proces zarządzania zaległościami. Kierunek zmian ocenić należy pozytywnie m.in. z uwagi na takie zalety jak możliwość wglądu w stan rozliczeń podatnika we wszystkich urzędach skarbowych (bez względu na właściwość miejscową), stworzenie tzw. Centralnej Karty Kontowej (CKK), które w dalszej perspektywie powinno zdecydowanie ułatwić proces zarządzania zaległościami, gdyż wykluczyło konieczność przekazywania danych o zaległościach pomiędzy urzędami skarbowymi. Dyrektor wyjaśnił ponadto, że pełne powodzenie projektu wdrożenia systemu zależeć będzie od zapewnienia dostępności wszystkich narzędzi użytkowanych przez urzędy skarbowe w poprzedniej wersji. Dyrektor Izby wyjaśnił, że w programie Poltax2BH znajdowało się szereg raportów wspomagających obsługę czynności windykacyjnych³⁰, dostępne były m.in. raporty dotyczące największych dłużników (wg stanu na konkretny dzień oraz powyżej żądanej kwoty), raporty dotyczące wysłanych upomnień, raporty z modułu MRP (Moduł Rejestracji Przerw), raporty dotyczące księgowani wspomagające pracowników komórek rachunkowości (np. przypisy i odpisy niezaksięgowane, ewidencje wpłat, kwoty do wyjaśnienia). Natomiast w zestawie raportów dostępnych w programie Poltax 2B

³⁰ Były one dostępne w module PDA (*Przygotowanie danych i analiza*) w zakładce *Ewidencje*. Korzystając z zakładki *Ewidencja przypisów/odpisów* można było sporządzać i drukować zestawienia operacji księgowych na kartach kontowych dotyczących przypisów i odpisów wg różnych parametrów wyszukiwania (m.in. rodzaju przypisu, podatku, zakresu dat), kwot (m.in. wg wskazania tzw. flagi, np. bez upomnienia, bez tytułu wykonawczego, bez zaległości objętych decyzją ratalną) i podmiotu (po numerze identyfikacyjnym, płatnik lub podatnik).

Plus stosunkowo niewiele raportów dotyczy kwestii zaległości. Dyrektor wyjaśnił także, że jednym z podstawowych narzędzi wykorzystywanych do końca 2019 r. był załącznik B4, umożliwiający wyspecyfikowanie należności pozostałych do zapłaty w różnych grupach, w stanie aktualnym (27 listopada 2020 r.) narzędzie to nie jest dostępne, co znacznie utrudnia nadzór nad procesem zarządzania zaległościami. Braki funkcjonalności obecnego systemu w porównaniu do modułu PDA dotyczą m.in.:

- możliwości wydruku kont analitycznych, aktualnie dostępny jest tylko raport kont syntetycznych, a więc wierzyciel nie ma możliwości weryfikacji zapisów w księgach wg poszczególnych tytułów podatkowych konta (CIT, VAT, PIT), co znacznie wydłuża i komplikuje analizę rozliczeń podatnika,
- możliwości wydruku zaległości wg paragrafów klasyfikacji budżetowej, podsumowanie wg NIP podatnika (dostępny jest tylko raport zaległości bez możliwości dokonania podsumowania dla konkretnego podatnika, w raporcie znajdują się zapisy wszystkich pozycji z karty kontowej, przez co wydruk jest bardzo obszerny i mało czytelny),
- możliwości wydruku podsumowania zaległości i ich grupowania (w ratach, odroczone, w postępowaniu egzekucyjnym i sądowym, wstrzymane itd.), które dawałoby czytelny obraz struktury zaległości na poziomie urzędu, umożliwiało wyodrębnienie kwoty zaległości objętych postępowaniem egzekucyjnym, w obecnej sytuacji nie ma takiego zestawienia, a raport z zaznaczonymi flagami dla poszczególnych należności nie funkcjonuje prawidłowo,
- możliwości sporządzenia bilansu półrocznego czy rocznego, gdyż wpłaty i przypisy nie bilansują się w ramach jednego urzędu z uwagi na scentralizowanie (CKK),
- możliwości sporządzenia sprawozdania o zaległościach podmiotów znajdujących się w upadłości (również w hurtowni danych Whtax nie funkcjonuje obecnie cały obszar ZAL).

Dyrektor Izby wyjaśnił także, że w obecnej sytuacji urzędy skarbowe zostały pozbawione bardzo istotnej możliwości porównywania i oceny wyników w różnych okresach sprawozdawczych, wcześniej (do 1 stycznia 2020 r.) miały możliwość generowania różnych raportów i analiz dotyczących zaległości (np. o upomnieniach i tytułach wykonawczych wystawionych po terminie), a analizę tego obszaru ułatwiały im sprawozdania dotyczące danych o należnościach (np. załączniki B4, B1, B16, itd.).

Porównując funkcjonalność w obszarze zaległości w hurtowni danych Whtax (dostępną do końca 2019 r.) do stanu aktualnego wskazał, że nadal niedostępna jest cała funkcjonalność związana z obszarem zaległości w hurtowni Whtax, stąd podjęto działania zmierzające do wdrożenia odpowiedniego narzędzia informatycznego, które spełniałoby taką funkcjonalność. Tak powstała aplikacja K@WA, dzięki której z dniem 31 maja 2020 r. został uruchomiony raport przedstawiający zaległości wraz z terminem przedawnienia, który przez ponad cztery miesiące był jedynym narzędziem umożliwiającym analizę zaległości zagrożonych przedawnieniem oraz przedawnionych, gdyż w systemie Poltax 2B Plus raport o zaległościach przedawnionych (WB.R.4.83) został udostępniony dopiero 30 września 2020 r., a w początkowej fazie zawierał błędy.

(akta kontroli str. 568, 1228-1232)

Na koniec września 2020 r. problemy w funkcjonalnościach systemu Poltax 2B Plus dotyczyły: księgowania przypisów (odpisu odsetek stałych przedawnionych, braku

przeniesienia do Poltax 2B Plus informacji o opłacie prolongacyjnej, braku powiązania formularza ZOB-S służącego do stornowania przypisu z dokumentem (przypisem) pierwotnym - deklaracją lub decyzją), księgowania wpłat (błędne księgowanie odsetek poniżej 8,70 zł i niezaokrąglania do pełnych zł, błędne księgowanie wpłat na zaległości zamiast na zaliczki na podatek lub na poczet decyzji ratalnych, generowania zbędnych postanowień o rozksięgowaniu wpłat), zwrotów przelewem (braku możliwości akceptacji poszczególnych zwrotów, lecz wyłącznie całego ich pakietu), zwrotów przekazem pocztowym (niepodjęte przekazy wracają jako kwoty do wyjaśnienia w jednej łącznej kwocie), kwot do wyjaśnienia (braku możliwości zaksięgowania wpłaty z inną właściwością), raportów (niedziałania raportu o przeksięgowaniach, braku możliwości wydrukowania karty kontowej czy zawiadomienia do podatnika o zwrocie podatku w kasie), dystrybucji udziałów w dochodach dla jednostek samorządu terytorialnego (braku raportu o kwotach do przekazania w danym dniu, braku wglądu w wyciągi z dnia poprzedniego), braku funkcjonalności w zakresie miękkiej egzekucji i przekazywania danych do Rejestru Należności Publicznoprawnych, wystawiania upomnień (pobierania z bazy niewłaściwego adresu – pierwszego z listy, braku możliwości wskazania w upomnieniu osoby powiązanej (małżonka), braku możliwości wygenerowania upomnienia na zaległość przypisaną przez poprzedni urząd), obsługi tytułów wykonawczych (braku możliwości wystawienia tytułu na spółki cywilne, komandytowe, jawne z powodu braku danych wspólników), wystawiania zaświadczeń (braku danych o saldzie odsetek stałych).

(akta kontroli str. 500-504, 1241-1244)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W Izbie rzetelnie monitorowano należności i zaległości podatkowe poprzez w szczególności systematyczne sporządzanie w 2019 r. analiz m.in. w zakresie dochodzenia należności od dużych dłużników, terminowości obsługi tytułów wykonawczych w komórkach egzekucyjnych, kształtowania się kwot zaległości za wybrane okresy czy zaległości o zbliżającym się terminie przedawnienia. Z kolei za I półrocze 2020 r. możliwości sporządzania ww. analiz były ograniczone z uwagi na brak od 1 stycznia 2020 r. dostępu do odpowiednich danych.

Izba określiła jednocześnie podległym jednostkom instrukcje i rekomendacje dotyczące realizacji zadań związanych z określaniem należności i dochodzeniem zaległości podatkowych. Działania podjęte przez Izbę nie zapobiegły jednak systematycznemu wzrostowi zaległości podatkowych, który w 2018 r. wyniósł 13,1%, w 2019 r. 7,2%, w I kwartale 2020 r. 13,3% i w II kwartale 2020 r. 1,5%. Przyczyną tego wzrostu było głównie przypisanie zaległości wynikających z decyzji wydanych przez naczelników urzędów skarbowych i naczelnika urzędu celno – skarbowego (w tym decyzji nieostatecznych posiadających rygor natychmiastowej wykonalności) często dotyczących zobowiązań z art. 108 ust. 1 ustawy o VAT, tj. bardzo trudnych do wyegzekwowania.

W Izbie podejmowano prawidłowe działania w zakresie tworzenia i ulepszania narzędzi informatycznych wspierających proces zarządzania wierzytelnościami/zaległościami. Szczególnie przydatne okazały się działania skutkujące opracowaniem i wdrożeniem regionalnej aplikacji „Egzekucja administracyjna” (EA), przemianowanej w lutym 2020 r. na „Katowicką Aplikację Wspomagającą Administrację” (K@WA) i wdrożoną w marcu 2020 r. we wszystkich urzędach skarbowych województwa śląskiego. Aplikacja ta ułatwiała realizację zadań w obszarze zarządzania należnościami i zaległościami, w szczególności

w I półroczu 2020 r., kiedy wystąpiły ograniczenia w dostępie do danych w systemach centralnych. Jednocześnie Dyrektor Izby w sposób rzetelny zgłaszał problemy i błędy w funkcjonowaniu w 2020 r. systemu Poltax 2B Plus.

OBSZAR
Opis stanu
faktycznego

2. Dochodzenie zobowiązań podatkowych

2.1 Zadania związane z monitorowaniem prawidłowego stosowania przepisów regulujących dochodzenie zaległości podatkowych realizowane były³¹:

- od 1 stycznia do 16 czerwca 2019 r. przez Wydział Spraw Wierzycielskich (w skład którego wchodziły: Pierwszy Dział Spraw Wierzycielskich, Drugi Dział Spraw Wierzycielskich, Referat Spraw Wierzycielskich), Wydział Egzekucji Administracyjnej (w skład którego wchodziły: Pierwszy Dział Egzekucji Administracyjnej, Drugi Dział Egzekucji Administracyjnej) i Referat Rachunkowości Podatkowej,
- od 17 czerwca 2019 r. do 31 stycznia 2020 r. przez Wydział Spraw Wierzycielskich (w skład którego wchodziły: Pierwszy Dział Spraw Wierzycielskich, Drugi Dział Spraw Wierzycielskich, Referat Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości Podatkowej), Wydział Egzekucji Administracyjnej (w skład którego wchodziły: Dział Egzekucji Administracyjnej, Referat Egzekucji Administracyjnej) i Dział Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami,
- od 1 lutego do 30 czerwca 2020 r. przez Wydział Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości Podatkowej (w skład którego wchodziły: Pierwszy Dział Spraw Wierzycielskich, Drugi Dział Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości Podatkowej, Trzeci Dział Spraw Wierzycielskich), Wydział Egzekucji Administracyjnej (w skład którego wchodziły: Dział Egzekucji Administracyjnej, Referat Egzekucji Administracyjnej) i Dział Nadzoru nad Zarządzaniem Zaległościami.

(akta kontroli str. 1245-1251)

W Izbie monitorowano stosowanie przepisów regulujących dochodzenie zaległości podatkowych m.in. poprzez analizę spraw przekazanych do Dyrektora Izby w ramach postępowań odwoławczych. Analiz dokonywano na próbie akt spraw, które w danym kwartale były przedmiotem rozpoznania przez organ nadzoru. W raportach z analiz podawano dane ilościowe dotyczące zakresu ocenionych spraw, skali stwierdzonych nieprawidłowości oraz wskazywano najczęściej występujące nieprawidłowości takie jak: niekompletność akt, nieterminowość i przewlekłość w prowadzeniu spraw, wskazanie błędnej podstawy prawnej, zwłoka w wysyłce podpisanego rozstrzygnięcia, błędne pouczenie strony, zignorowanie skutków uznania zarzutów za zasadne, nieinformowanie strony o niezalutwieniu sprawy w terminie, niewłaściwy sposób doręczeń, braki w uzasadnieniu rozstrzygnięć. Informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach przekazywano właściwym naczelnikom urzędów skarbowych. Ponadto do wszystkich naczelników skierowano m. in. pisma z 3 grudnia 2019 r. i 18 sierpnia 2020 r. omawiające stwierdzone naruszenia przepisów u.p.e.a. i ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego³².

(akta kontroli str. 774-819)

Prowadzone były także, głównie w toku postępowań w sprawach rozpatrywania zażaleń, analizy przepisów prawa stwarzających problemy interpretacyjne,

³¹ Zgodnie z zapisami regulaminu organizacyjnego nadanego zarządzeniem Dyrektora Izby nr 9/2017 z dnia 6 marca 2017 r. z późn. zmianami.

³² Dz. U. z 2020 r. poz. 256 ze zm., dalej: Kpa.

regulujących dochodzenie zaległości podatkowych, w tym dotyczące aktualnej linii orzeczniczej sądów administracyjnych. W cyklach półrocznych sporządzono w ramach komórki egzekucyjnej analizę orzecznictwa sądów administracyjnych. Wskazywały one m.in. na przepisy art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej odnośnie przedawnień zaległości zabezpieczonych hipoteką, art. 64 § 6 u.p.e.a. odnośnie zasadności naliczania i dochodzenia kosztów egzekucyjnych, art. 64 § 1 pkt 4 i § 6 u.p.e.a. w zakresie naliczania kosztów egzekucyjnych w zajęciach skierowanych do pustych rachunków bankowych, art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej odnośnie przesłanek zawieszenia biegu przedawnienia przez wszczynane krótko przed przedawnieniem zobowiązań podatkowych postępowania karnoskarbowe³³.

W okresie od 21 lutego 2019 r. do maja 2020 r. skierowano do wszystkich naczelników urzędów skarbowych sześć pism wskazujących na potrzebę wyeliminowania często występujących uchybień w zakresie: nieuprawnionego podejmowania działań przez organy egzekucyjne po wniesieniu środków zaskarżenia, naruszenia terminowości postępowań, błędnych ocen wniesionych pism, nieuwzględniania ograniczeń egzekucji wobec podmiotów objętych postępowaniem układowym, pomijania części okoliczności wskazanych przez organ nadzoru w postanowieniach uchylających i przekazujących sprawy do ponownego rozpatrzenia, nieprzekazywania organowi nadzoru wraz z zażaleniami wszystkich niezbędnych dokumentów i informacji.

(akta kontroli str. 1226-1227, 1239-1240, 1252-1269, 1275-1286)

Skala umorzeń postępowań egzekucyjnych w podległych urzędach skarbowych przedstawiała się następująco:

- w 2017 r. umorzono 27 416 postępowań na kwotę 2 205 706,1 tys. zł, w tym: 20 873 (76,1%) postępowań na kwotę 1 910 402,4 tys. zł na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a., 6 527 (23,8%) postępowań na kwotę 235 598,3 tys. zł na podstawie art. 59 §1 u.p.e.a. oraz 16 (0,1%) postępowań na kwotę 59 705,4 tys. zł na podstawie art. 34 §4 u.p.e.a.,
- w 2018 r. umorzono 22 936 postępowań na kwotę 2 062 109,4 tys. zł, w tym: 16 204 (70,6%) postępowań na kwotę 1 893 915,3 tys. zł na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a., 6 708 (29,2%) postępowań na kwotę 167 021,8 tys. zł na podstawie art. 59 §1 u.p.e.a. oraz 24 (0,1%) postępowania na kwotę 1 172,3 tys. zł na podstawie art. 34 §4 u.p.e.a.,
- w 2019 r. umorzono 20 620 postępowań na kwotę 1 295 682,3 tys. zł, w tym: 14 269 (69,2%) postępowań na kwotę 1 220 692,8 tys. zł na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a., 6 332 (30,7%) postępowań na kwotę 73 681,6 tys. zł na podstawie art. 59 §1 u.p.e.a. oraz 19 (0,1%) postępowań na kwotę 1 308,0 tys. zł na podstawie art. 34 §4 u.p.e.a.,
- w I półroczu 2020 r. umorzono 7 859 postępowań na kwotę 236 581,8 tys. zł, w tym: 4 927 (62,7%) postępowań na kwotę 180 883,7 tys. zł na podstawie art. 59 §2 u.p.e.a., 2 916 (37,1%) postępowania na kwotę 28 890,5 tys. zł na podstawie art. 59 §1 u.p.e.a. oraz 16 (0,2%) postępowań na kwotę 26 807,7 tys. zł na podstawie art. 34 §4 u.p.e.a.

(akta kontroli str. 9)

2.2. Liczba spraw, w których wniesiono na podst. art. 33 u.p.e.a. zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji wyniosła w 2019 r. 144 i była większa o 24 (20,0%) w stosunku do roku poprzedniego. W I półroczu 2020 r. liczba spraw, w których

³³ W sprawie takiej od wyroku zapadłego przed WSA w Gliwicach (sygn.. I SA/GI 1728/19) Dyrektor Izby wniósł 1 lipca 2020 r. kasację.

wniesiono zarzuty wyniosła 29, co stanowiło spadek o 31 spraw tj. o 51,7% w stosunku do I półrocza 2019 r. Organy egzekucyjne rozpatrując zarzuty najczęściej orzekały o ich oddaleniu: w 2019 r. oddalono je w 120 postępowaniach, tj. 83,3% przypadków, a w I półroczu 2020 r. oddalono je w 16 postępowaniach, tj. 55,2% przypadków.

Odsetek spraw, w których organy egzekucyjne uznały zarzuty za zasadne i umorzyły postępowanie egzekucyjne wyniósł 12,5% (18 na 144 sprawy) w 2019 r. i 34,5% (10 na 29 spraw) w I półroczu 2020 r. W 2019 r. i I półroczu 2020 r. nie wystąpiły przypadki uznania zarzutów za zasadne skutkujące zastosowaniem mniej uciążliwego środka egzekucyjnego.

Zobowiązani w 2019 r. wniesli do Dyrektora Izby 73 zażalenia na postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów, z których wszystkie rozstrzygnięto, w tym 32 (43,8%) poprzez uchylenie postanowień naczelników urzędów skarbowych. Wzrost liczby i odsetka uchylonych postanowień był spowodowany m.in. jednym rozstrzygnięciem, przedstawionym w dalszej treści wystąpienia, odnoszącym się do 12 postanowień organu egzekucyjnego uchylonych z powodu tej samej wady - braku właściwości miejscowej. Za I półrocze 2020 r. dane wynoszą odpowiednio: sześć wniesionych zażaleń, pięć rozstrzygniętych, w tym brak (0%) uchylonych postanowień organów egzekucyjnych.

Zebrane w toku kontroli dane wskazują na rosnący udział rozstrzygnięć Dyrektora Izby uchylających postanowienia organów egzekucyjnych oddalające złożone przez zobowiązanych zarzuty: w 2017 r. 8,9%, w 2018 r. - 28,6%, w 2019 r. - 43,8%. W I półroczu 2020 r. jednakże nie wystąpiły żadne przypadki uchylenia takich postanowień.

(akta kontroli str. 10, 570-578)

W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzano analiz przyczyn uznania przez naczelników podległych urzędów zarzutów za uzasadnione. Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, weryfikacji dokonywano w przypadkach zaskarżonych rozstrzygnięć, natomiast postanowienia naczelników urzędów skarbowych o uznaniu zarzutów za zasadne (korzystne dla strony) co do zasady nie są kwestionowane przez zobowiązanych ani wierzycieli. Natomiast liczba przypadków, w których zarzuty uznano za zasadne nie była duża, a wysokość należności dochodzona w takich sprawach również nie wskazywała na zasadność i konieczność zbiorczej analizy przyczyn takich rozstrzygnięć. Okazane raporty wskazywały, że w 2019 r. zamknięto³⁴ 31 tytułów, a w I półroczu 2020 r. - 16.

(akta kontroli str. 569, 1232-1233, 1287-1289)

Analiza pięciu rozstrzygnięć Dyrektora Izby uchylających postanowienia organów egzekucyjnych o oddaleniu zarzutów³⁵ wykazała, że przyczynami uchylenia były:

a) W postępowaniu zakończonym 14 lutego 2020 r. Dyrektor Izby uchylił 12 postanowień naczelnika urzędu skarbowego oraz umorzył prowadzone postępowania egzekucyjne gdyż stwierdził brak właściwości miejscowej - podatnik był tzw. dużym podatnikiem tj. właściwym dla niego organem egzekucyjnym był Naczelnik Drugiego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej, jednocześnie organ odniósł się odmownie do zarzutu co do nieistnienia obowiązku podatkowego oraz niespełnienia przez tytuły wykonawcze wymogów określonych w art. 27 u.p.e.a. stwierdzając m. in. prawidłowość dochodzonych kwot wynikających z decyzji, którym nadano rygor natychmiastowej, zgodność tytułu z przepisami wykonawczymi;

³⁴ Z kodem E22.

³⁵ Wybranych wg kryterium największej kwoty dochodzonych zaległości podatkowych (powyżej 50 tys. zł). Łączna kwota dochodzonych należności wyniosła w badanych sprawach 37 491,6 tys. zł.

Dyrektor Izby nie podzielił stanowiska organu egzekucyjnego, że właściwość organu w momencie prowadzenia kontroli podatkowej, wydawania decyzji podatkowych oraz właściwość do wystawienia tytułów wykonawczych rozciąga się na postępowanie egzekucyjne.

b) W postępowaniu zakończonym 25 lutego 2019 r. Dyrektor Izby uchylił postanowienie organu egzekucyjnego gdyż uznał, że strona wniosła zarzuty nieistnienia obowiązku objętego tytułem wykonawczym oraz jednocześnie zarzuciła zastosowanie zbyt uciążliwych środków egzekucyjnych (no co wskazywała argumentacja zobowiązanego), a czego nie dostrzegł organ egzekucyjny, który w swym postanowieniu odniósł się jedynie do pierwszego z zarzutów. Dyrektor Izby podzielił jednocześnie rozstrzygnięcie naczelnika urzędu skarbowego odnośnie niedopuszczalności zarzutu nieistnienia obowiązku oraz orzekł, że zastosowane środki egzekucyjne nie były uciążliwe.

c) W postępowaniu zakończonym 12 marca 2020 r. Dyrektor Izby uchylił zaskarżone postanowienie i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania, gdyż podzielił wątpliwości zobowiązanego co do wysokości zobowiązania z tytułu odsetek; strona podniosła, że w związku z długotrwałym postępowaniem nie dokonano wyłączeń okresów naliczania odsetek, tym samym odsetki są zawyżone, a więc dochodzone są należności nieistniejące.

d) W postępowaniu zakończonym 16 maja 2019 r. Dyrektor Izby uchylając postanowienie przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia, gdyż stwierdził, że organ egzekucyjny rozpatrując odmownie wniosek zobowiązanych do prowadzenia egzekucji tylko z części nieruchomości (na podst. art. 110p u.p.e.a.) nie ustalił niezbędnych faktów i okoliczności z tym związanych, a w szczególności możliwości technicznych i stanu zaawansowania procesu podziału nieruchomości (mieszkania). Ponadto wskazał, że rozstrzygnięcie o prowadzeniu (lub nie) egzekucji z części nieruchomości może być wydane po oszacowaniu wartości.

e) W postępowaniu zakończonym 25 listopada 2019 r. Dyrektor Izby uchylając postanowienie przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia, gdyż stwierdził, że organ egzekucyjny nie zebrał w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego i nie odniósł się do wszystkich zarzutów - pominął zarzut prowadzenia egzekucji niezgodnie z treścią obowiązku wynikającego z orzeczenia oraz nie wypowiedział się co do zarzutów odnośnie treści (sposobu wypełnienia) tytułów wykonawczych³⁶.

(akta kontroli str. 392-437)

W 2019 r. Dyrektor Izby wydał 34 postanowienia utrzymujące w mocy postanowienia naczelników urzędów skarbowych oddalające zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, z czego 16 zaskarżono do WSA, który rozstrzygnął 10 spraw uchylając w trzech przypadkach (30,0%) postanowienia Dyrektora Izby. W I półroczu 2020 r. z wydanych przez Dyrektora Izby 18 postanowień zaskarżono do WSA 11. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych WSA wydał dziewięć orzeczeń w żadnej sprawie nie uchylając postanowień Dyrektora Izby.

Udział uchylonych przez WSA postanowień w łącznej liczbie wydawanych przez Dyrektora Izby rozstrzygnięć utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalające zarzuty wynosił 4,1% w 2017 r., 14,3% w 2018 r., 8,8% w 2019 r. i 0% w I półroczu 2020 r. W sprawach rozstrzygniętych przez WSA odsetek wyroków uchylających postanowienia Dyrektora Izby wynosił: 22,2% w 2017 r., 60,0% w 2018 r., 30,0% w 2019 r. i 0% w I półroczu 2020 r.

(akta kontroli str. 11)

³⁶ W dwóch tytułach wskazano tę samą datę wydania dwóch decyzji, co bez dalszych danych, uniemożliwiło zobowiązanemu zidentyfikowanie podstawy istnienia obowiązku.

Analiza pięciu spraw, w których WSA w Gliwicach uchylił postanowienia wydane przez Dyrektora Izby utrzymujące w mocy postanowienia organów egzekucyjnych (oddalające zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej) wykazała co następuje:

a) w wyroku I SA/GI 1622/19 z 3 marca 2020 r. WSA orzekł, że w odniesieniu do dochodzonych zaległości (podatek akcyzowy 11/2003) jako przyczynę uchylenia postanowienia wskazano konieczność ustalenia przez wierzyciela wszystkich okoliczności przerywających bieg przedawnienia (tj. postępowań i wyroków w sprawach karnych i karnoskarbowych) w powiązaniu z dochodzoną zaległością; organy egzekucyjne opierały się m. in. na danych wierzyciela (zaległość po Urzędzie Celnym w Bielsku-Białej dochodzona była na wniosek Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie), który podtrzymywał stanowisko o przerwaniu biegu przedawnienia przez sprawę karną (zakończoną prawomocnym wyrokiem w 2014 r.) i karnoskarbową, w której wyrok zapadł w 2010 r., ponadto wierzyciel nie wypowiedział się co do czynności powiadomienia zobowiązanego z art. 70 § 6 ust. 2 Ordynacji podatkowej odnośnie okoliczności przerywających bieg przedawnienia.

b) w wyroku I SA/GI 164/19 z 28 czerwca 2019 r. WSA orzekł, że w toku postępowania nie wyjaśniono wątpliwości dotyczących sposobu doręczenia decyzji podatkowej (z 2008 r.), skierowania jej do pełnomocnika pomimo wypowiedzenia pełnomocnictwa, nieustalenia miejsca pobytu zobowiązanego, wątpliwości co do odwołania od decyzji podatkowej (strona kwestionowała swój podpis), braku danych o decyzji odwoławczej, a także wątpliwości co do okoliczności przerwania biegu przedawnienia przez wytoczenie sprawy karnoskarbowej przy jednoczesnym niepoinformowaniu zobowiązanego o przerwaniu biegu przedawnienia wskutek wszczęcia spraw karnych lub karnoskarbowych,

c) w wyroku I SA/GI 933/18 z 13 marca 2019 r. sąd podzielił zarzuty zobowiązanych do opisu i oszacowania wartości nieruchomości podlegającej zajęciu przez organ egzekucyjny, gdyż organ egzekucyjny nie uwzględnił uwag zgłoszonych do sporządzonego w toku postępowania operatu szacunkowego, m.in. zastosowanej metody wyceny, w przedmiotowej sprawie Dyrektor Izby wniósł do NSA skargę kasacyjną,

d) w wyroku I SA/GI 1575/19 z 11 marca 2020 r. sąd orzekł, że organy skarbowe nie powiadomiły spółki prawa handlowego o zawieszeniu biegu przedawnienia w związku z wszczęciem śledztwa i przedstawieniem zarzutów członkom zarządu, a konieczność przedstawienia takiej informacji spółce sąd oparł na zasadzie zaufania obywateli do państwa (m. in. wynikającej z wyroku Trybunału Konstytucyjnego znak P 30/11),

e) w wyroku I SA/GI 854/19 z 4 grudnia 2019 r. WSA orzekł o niedopuszczalności wszczęcia egzekucji dotyczącej niewpłaconych zaliczek miesięcznych CIT po dniu złożenia deklaracji, a więc w okolicznościach kiedy zobowiązania zaliczkowe utraciły byt. Organ egzekucyjny co prawda stosownie do deklaracji rocznej skorygował tytuł wykonawczy, ale nadal domagał się zwrotu kosztów egzekucyjnych 16.141 zł wyliczonych dla niewpłaconych zaliczek. WSA wskazał, że po upływie roku podatkowego, kiedy zobowiązania z tytułu zaliczek wygasają, możliwe jest dochodzenie odsetek od niezapłaconych zaliczek na podstawie art. 53a Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 1291-1294)

Liczba skarg wniesionych przez zobowiązanych na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. na czynności egzekucyjne lub na przewlekłość postępowania egzekucyjnego w 2019 r. wyniosła 102 i była większa o 30 (41,7%) w stosunku do roku

poprzedniego. W I półroczu 2020 r. liczba skarg wyniosła 26, co oznaczała spadek o 24 skargi tj., o 48,0% w stosunku do I półrocza 2019 r. Wniesione skargi nie dotyczyły przewlekłości postępowania egzekucyjnego. Organy egzekucyjne za zasadne uznały sześć (5,9%) skarg wniesionych w 2019 r. i dwie (7,7%) skargi wniesione w I półroczu 2020 r. W 2019 r. wpłynęło 31 zażaleń na postanowienia naczelników urzędów skarbowych o oddaleniu skargi, co stanowiło 32,0% przypadków oddalenia skarg przez naczelników urzędów skarbowych. W I półroczu 2020 r. wpłynęło 14 zażaleń (w 63,6% przypadków oddalenia skarg). Dyrektor Izby wydał w 2019 r. 31 rozstrzygnięć uchylając w siedmiu sprawach (22,6%) postanowienia organów egzekucyjnych. Za I półrocze 2020 r. dane wynoszą odpowiednio: dziewięć rozstrzygniętych spraw, w tym pięć (55,6%) uchylonych postanowień.

(akta kontroli str. 12, 579-584)

W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzano analiz przyczyn uznania przez naczelników podległych urzędów skarg (art. 54 § 1 u.p.e.a.) za uzasadnione. Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, podobnie jak w przypadku zażaleń, postanowienia uwzględniające skargi na czynności egzekucyjne (korzystne dla strony) nie są kwestionowane, a zgodnie z art. 54 § 5 zdanie drugie u.p.e.a. zobowiązanemu i wierzycielowi (w przypadku skargi na przewlekłość postępowania egzekucyjnego) przysługiwało zażalenie jedynie na postanowienie o oddaleniu skargi. Dyrektor Izby wyjaśnił także, że bieżący monitoring umożliwiał określenie skali tego zjawiska, a wg okazanego raportu na 27 listopada 2020 r. w podległych urzędach skarbowych nie rozpatrywano takich skarg (brak postępowań egzekucyjnych wstrzymanych z art. 54 § 4 u.p.e.a.).

(akta kontroli str. 569, 1233-1234, 1290)

W wyniku analizy pięciu³⁷ postanowień wydanych przez Dyrektora Izby uchylających postanowienia organów egzekucyjnych oddalających skargi na czynności egzekucyjne ustalono że:

a) w sprawie rozstrzygniętej 19 maja 2020 r. zobowiązany kwestionował czynność zajęcia samochodu, organ egzekucyjny oddalił skargę z powodu uchybienia terminu, natomiast Dyrektor Izby stwierdził naruszenie zasad doręczania stronie pisma, a także doręczenie protokołu zajęcia samochodu niewłaściwej osobie (pominięcie zobowiązanego), co naruszało art. 98 § 2 u.p.e.a., wobec powyższego zajęcie samochodu uznano za nieskuteczne,

b) w sprawie rozstrzygniętej 23 kwietnia 2020 r. dotyczącej powiadomienia zobowiązanego o przystąpieniu przez organ do opisu i oszacowania nieruchomości zobowiązany przedstawił szereg uwag, organ egzekucyjny uwzględnił ją w części (rozszerzając listę osób uprawnionych do otrzymania powiadomienia) oraz oddalił ją w zakresie uchylenia czynności przystąpienia do opisu i oszacowania nieruchomości. Dyrektor Izby uznał, że przystąpienie do opisu i oszacowania nieruchomości nie jest czynnością na którą służy skarga - zarzuty można będzie złożyć do dokonanego opisu i oszacowania, wobec czego stwierdził, że organ egzekucyjny nie rozpoznał właściwie rzeczywistego charakteru pisma strony,

c) w sprawie rozstrzygniętej 26 czerwca 2020 r. zobowiązana spółka kwestionowała zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego, podniosła zarzut nieistnienia obowiązku w zakresie odsetek, podtrzymując jednocześnie stanowisko, że pismo skierowane do organu egzekucyjnego stanowi skargę na czynność. Organ egzekucyjny oddalił ją uznając, że zajęcia rachunków bankowych były prawidłowe. W ocenie Dyrektora Izby treść pisma wskazywała, że są to zarzuty z art. 33 u.p.e.a.

³⁷ W objętych kontrolą postępowaniach łączna kwota zobowiązań wyniosła 14 439,0 tys. zł.

nie zaś skarga na czynność, stwierdził ponadto organ egzekucyjny w niepełny sposób odniósł się do podniesionych przez stronę kwestii zgodności z prawem (art. 67, 80 i następnymi u.p.e.a.) czynności faktycznych podjętych w wykonaniu zastosowanego środka egzekucyjnego,

d) w sprawie rozstrzygniętej 10 października 2019 r. strona zarzuciła skierowanie egzekucji na wynagrodzenie za pracę oraz zajęcie czterech rachunków bankowych, na które kierowane były m. in. przelewy wynagrodzenia, a tym samym wynagrodzenie mogło być podwójnie obciążane, organ egzekucyjny oddalając skargę wskazał, że zachował przewidziane prawem procedury, Dyrektor Izby stwierdził, że organ egzekucyjny nie dokonał w sposób właściwy oceny zgodności z prawem czynności faktycznych, pomijając m.in. kwestię doręczeń wydruków zawiadomień o zajęciu wierzytelności,

e) w sprawie rozstrzygniętej 11 lutego 2020 r. (będącej kontynuacją postępowania opisanego wyżej w punkcie d) strona kolejny raz zarzuciła skierowanie egzekucji na wynagrodzenie za pracę oraz zajęcie rachunków bankowych, na które kierowane były także przelewy wynagrodzenia. Organ egzekucyjny oddalając skargę wskazał na przepisy prawne regulujące zakwestionowane czynności. Dyrektor Izby uchylając postanowienie wskazał na niedokonanie właściwej oceny prawidłowości postępowania organu egzekucyjnego, przez przyrząd przepisów regulujących sposób i formę dokonywania czynności zajęcia wynagrodzenia za pracę (brak oceny działań podjętych w analizowanej sprawie, w tym spełnienia wymogu wynikającego z art. 67 u.p.e.a.).

(akta kontroli str. 438-466)

W 2019 r. Dyrektor Izby wydał 28 postanowień utrzymujących w mocy postanowienia naczelników urzędów skarbowych oddalające skargi wniesione na podstawie art. 54 u.p.e.a., z czego 16 (57,1%) zaskarżono do WSA, który rozstrzygnął siedem spraw uchylając w trzech przypadkach (42,9%) postanowienia Dyrektora Izby. W I półroczu 2020 r. siedem z ww. dziesięciu postanowień (70%) zaskarżono do WSA. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych WSA wydał jedno orzeczenie nie uchylając postanowienia Dyrektora Izby.

W okresie 2017 r. - I półrocze 2020 r. jedynie w II kwartale 2019 r. wystąpiły trzy przypadki uchylenia przez WSA postanowień Dyrektora Izby utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalające skargi.

(akta kontroli str. 13, 496)

Na podstawie trzech skarg, w których WSA uchylił postanowienia Dyrektora Izby utrzymujące w mocy postanowienia naczelników urzędów skarbowych o oddaleniu skarg ustalono, że wszystkie wyroki dotyczyły tego samego zobowiązanego i wydano je 16 października 2019 r. We wszystkich sprawach skargi dotyczyły skierowania (w sierpniu 2018 r.) egzekucji do nieruchomości po podjęciu zawieszonego postępowania egzekucyjnego. Postępowanie egzekucyjne prowadzono na podstawie kilku tytułów wykonawczych wystawionych w 2013 r. Ustalono, że tytuły te były doręczone na adres zamieszkania zobowiązanego, zobowiązany kwestionował autentyczność podpisów na przesyłkach, ponadto wskazał, że przesyłki powinny być doręczane pod adresem siedziby firmy wskazanym jako adres doręczeń. Sąd podzielił wątpliwości co do prawidłowości doręczeń tytułów wykonawczych w 2013 r. z uwagi na brak w aktach sprawy dowodów doręczenia dziesięciu tytułów wykonawczych i brak informacji o dacie ich doręczenia. Z uwagi na wymóg art. 26 § 5 u.p.e.a. brak było - zdaniem sądu - przesłanek uznania, że doszło do wszczęcia postępowania egzekucyjnego, a tym samym skargi na czynności zajęcia nieruchomości uznano za zasadne.

(akta kontroli str. 1295)

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki dochodzenia roszczeń na podstawie art. 168b u.p.e.a., ani też nie wypłacono żadnych odszkodowań z tego tytułu.

(akta kontroli str. 391)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W Izbie rzetelnie monitorowano stosowanie przez organy egzekucyjne przepisów regulujących dochodzenie zaległości, co odbywało się przede wszystkim w ramach postępowań prowadzonych przez Dyrektora Izby wskutek wniesionych przez strony zażaleń. Do naczelników urzędów skarbowych kierowano wytyczne dotyczące konkretnych postępowań, a także uwagi wynikające z analiz najczęściej występujących uchybień. W toku działalności orzeczniczej analizowane były także przepisy prawa stwarzające problemy interpretacyjne oraz bieżąca ich wykładnia w orzecznictwie sądów administracyjnych. Działania powyższe nie były w pełni skuteczne, gdyż nie przełożyły się na niektóre parametry obrazujące zgodność prowadzonych egzekucji z przepisami. W 2019 r. liczba spraw, w których wniesiono na podstawie art. 33 u.p.e.a. zażalenie wzrosła bowiem w stosunku do 2018 r. o 20,0%, odsetek spraw, w których organy egzekucyjne uznały zarzuty za zasadne i umorzyły postępowanie egzekucyjne wzrósł z 8,3% w 2018 r. do 12,5% w 2019 r. i 34,5% w I półroczu 2020 r., a odsetek uchyleń dokonanych wskutek wniesionych do Dyrektora Izby zażaleń wzrósł z 28,6% w 2018 r. do 43,8% w 2019 r.³⁸ W I półroczu 2020 r. na pięć wydanych rozstrzygnięć nie wystąpiły uchylenia postanowień organów egzekucyjnych, jednakże wyraźnie zmniejszyła się skala wniesionych zarzutów (29 spraw). Z kolei liczba skarg wniesionych przez zobowiązanych na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a. na czynności egzekucyjne w 2019 r. wzrosła o 41,7%, a odsetek postanowień uchylonych przez Dyrektora Izby z 11,1% do 22,6%. W I półroczu 2020 r. na dziewięć rozstrzygniętych spraw pięć (55,6%) uchylono.

W badanym okresie poprawiła się jakość rozstrzygnięć Dyrektora Izby, mierzona odsetkiem uchylonych przez WSA postanowień Dyrektora Izby utrzymujących w mocy postanowienia organów egzekucyjnych oddalające zarzuty, który wynosił 14,3% w 2018 r., 8,8% w 2019 r., a w I półroczu 2020 r. nie uchylono żadnego tego rodzaju rozstrzygnięcia. Również w sprawach rozstrzygniętych przez WSA odsetek wyroków uchylających postanowienia Dyrektora Izby zmalał z 60% w 2018 r. do 30% w 2019 r. i 0% w I półroczu 2020 r.

OBSZAR

Opis stanu
faktycznego

3. Skuteczność postępowań egzekucyjnych

3.1. Cele wynikające z kierunków działania i rozwoju KAS³⁹, dotyczące egzekwowania zaległości podatkowych oraz mierniki stopnia ich realizacji przedstawiały się następująco:

- a) na 2019 r. wyznaczono cel *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*, a założone wartości mierników stopnia jego osiągnięcia wynosiły:
- dla miernika *Efektywność egzekucji*⁴⁰: powyżej 38,6%,
 - dla miernika *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych*⁴¹: powyżej 75,0%,

³⁸ W 2018 r. na 36 zażaleń Dyrektor Izby rozstrzygnął 35 uchylając 10 postanowień organów egzekucyjnych.

³⁹ Określone zarządzeniami Szefa KAS: nr 40 z dnia 13 grudnia 2018 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2019, nr 41 z dnia 19 sierpnia 2019 r. zmieniającym zarządzenie (...) na rok 2019 i nr 73 z dnia 20 grudnia 2019 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2020.

⁴⁰ Miernik był liczony jako procentowa relacja kwoty wyegzekwowanej do kwoty objętej tytułami wykonawczymi.

- dla miernika *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych*⁴²: poniżej 6,0%.

b) na 2020 r. wyznaczono dwa cele związane z egzekwowaniem zaległości:

- dla celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych* jeden z dwóch mierników stopnia realizacji celu dotyczył obszaru egzekucji i został zdefiniowany jako *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych*⁴³ z założonym poziomem na koniec każdego kwartału i na rok 2020 r. poniżej 105,0%.
- dla celu *Zwiększanie efektywności działań egzekucyjnych* miernikiem stopnia realizacji celu była *Efektywność egzekucji*⁴⁴ przy założonym na koniec I kw. 2020 r. wartości tego miernika powyżej 9,9%, a na koniec I półrocza 2020 r. powyżej 19,7%, na koniec III kw. 2020 r. powyżej 29,6%, a za cały rok 2020 r. powyżej 39,5%.

(akta kontroli str. 20-100, 152-217)

Stopień osiągnięcia zaplanowanych wartości mierników realizacji celów przedstawiał się następująco:

a) za 2019 r. osiągnięto wszystkie ww. wartości mierników:

- *Efektywność egzekucji* wyniosła 40,57%,
- *Udział podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* wyniósł 75,98%,
- *Sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych* wyniosła 1,18%.

(akta kontroli str. 101, 113, 126, 139)

b) za I kw. 2020 r. nie osiągnięto założonych wartości ww. mierników:

- poziom miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych* wyniósł 122,51% i był o 17,51 pkt procentowego, tj. o 16,7% wyższy od zaplanowanego poziomu 105,0%,
- poziom miernika *Efektywność egzekucji* wyniósł 8,06% i był niższy o 1,84 pkt procentowego, tj. o 18,6% w stosunku do zaplanowanego poziomu 9,9%,

c) za I półrocze 2020 r. nie osiągnięto założonych wartości ww. mierników:

- poziom miernika *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych* wyniósł 118,7% i był o 13,7 pkt procentowego, tj. o 13,1% wyższy od zaplanowanego poziomu 105,0%,
- poziom miernika *Efektywność egzekucji* wyniósł 15,81% i był o 3,89 pkt procentowego, tj. o 19,7% niższy od zaplanowanego poziomu 19,7%.

(akta kontroli str. 218, 231)

Według sporządzonych przez Dyrektora Izby i przekazanych do Ministerstwa Finansów *Raportów z realizacji kierunków i rozwoju KAS za I kw. i I półrocze 2020 r.* przyczynami nieosiągnięcia celów dotyczących zwiększenia skuteczności i efektywności egzekucji należności podatkowych oraz zwiększenia efektywności działań egzekucyjnych było wprowadzenie na terenie kraju od 14 marca 2020 r.

⁴¹ Miernik był liczony jako procentowa relacja liczby tytułów wykonawczych (oznaczonych symbolami SM i CL) zakończonych w danym okresie sprawozdawczym zapłatą (tj. symbole E0) do liczby wszystkich zakończonych w okresie sprawozdawczym tytułów oznaczonych SM i CL.

⁴² Miernik był liczony jako procentowa relacja liczby tytułów wykonawczych (SM, CL), dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia, a tego nie zrobiono lub zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu.

⁴³ Sposób wyliczenia miernika zdefiniowano jako relację procentową kwoty zaległości wymagalnych na koniec okresu sprawozdawczego do kwoty analogicznych zaległości wg stanu na koniec roku poprzedniego.

⁴⁴ Miernik był liczony jako procentowa relacja kwoty wyegzekwowanej do kwoty objętej tytułami wykonawczymi (oznaczonych symbolami SM i CL).

stanu zagrożenia epidemicznego, a od 20 marca 2020 r. stanu epidemii, w tym zawieszenie biegu terminów procesowych i sądowych, a także nieprawidłowości w funkcjonowaniu wprowadzonego w styczniu 2020 r. systemu Poltax 2B Plus. Ograniczenia związane z COVID-19 wpłynęły m.in. na wzrost ryzyk związanych z pogorszeniem sytuacji finansowej podatników oraz trudną sytuacją finansowo-majątkową zobowiązanych.

Dyrektor Izby przedstawił 29 września 2020 r. Szefowi KAS informację o zagrożeniu wykonania w 2020 r. niektórych celów wynikających z kierunków działania i rozwoju KAS, wskazując przede wszystkim na występowanie zagrożenia epidemiologicznego. Wprowadzone w związku z tym zagrożeniem regulacje prawne wpłynęły na procesy poboru podatków m. in. poprzez ograniczenie możliwości wydawania decyzji niekorzystnych dla stron, czasowe wyłączenie przepisów dotyczących doręczeń warunkujących dalsze czynności egzekucyjne, przesunięcie terminów płatności niektórych podatków, wzrost decyzji ulgowych (odroczenia, raty). Ograniczenia aktywności urzędów przełożyły się na zmniejszenie liczby kontroli podatkowych, czynności sprawdzających, postępowań podatkowych. Komórki wierzyielskie w urzędach obciążone zostały masowym wpływem wniosków o ulgę w spłacie motywowanych skutkami COVID-19, któremu towarzyszył wzrost absencji pracowników w związku z uprawnieniami do opieki nad dziećmi, obowiązkową kwarantanną, izolacją lub związane z chorobą. Ograniczenia działalności stricte egzekucyjnej w obszarze należności podatkowych spowodowane były m.in. zmniejszeniem skali czynności prowadzonych przez poborców w terenie, zmniejszeniem zakresu środków egzekucyjnych w związku z wnioskami o ulgi w spłacie zaległości, dużą liczbą otrzymanych niepodatkowych tytułów wykonawczych z krótkim terminem przedawnienia (mandaty), mniejszą liczbą tytułów podatkowych wystawionych w I półroczu 2020 r. z uwagi na brak doręczeń upomnień⁴⁵. Na efektywność egzekucji wpływ miały także utrata płynności finansowej przedsiębiorców oraz wydłużenie terminów prowadzonych postępowań wskutek opóźnień w otrzymywaniu informacji z innych instytucji (głównie ZUS).

(akta kontroli str. 218-252)

Izba prowadziła⁴⁶ na bieżąco monitoring realizacji celów i zadań. Proces ten dokumentowano w raportach sporządzonych w cyklach kwartalnych. Ponadto comiesięcznie⁴⁷ gromadzono i raportowano kierownictwu Izby dane o wszystkich miernikach stopnia realizacji celów z podległych urzędów. W wyniku analizy stanu realizacji mierników w I półroczu 2020 r. kierownictwo Izby w pismach do urzędów skarbowych z dnia 23⁴⁸ i 31⁴⁹ lipca 2020 r. wskazało m. in. na duże zróżnicowanie poziomu realizacji mierników w poszczególnych urzędach, zaleciło podejmowanie szybkich działań egzekucyjnych w odniesieniu do nowych tytułów wpływających do komórek egzekucyjnych (wobec spadku liczby wystawianych tytułów) oraz zobowiązało naczelników urzędów do sporządzenia informacji o ryzykach niewykonania mierników za cały rok i podjętych środkach zaradczych.

(akta kontroli str. 268-283, 467-495)

⁴⁵ Art. 98 ustawy z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia (...) Dz. z 2020 r. poz. 695 wyłączył sposób doręczeń wynikający z art. 150 Ordynacji podatkowej.

⁴⁶ Zgodnie z Zarządzeniem nr 32/2019 Dyrektora z dnia 19 kwietnia 2019 r. w sprawie zasad funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w IAS w Katowicach i podległych urzędach.

⁴⁷ Na 2020 r. przewidziano 9 raportów - pierwszy za okres I-IV 2020 r., pozostałe w cyklach miesięcznych.

⁴⁸ Znak 2401-IEZ.033.60.2020.1

⁴⁹ Znak 2401-IEZ.0300.11.2020.

3.2 Skuteczność postępowań egzekucyjnych kształtowała się następująco:

a) liczba tytułów wykonawczych obejmujących zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2019 r. wyniosła 253 074 i w porównaniu do 2018 r. wzrosła o 21 446 (9,3%), a w porównaniu do 2017 r. o 21 085 (9,1%).

W I kwartale 2020 r. liczba tytułów wykonawczych do załatwienia (143 442 zł) zmniejszyła się o 1 007 tytułów (0,7%) w stosunku do I kw. 2019 r., natomiast spadek liczby tytułów w II kw. 2020 r. w stosunku do II kwartalu 2019 r. wyniósł 6 555 tytułów, tj. 4,1%. Mniejsza liczba wystawianych tytułów w tym okresie wynikała m. in. z przytoczonych wyżej uwarunkowań dotyczących pandemii COVID-19.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych⁵⁰ w 2019 r. wyniósł 52,6% i w porównaniu do lat 2017 i 2018, obniżył się odpowiednio o 3,5 i 1,2 punktu procentowego⁵¹. Wskaźnik ten w I kwartale 2020 r. wyniósł 15,3%, a w II kwartale 2020 r. 17,4% i był niższy w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego odpowiednio o 4,7 oraz 5,2 punktu procentowego⁵².

(akta kontroli str. 14)

Dyrektor Izby wyjaśniając przyczyny zmiany osiągniętego poziomu wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych stwierdził m. in. że wskaźnik ten nie był w roku 2019 miernikiem centralnym i nie analizowano szczegółowo przyczyn jego spadku na poziomie Izby, okresowo jego wielkość była monitorowana na poziomie poszczególnych urzędów skarbowych z użyciem narzędzi informatycznych⁵³. Wskazał także na wykonanie w 2019 r. obowiązujących trzech mierników centralnych służących monitorowaniu realizacji celów w egzekucji - wskaźniki te przedstawiono w punkcie 3.1. wystąpienia pokontrolnego. Dyrektor Izby wyjaśnił także, że kwestia spadku wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych nie została poddana analizie na koniec 2019 r. i w trakcie roku 2020 r. przede wszystkim z uwagi na wystąpienie w tych okresach okoliczności, które w znaczący sposób zachwiałyby porównywalność danych w stosunku do okresów minionych, a tym samym niezasadnie wpłynęłyby na wnioski wynikające z takiej analizy. W II połowie 2019 r. organy egzekucyjne zostały obciążone masowym wpływem tytułów wykonawczych obejmujących należności z tytułów mandatów karnych, których wierzycielem jest Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Opolu w związku z realizowaną w całym kraju akcją wsparcia w zakresie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych dla Centrum Mandatowego w Opolu, która trwała od 17 września 2019 r. do 31 stycznia 2020 r. W jej wyniku do organów egzekucyjnych województwa śląskiego wpłynęło ok. 157 tys. tytułów wykonawczych często krótko przed datą przedawnienia dochodzonych należności, co z kolei obligowało organy egzekucyjne do niezwłocznego podejmowania czynności w tych sprawach i – z oczywistych względów – mniejszą aktywność w zakresie egzekwowania należności podatkowych. Ww. akcja mandatowa wpłynęła również na spadek realizacji tytułów w kolejnych okresach tj. I i II kw. 2020 r. Ponadto - zdaniem Dyrektora Izby - nie można również pominąć faktu, że na wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych znaczący wpływ miał również stan pandemii, oprócz realnego pogorszenia się sytuacji finansowej zobowiązanych ograniczył się wachlarz czynności egzekucyjnych dostępnych w tym okresie (spadła m.in. liczba

⁵⁰ Liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie.

⁵¹ W 2017 r. wskaźnik realizacji wyniósł 56,1%, w 2018 r. 53,8%.

⁵² Wskaźniki te wyniosły w 2019 r. odpowiednio: 20,0% i 22,6%.

⁵³ Obecnie głównie poprzez Portal Sprawozdawczy CKZD umożliwiający szybki i nieskomplikowany dostęp do wszystkich mierników z egzekucji w jednym miejscu (lokalizacja: teczka danego US, obszar EG, rok i okres sprawozdawczy).

pobrań należności u zobowiązanych, które były efektywnym środkiem zwłaszcza w grupie tytułów wykonawczych obejmujących stosunkowo niskie kwoty).

(akta kontroli str. 567, 825-827)

W latach 2017-2020 (I półrocze) zapłata była najczęstszą przyczyną załatwienia spraw. Odsetek tytułów wykonawczych załatwionych poprzez zapłatę wyniósł 67,8% w 2017 r., 73,4% w 2018 r., 77,9% w 2019 r., 78,5% w I kwartale 2020 r. i 79,0% w II kwartale 2020 r.. Odsetek zamkniętych w systemie tytułów poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności wyniósł 17,1% w 2017 r., 13,8% w 2018 r., 11,4% w 2019 r., 11,6% w I kwartale 2020 r. i 9,4% w II kwartale 2020 r.

(akta kontroli str. 14)

Liczba tytułów wykonawczych zakończonych w związku z umorzeniem postępowania egzekucyjnego z powodu jego bezskuteczności oraz wartość dochodzonych tymi tytułami należności podatkowych stanowiących dochody budżetu państwa wyniosła: 20 873 tytułów na kwotę 1 910 402,4 tys. zł w 2017 r., 16 204 tytuły na kwotę 1 893 915,3 tys. zł w 2018 r., 14 269 tytułów na kwotę 1 220 692,6 tys. zł w 2019 r., 2 480 tytułów na kwotę 78 766,5 tys. zł w I kwartale 2020 r. i 2 447 tytułów na kwotę 102 117,3 tys. zł w II kwartale 2020 r.

(akta kontroli str. 9)

Dyrektor Izby w wyjaśnieniu podał, że w wyniku przeprowadzonej 2020 r. analizy postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2019 r. ze względu na ich bezskuteczność wykazano m.in. dużą skalę umorzeń dokonanych w jednym z podległych urzędów w przeciągu jednego miesiąca⁵⁴. Dyrektor Izby wyjaśnił także, że w Izbie prowadzono monitoring zapytań we WRO-SYSTEM o złożone pliki JPK przez podmioty, wobec których umorzono postępowanie egzekucyjne.

(akta kontroli str. 567, 827)

b) Kwota należności podatkowych wyegzekwowanych w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji w 2019 r. wyniosła 587 706,0 tys. zł i była wyższa o 88 366,0 tys. zł (17,7%) niż wyegzekwowana w 2018 r. oraz wyższa o 166 091,0 tys. zł (39,4%) od kwoty uzyskanej w 2017 r.⁵⁵ W I kwartale 2020 r. wyegzekwowano 97 637,0 tys. zł tj., mniej o 48 428,0 tys. zł (33,2%) niż w I kwartale 2019 r., a w II kwartale 2020 r. wyegzekwowano 85 925,0 tys. zł - mniej o 55 179,0 tys. zł (39,1%) niż w II kwartale 2019 r.⁵⁶

W Izbie nie sporządzono analiz wskazujących jakie środki egzekucyjne przyczyniły się do osiągniętych wzrostów kwot wyegzekwowanych, natomiast ze sporządzonych wrywkowo m.in. na potrzeby narad z kierownikami komórek egzekucyjnych analiz wynika, że czynnościami egzekucyjnymi przynoszącymi największe kwoty wyegzekwowanych zaległości były: zajęcie rachunku bankowego (60,0-67,6%), egzekucja z pieniędzy (16,5-18,0%), zajęcie wierzytelności wg danych z JPK (8,9-16,0%).

(akta kontroli str. 891, 893, 900)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, z prowadzonego monitoringu wyegzekwowanych kwot wynika, że najczęściej podejmowanymi czynnościami i najbardziej efektywnymi w zakresie postępowań dotyczących tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe (o kodach klasyfikacji SM i CL) były zajęcia rachunków

⁵⁴ Dalsze ustalenia co do podjętych w wybranych postępowaniach czynności skutkowały powzięciem podejrzeń odnośnie zasadności tych umorzeń i skierowane zostało pismo w tej sprawie do Prokuratury Regionalnej, a także pismo do rzecznika dyscyplinarnego o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego w stosunku do osób odpowiedzialnych.

⁵⁵ W 2017 r. wyegzekwowano 421 615,0 tys. zł, w 2018 r. 499 340,0 tys. zł.

⁵⁶ W I kwartale 2019 r. wyegzekwowano 146 065,0 tys. zł, w II kwartale 2019 r. 141 104,0 tys. zł.

bankowych, a następnie egzekucja z pieniędzy. Zbiornicze efekty monitorowania były wysyłane do wiadomości naczelnikom urzędów skarbowych, a wynikało z nich m.in. zalecenie szerszego wykorzystywania zajęć innych wierzytelności oraz wierzytelności wynikających z JPK (oznaczonych kodem i ZIWI i ZJPK).

Odnosząc się do spadku wyegzekwowanych kwot w I i II kw. 2020 r. Dyrektor Izby wyjaśnił, że spadek ten wynikał z sytuacji epidemiologicznej w kraju i wprowadzenia ograniczeń w zakresie dostępności urzędów skarbowych, ograniczenia czynności egzekucyjnych prowadzonych przez poborców w terenie, ograniczenia stosowania środków egzekucyjnych w związku z licznymi wnioskami przedsiębiorców o ulgi w spłacie zaległości, które najczęściej kończyły się zawieszeniem prowadzonych postępowań egzekucyjnych. Na skuteczność egzekucji istotny wpływ też miało zamrożenie gospodarki, spadek obrotów przedsiębiorców, a w konsekwencji brak środków na spłatę.

(akta kontroli str. 828)

Kwota zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia w 2019 r. wyniosła 1 401 579,0 tys. zł i była wyższa o 157 146,0 tys. zł (12,6%) niż w 2018 r.⁵⁷ oraz wyższa o 319 498,0 tys. zł (29,5%) niż w 2017 r.⁵⁸ W I kwartale 2020 r. tytułami wykonawczymi objęto zaległości w kwocie 1 084 927,0 tys. zł, tj. więcej o 99 510,0 tys. zł (10,1%) niż I kwartale 2019 r.⁵⁹, natomiast w II kwartale 2020 r. zaległości te wyniosły 1 050 754,0 tys. zł, co stanowiło spadek o 52 939,0 tys. zł (4,8%)⁶⁰.

W latach 2017-2019 na podobnym poziomie kształtowała się relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi wynosząc odpowiednio: 39,0%, 40,1%, 41,9%. Dane za I i II kwartał 2020 r. wskazują jednakże na wyraźny spadek tego parametru do odpowiednio 9,0% i 8,2%, podczas gdy w I i II kw. 2019 r. wynosił on odpowiednio: 14,8% oraz 12,8%.

(akta kontroli str. 15)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby niższy poziom ww. miernika za I i II kw. 2020 r. w porównaniu do lat ubiegłych wynikał z konstrukcji miernika tj. naliczaniem – w liczniku wskaźnika - kwoty wyegzekwowanej narastająco w ciągu roku, czyli porównywalność może dotyczyć jedynie danych za taki sam okres w poszczególnych latach. Z kolei w mianowniku wskaźnika ujmuje się kwotę zaległości objętych tytułami wykonawczymi, na którą wpływają nie tylko działania zależne od organów egzekucyjnych (wygaszenie zaległości poprzez spłaty), ale także skutki nieefektywnego kończenia postępowań egzekucyjnych (umorzenie postępowania ze względu na jego bezskuteczność). Jak wyjaśnił Dyrektor, dotychczasowa praktyka organów egzekucyjnych, potwierdzona monitoringiem Izby oraz przeprowadzonymi analizami, wskazuje, że dopiero w końcówce roku zwiększają one swoją aktywność w zbieraniu i analizowaniu zebranego materiału celem umorzenia postępowania. W końcówce roku spada również aktywność organów w zakresie wystawiania nowych tytułów wykonawczych głównie dotyczących podatków dochodowych, a zatem zmniejszony jest wpływ spraw do załatwienia do komórek egzekucyjnych. Analizy danych prowadzone w Izbie wskazywały ponadto, że omawiane wskaźniki za I i II kw. 2020 r. rażąco nie odbiegały od poziomów, które osiągnięto w analogicznych kwartałach w latach 2017-2019, a spadek ten nie dotyczył jedynie Izby w Katowicach, ale jest tendencją ogólnokrajową wynikającą z czynników obiektywnych.

⁵⁷ W 2018 r. tytułami egzekucyjnymi objęto zaległości w kwocie 1 244 433,0 tys. zł.

⁵⁸ W 2019 r. tytułami egzekucyjnymi objęto zaległości w kwocie 1 082 081,0 tys. zł.

⁵⁹ W I kwartale 2019 r. tytułami egzekucyjnymi objęto zaległości w kwocie 985 417,0 tys. zł.

⁶⁰ W II kwartale 2019 r. tytułami egzekucyjnymi objęto zaległości w kwocie 1 103 693,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 567, 1009-1010, 1014)

c) W 2019 r. kwota zaległości podatkowych spłacona w wyniku egzekucji miękkiej wyniosła 142 947,9 tys. zł, co stanowiło 68,1% objętych tymi działaniami należności. W I kwartale 2020 r. kwota zaległych należności uzyskana w wyniku egzekucji miękkiej wyniosła 4 793,8 tys. zł (78,1% dochodzonych należności), a w II kwartale 2020 r. 5 494,3 tys. zł (70,5% należności objętych tymi działaniami). Łącznie w I półroczu 2020 r. uzyskano spłatę zaległości w wysokości 10 288,1 tys. zł (73,9%).

W wyniku skierowania do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP uzyskano w 2019 r. spłatę zaległości w kwocie 302 283,3 tys. zł, co stanowiło 6,7% dochodzonych należności. W I kwartale 2020 r. uzyskana w wyniku tych działań kwota zaległości wyniosła 18 376,7 tys. zł (4,8% dochodzonych należności) i była niższa o 59 158,2 tys. zł (76,3%) niż w I kw. 2019 r. W II kwartale 2020 r. brak było wpływów w związku ze skierowaniami do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP, co było spowodowane niekierowaniem do podatników tych zawiadomień z powodu braku funkcjonalności w systemie Poltax 2B Plus, co przedstawiono w punkcie 1.1 wystąpienia pokontrolnego.

Liczba przeprowadzonych w ramach egzekucji miękkiej działań informacyjnych w 2019 r. wyniosła 28 552, obejmując 5,9% spraw, w których działania te były dozwolone. Oznacza to spadek w stosunku do 2018 r. o 6 246 działań (17,9%). W I półroczu 2020 r. przeprowadzono 2 383 takich działań, tj. o 13 424 (84,9%) mniej niż w I półroczu 2019 r.

Liczba skierowanych w 2019 r. do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP wyniosła 113 618, a w 2018 r. 41 721⁶¹. W I półroczu 2020 r. skierowano 2 146 ww. zawiadomień, co oznacza spadek o 49 749 (95,9%) w stosunku do I półrocza 2019 r., z uwagi na niepodejmowanie tych działań od 13 stycznia 2020 r. z związku z ograniczeniami w systemie Poltax 2B Plus.

Efektywność egzekucji miękkiej, mierzona uzyskaną kwotą zaległości, wzrosła w 2019 r. w stosunku do 2018 r. o 11 709,4 tys. zł (8,9%), a w I półroczu 2020 r. w odniesieniu do I półrocza 2019 r. spadła o 50 563,5 tys. zł (83,1%). Efektywność kierowania zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP wzrosła w 2019 r. w stosunku do 2018 r. o 206 734,4 tys. zł (68,4%), a w I półroczu 2020 r. w odniesieniu do I półrocza 2019 r. spadła o 133 240,3 tys. zł (87,9%).

(akta kontroli str. 16)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, przyczyny zmniejszenia się liczby i efektów miękkiej egzekucji oraz skali kierowania do podatników zawiadomień o zagrożeniu wpisem do RNP pokrywają się i wynikają z ograniczeń funkcjonalności systemu Poltax 2B Plus. Pomimo przywrócenia 18 maja 2020 r. funkcjonalności dotyczącej miękkiej egzekucji, niemożliwe było oznaczenie wstecz w systemie Poltax 2B Plus działań podjętych wcześniej (po 13 stycznia 2020 r.). Nawet jeśli urzędy skarbowe zastosowały w tym czasie środki z zakresu miękkiej egzekucji, po 18 maja 2020 r. zmienił się status należności (np. zaległość w maju 2020 r. już nie istniała albo nie spełniała kryteriów do zastosowania miękkiej egzekucji, gdyż wystawione zostało upomnienie czy tytuł wykonawczy). W I półroczu 2020 r. miało miejsce także spiętrzenie obowiązków komórek wierzycielskich z powodu wpływu ponad 10 tys. wniosków o ulgi podyktowanych stanem pandemii. Ograniczenie skali miękkiej egzekucji wynikało także z chęci przyspieszenia działań stricte windykacyjnych (wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych).

(akta kontroli str. 567, 1010)

⁶¹ W roku odniesienia 2018 r. ww. rozwiązanie funkcjonowało od 18 czerwca.

d) Według stanu na 31 grudnia 2019 r. kwota zaległości dochodzona od osób trzecich lub następców prawnych wyniosła 2 479 442,0 tys. zł, co stanowiło 21,4% zaległości podatkowych. W stosunku do stanu na koniec 2018 r. zaległości te zwiększyły się o 180 642,8 tys. zł (7,9%). Na koniec I i II kw. 2020 r. kwoty te wyniosły odpowiednio: 2 204 703,1 tys. zł (16,8%) i 2 207 650,3 tys. zł (16,6%).

(akta kontroli str. 17)

e) W poddanym analizie okresie (2018 - I półrocze 2020 r.) sposób sporządzania sprawozdań ulegał zmianie, co spowodowało, że dane o liczbie i kwocie zobowiązań podatkowych zabezpieczonych na majątku podatnika na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej nie były w pełni porównywalne. Na koniec 2018 r. liczba i wielkość zobowiązań podatkowych zabezpieczonych w toku postępowań kontrolnych wyniosła 814 decyzji na kwotę 186 481,7 tys. zł, a w toku postępowań podatkowych 304 decyzje na kwotę 82 732,7 tys. zł (dot. uszczupień powyżej 5 tys. zł). Na koniec 2019 r. liczba i wielkość zobowiązań podatkowych zabezpieczonych w toku postępowań kontrolnych⁶² wyniosła 835 decyzji na kwotę 91 079,8 tys. zł, a w toku postępowań podatkowych 696 decyzji na kwotę 88 319,1 tys. zł (dot. uszczupień powyżej 10 tys. zł). Na 30 czerwca 2020 r. liczba i wielkość zobowiązań podatkowych zabezpieczonych w toku postępowań kontrolnych wyniosła 189 decyzji na kwotę 58 334,3 tys. zł, a w toku postępowań podatkowych 153 decyzje na kwotę 19 405,2 tys. zł (dot. uszczupień powyżej 10 tys. zł, a podane kwoty to należności główne bez odsetek). W sprawozdaniu za 2020 r. ujęto także dane o efektywności dokonywanych zabezpieczeń (kwoty uzyskane w ramach zabezpieczeń).

(akta kontroli str. 1023-1035)

Analizę działań urzędów skarbowych w zakresie postępowań zabezpieczających i ich skuteczności sporządzono 21 września 2020 r. za okres I półrocza 2020 r. Objęto nią zebrane z urzędów dane o liczbie kontroli, postępowań podatkowych, czynności zmierzających do dokonania zabezpieczeń, w tym analiz przesłanek zabezpieczenia należności. W niewielkim zakresie odniesiono się do efektywności - podano uzyskaną przez urzędy kwotę 4 747,4 tys. zł oraz niską efektywność (0,23%) wyliczoną w odniesieniu do łącznej wartości kwoty zabezpieczeń (art. 154 Ordynacji podatkowej).

(akta kontroli str. 1036-1066)

Dyrektor Izby odnosząc się do efektywności postępowań zabezpieczających i ich przełożenia na skuteczność wyegzekwowania należności podatkowych wyjaśnił m. in., że analiza danych ze sprawozdań prowadziła do wniosków, że wpływ na niską efektywność dokonywanych zabezpieczeń ma niewłaściwy - zbyt późny termin ich ustanawiania tj. na etapie, na którym podatnik nie posiada już majątku mogącego stanowić przedmiot zabezpieczenia, stąd też ukierunkowano podległe urzędy na prowadzenie działań w zakresie zabezpieczeń na możliwie wczesnym etapie kontroli lub postępowania podatkowego, a stosowne uregulowania zawarto w „Instrukcji dotyczącej zabezpieczania wykonania zobowiązań”⁶³.

(akta kontroli str. 567-568, 1012)

Izba nie kierowała do naczelników urzędów skarbowych zaleceń dotyczących zawieszenia terminów w okresie pandemii COVID-19. Jak wyjaśnił Zastępca Dyrektora Izby, w okresie pandemii w postępowaniach egzekucyjnych były zawieszone jedynie terminy procesowe, jednak czynności dokonane w okresie od 31 marca do 22 maja 2020 r. były skuteczne, nie było więc przeszkód do

⁶² Bez decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych.

⁶³ Wprowadzonej zarządzeniem nr 38/2019 Dyrektora Izby z dnia 29 maja 2019 r.

prowadzenia postępowań egzekucyjnych i wydawania w tym okresie rozstrzygnięć, same zaś postępowania egzekucyjne nie były zawieszone ani wstrzymane. Zgodnie z art. 15zss ust. 9 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych⁶⁴ w okresie, o którym mowa w ust. 1, organ lub podmiot mógł wydać odpowiednio decyzję w całości uwzględniającą żądanie strony lub uczestnika postępowania, zaświadczenie o braku podstaw do wniesienia sprzeciwu, wyrazić stanowisko albo wydać interpretację indywidualną lub decyzję w sprawach, o których mowa w ust. 3a. Jednakże na gruncie art. 17 § 1 u.p.e.a. – o ile przepisy tej ustawy nie stanowią inaczej – rozstrzygnięcie i zajmowane przez organ egzekucyjny lub wierzyciela stanowisko w sprawach dotyczących postępowania egzekucyjnego następuje w formie postanowienia. Stosownie do opinii Ministerstwa Finansów⁶⁵ przepis ten należało odczytywać literalnie, a więc w odniesieniu do decyzji, a co za tym idzie nie miał on zastosowania w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym. Skoro więc żaden przepis ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 (...) nie rozszerzał stosowania art. 15zss ust. 9 do postanowień, przepis ten nie miał zastosowania do postępowań egzekucyjnych.

Zastępca Dyrektora Izby wyjaśnił ponadto, że nie wprowadzono także rozwiązań przewidzianych w art. 15zzk ww. ustawy o COVID-19, w formie rozporządzeń Rady Ministrów ograniczających postępowania egzekucyjne.

(akta kontroli str. 499-500)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Na podstawie przyjętych mierników stopnia realizacji celów związanych z egzekucją zaległości podatkowych NIK pozytywnie ocenia prawidłowość i skuteczność Izby w zarządzaniu procesem egzekwowania zaległości podatkowych. W 2019 r. osiągnięto bowiem zakładany cel *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych*. W I półroczu 2020 r. nie zrealizowano natomiast w pełni dwóch zakładanych celów dotyczących działalności egzekucyjnej tj. *Wzrostu skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych oraz Zwiększenia efektywności działań egzekucyjnych*. Odstępstwa od zaplanowanego poziomu dwóch mierników (tj. *Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych oraz Efektywność egzekucji*) nie przekroczyły 20,0% i wyniosły odpowiednio: 13,1% i 19,7%. Wobec nieobniżenia przez Szefa KAS oczekiwanych wartości ww. mierników mimo obiektywnie występujących barier wynikających z sytuacji zagrożenia epidemiologicznego COVID-19 - poziom osiągnięcia ww. mierników należy ocenić jako zadowalający.

W roku 2019 r. na zbliżonym poziomie - w porównaniu do lat 2017 i 2018 - kształtowała się, osiągnięta przez nadzorowane przez Izbę urzędy, relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi oraz poziom wskaźnika realizacji tytułów wykonawczych. W I półroczu 2020 r. wystąpiły spadki ww. parametrów w stosunku do I półrocza 2019 r., co było spowodowane m.in. zwiększonym obciążeniem komórek egzekucyjnych masowym wpływem tytułów wykonawczych wystawionych na należności z tytułu grzywien i ograniczeniem - w sytuacji pandemii

⁶⁴ Dz.U. z 2020 r. poz. 374 ze zm.

⁶⁵ Pismo nr DPP9.851.14.2020 z dnia 13.05.2020 r.

- wachlarza dostępnych czynności egzekucyjnych (głównie pobrań należności u zobowiązanych).

OBSZAR

4. Przedawnienie zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

4.1. Kwoty przedawnionych zaległości podatkowych⁶⁶ w analizowanym okresie przedstawiały się następująco:

- w 2017 r. 400 692,5 tys. zł, w tym w podatku od towarów i usług 335 295,0 tys. zł (83,7%), w tym z art. 108 ustawy o VAT 73 613,8 tys. zł (18,4% wszystkich przedawnień),
- w 2018 r. 395 962,6 tys. zł, w tym w podatku od towarów i usług 341 044,4 tys. zł (86,1%), w tym z art. 108 ustawy o VAT tys. 126 201,3 zł, (31,9% wszystkich przedawnień),
- w 2019 r. 603 693,0 tys. zł, w tym w podatku od towarów i usług 514 063,6 tys. zł (85,2%), w tym z art. 108 ustawy o VAT 246 146,6 tys. zł (40,8% wszystkich przedawnień),
- w I kwartale 2020 r. 166 641,7 tys. zł, w tym w podatku od towarów i usług 140 049,6 tys. zł (84,0%), w tym z art. 108 ustawy o VAT 53 479,3 tys. zł (32,1% wszystkich przedawnień),
- w II kwartale 2020 r. 366 458,2 tys. zł, w tym w podatku od towarów i usług 354 588,1 tys. zł (96,8%), w tym z art. 108 ustawy o VAT 302 128,4 tys. zł (82,4% wszystkich przedawnień).

(akta kontroli str. 18)

Powyższe dane wskazują na systematyczny wzrost kwot zobowiązań odpisanych jako przedawnione: w 2019 r. wzrost ten wyniósł 207 730,4 tys. zł (52,5%) w stosunku do 2018 r., a w odniesieniu do 2017 r. 203 000,5 tys. zł (50,7%). W I kw. 2020 r. kwota odpisanych przedawnionych zobowiązań była niższa od kwoty odpisu w I kw. 2019 r. o 135 872,8 tys. zł (o 44,9%), na co jednak wpłynął brak stosownych raportów Whtax umożliwiających analizę zaległości. W całym I półroczu 2020 r. kwota zobowiązań odpisanych jako przedawnione była większa niż w I półroczu 2019 r. o 109 209,1 tys. zł (25,8%).

Zagadnienie przedawniania się zobowiązań podatkowych było w Izbie przedmiotem analiz⁶⁷, w wyniku których do podległych jednostek skierowano m.in.:

- pismo z 7 stycznia 2020 r.⁶⁸, w którym wskazano do wyjaśnienia 183 pozycje uznanych za przedawnione zaległości, gdyż ich weryfikacja wykazała, że błędnie wprowadzono do systemu dane w zakresie przerw i zawieszeń biegu przedawnienia, Izba zaleciła wyjaśnienie tych zaległości przed wprowadzeniem systemu Poltax 2B Plus,
- pismo z 10 stycznia 2020 r. wskazujące na konieczność wprowadzania prawidłowych danych dotyczących przerw biegu przedawnienia spowodowanych toczącymi się postępowaniami karnymi (tzw. przerw otwartych zamiast fikcyjnej odległej daty 31.12.7999) w celu zapewnienia prawidłowej identyfikacji w systemie takich zaległości, ponadto zwrócono uwagę na nieprawidłowości polegające na wprowadzaniu dwóch przerw w sytuacji prowadzenia więcej niż jednego postępowania karnego/karnoskarbowego, co również zakłóca prawidłowe generowanie daty przedawnienia.

⁶⁶ Kwoty dotyczą zaległości przedawnionych odpisanych z kont podatników (wyksięgowanych).

⁶⁷ Na podstawie danych z Whtax dostępnych za 2019 r.

⁶⁸ Skierowane do dziesięciu urzędów skarbowych.

Ponadto w II kw. 2019 r. sporządzono cztery analizy prowadzonego w urzędach skarbowych od 2015 r. procesu likwidacji (weryfikacji) tytułów wykonawczych z lat 1999-2013, wskazywały one na pozostawianie nadal w systemie tytułów z lat 2001-2013, spadek ich liczby, bariery w egzekucji (trudne sprawy, zbiegi egzekucji, długotrwałe procedury egzekucji z nieruchomości, niskie dochody ponad kwoty wolne od zajęć przekładające się na długotrwałość postępowania).

(akta kontroli str. 1067-1069, 1082-1109)

Wytyczne w zakresie procedur monitorowania zaległości i ograniczania skali przedawnień zawarto m. in. w piśmie z 15 maja 2019 r.⁶⁹ dotyczącym efektywności wykorzystania udostępnionych narzędzi wspierających zadania związane z egzekucją administracyjną (STIR) oraz z dnia 4 marca 2020 r.⁷⁰ dotyczącym zaległości, dla których widnieją niezakończone przerwy związane z przerwaniem biegu terminu przedawnienia w związku z ogłoszeniem upadłości.

W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzano jednakże analiz wskazujących przyczyny przedawniania się należności podatkowych. Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, wzrost należności przedawnionych wynikał głównie z rosnącej sukcesywnie kwoty zaległości określonych decyzjami, jest też naturalną konsekwencją wzrostu zaległości podatkowych, w tym zwłaszcza określonych decyzjami dotyczącymi podatku VAT (art. 108 ustawy o VAT). W 2019 r. odpisano zaległości przedawnione z końcem 2018 r., a więc przypisane w 2013 r. Ich analiza wskazuje, że kwota należności pozostałych do zapłaty wynosiła 4.083.119.135,44 zł, w tym w podatku VAT 3.246.078.575,36 zł, natomiast w 2014 r. kwota należności pozostałych do zapłaty wynosiła 5.279.351.763,03 zł, co oznaczało 29,3% wzrost w stosunku do roku poprzedniego, a należności w podatku VAT wynosiły 4.392.799.073,12 zł co oznaczało wzrost o 35,3% względem roku 2013 r. Po części zatem wzrost kwoty zaległości przedawnionych wynikał ze wzrostu ogólnej kwoty należności. Wyjaśnił ponadto, że zaległości takie, dochodzone dopiero po wydaniu i przypisaniu decyzji określających, bardzo często są trudne lub wręcz niemożliwe do wyegzekwowania i dotyczą zobowiązań określonych za kilka lat wstecz. W większości przypadków w momencie skierowania takich zaległości na drogę przymusowej egzekucji, zazwyczaj brak jest już majątku, z którego możliwa byłaby szybka i skuteczna egzekucja. Z uwagi na 5-cio letni bieg terminu przedawnienia - w przypadku gdy nie nastąpiło jego przerwanie lub zawieszenie - zaległości z lat 2013 i 2014 uległy przedawnieniu odpowiednio w 2018 r. i 2019 r.

Dyrektor Izby wyjaśnił także, że zaległości przedawnione, a także „przedawniające się” były przedmiotem analizy *„Działalności urzędów skarbowych w zakresie bieżącej likwidacji zaległości przedawnionych wg stanu na dzień 31.12.2018 r., 31.01.2019 r. oraz 28.02.2019 r.”*, której wyniki zostały przekazane do urzędów skarbowych celem wykorzystania służbowego. Ponadto, w wyniku podejmowanych w ostatnich dwóch latach działań urealniono kwotę dochodzonych zaległości (uznano za przedawnione zaległości, dla których uprzednio przyjęto, że czynności dokonane przez komorników sądowych skutecznie przerwały bieg terminu przedawnienia), w marcu 2020 r. dokonano także analizy niezakończonych przerw w biegu terminu przedawnienia, które mogły wpływać na prawidłowo określoną datę przedawnienia zaległości podatkowych, a pismem z 27 marca 2020 r. (znak: 2401-IEZ.033.33.2020.1) przekazano urzędowi skrypt pozwalający wyodrębnić sprawy, w których system niektóre czynności dotyczące zajęcia rachunku bankowego nieprawidłowo uznawał jako środek egzekucyjny przerywający bieg terminu przedawnienia.

(akta kontroli str. 568, 1071-1073)

⁶⁹ Znak 2401-IEE1.711.560.2019.2/MS/104898.

⁷⁰ Znak 2401-IEZ.033.24.2020.1.

Urzędy skarbowe z obszaru województwa śląskiego wykorzystywały w działalności dot. egzekwowania należności podatkowych centralne narzędzia informatyczne (m. in. Egapoltax, Poltax 2B, eORUS, WHTAX, OGNIVO, JPK Lunetka, WRO-SYSTEM, RZS, CZM, SSP, MigracjaTW, CEIDG, KRS, ZEFIR) oraz narzędzia regionalne (Sumy eDepozytowe⁷¹ i eMoje Raporty⁷² - aplikacje IAS we Wrocławiu).

(akta kontroli str. 284-293, 1072)

W urzędach skarbowych województwa śląskiego w maju 2020 r.⁷³ wdrożono z inicjatywy Izby Katowicką Aplikację Wspomagającą Administrację K@WA. Posiadała ona funkcjonalności wspomagające pracę komórek egzekucyjnych, w tym w zakresie wyszukiwania i zestawiania (raportowania) danych dotyczących prowadzonych postępowań: tytułów wykonawczych wystawionych na dany podmiot, jego rachunków bankowych (aktualnych i zamkniętych), płatników podatków powiązanych z zobowiązanym, nadpłat, zajęć (skutecznych i nieskutecznych), kwot uzyskanych z egzekucji, zajęć dokonanych przez komorników sądowych, czynności egzekucyjnych we wszystkich sprawach zobowiązanego, korespondencji kierowanej w sprawach egzekucyjnych, zwrotek pocztowych, rozliczeń opłaty komorniczej, zajęć rachunków bankowych i odpowiedzi banków, relacji poborców, odpowiedzi z ZUS na zajęcia świadczeń, stanów należności w EGAPOLTAX, nieterminowych wpłat tytułem zobowiązań podatkowych. Aplikacja umożliwiała także generowanie pism (np. zapytań do banków, ZUS, do zobowiązanych, do innych urzędów skarbowych) oraz pobieranie pism (np. odpowiedzi z ZUS) celem zapoznania się z ich treścią, a także realizację innych czynności (np. generowanie notatek). Ministerstwo Finansów wyraziło zgodę⁷⁴ na wdrożenie aplikacji K@WA we wszystkich urzędach skarbowych, a jej udostępnienia pozostałym izbom zaplanowano na październik 2020 r.

(akta kontroli str. 294-390)

Tematyka analiz przepisów prawa regulujących przedawnianie się zobowiązań podatkowych, w tym stwarzających problemy interpretacyjne, była przedmiotem analiz, narad, wytycznych przekazywanych urzędom oraz odpowiedzi na nadesłane z urzędów zapytania. Przykładowo:

- pismem z dnia 19 listopada 2019 r.⁷⁵ przekazano zalecenie każdorazowej oceny okoliczności dotyczących przedawnienia, w tym czynności przerywających lub zawieszających bieg i ich skuteczności, sposobu doręczenia zawiadomienia w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej w sprawach odwoławczych kierowanych do Dyrektora Izby,
- pismem z dnia 25 listopada 2019 r. przekazano wytyczne⁷⁶ dotyczące ram czasowych zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych z uwagi na okoliczności związane z zabezpieczeniem tych należności,
- pismem z dnia 26 czerwca 2020 r. przekazano wytyczne⁷⁷ dotyczące kwestii skuteczności przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania

⁷¹ Program był wykorzystywany do rejestrowania i rozliczania sum depozytowych, umożliwiał m.in. kontrolowanie zgodności zrealizowanych rozliczeń finansowo-księgowych z systemem Egapoltax.

⁷² W komórkach egzekucyjnych urzędów skarbowych aplikacja ta umożliwiała tworzenie raportów z danych pochodzących z różnych źródeł np. z systemu Ognivo i Egapoltax (dane o rachunkach bankowych w połączeniu z danymi o zajęciach rachunków bankowych), z systemu Egapoltax i Poltax 2B Plus (zgodność kwot zaległości w tytułach wykonawczych).

⁷³ Z dniem 25 maja 2020 r. wycofano z użytkowania przez wszystkie urzędy województwa śląskiego aplikację „Egzekucja Administracyjna”, która po przeprojektowaniu i zmodyfikowaniu została włączona do aplikacji K@WA.

⁷⁴ Pismem nr DPP9.042.9.2020 z 8 września 2020 r.

⁷⁵ Znak: 2401-IOV-027.10.2019.

⁷⁶ Wytyczne Ministerstwa Finansów zawarte w pismach DPP6.851.19.2019.CNNM oraz DPP6.851.15.2019.CNNM.

podatkowego na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej poprzez zastosowanie środka egzekucyjnego do tego samego składnika majątku w ponownie wszczętej do tej samej zaległości egzekucji administracyjnej,

- pismami z 3 stycznia i 1 lipca 2019 r. przekazano naczelnikom urzędów odpowiedzi na nadesłane zapytania dotyczące przedawnienia odsetek od zaliczek na podatek dochodowy (art. 53a § 1 Ordynacji podatkowej) oraz interpretacji art. 70c Ordynacji podatkowej w związku z ogłoszeniem uchwały NSA (I FPS 3/18),
- na naradach zorganizowanych zdalnie w dniach od 15 do 17 maja 2020 r. omówiono zagadnienia wierzycielskie, które dotyczyły m.in. orzecznictwa, w tym uchwał NSA zapadłych w 2018 r. w zakresie art. 70c Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 1110-1122)

Przepisy prawa, stwarzające trudności interpretacyjne w zakresie przedawnień zaległości podatkowych, przedstawiono w obszarze 2. niniejszego wystąpienia, gdyż ujawniały się w toku postępowań podejmowanych przez organ odwoławczy po wniesieniu przez zobowiązanych środków zaskarżenia.

W okresie objętym kontrolą przeprowadzono jedną kontrolę wewnętrzną (za okres 2018 r.) dotyczącą przedawnień zobowiązań podatkowych, obejmującą m.in. analizę mierników dotyczących likwidacji zaległości, działań urzędu w zakresie monitorowania procesu składania deklaracji i księgowania należności, działań w zakresie likwidacji (odpisu) zaległości przedawnionych, w tym wystawiania upomnień, tytułów oraz prowadzenia egzekucji miękkiej. Wnioski pokontrolne skierowane 3 września 2019 r. do naczelnika urzędu dotyczyły m. in. podejmowania bez zbędnej zwłoki czynności windykacyjnych i wzmocnienia nadzoru nad komórkami organizacyjnymi realizującymi objęte kontrolą zadania.

(akta kontroli str. 550-565)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Pomimo działań nadzorczych podejmowanych przez Izbę w obszarze przedawnień zaległości, w latach 2017-2019 systematycznie wzrastała kwota zaległości podatkowych podlegających odpisaniu z uwagi na przedawnienie. Wzrost ten był skutkiem wydawania w latach 2013-2014 przez organy podatkowe decyzji określających zobowiązania z art. 108 ustawy o VAT za kilka lat wstecz, przy jednoczesnym braku możliwości przeprowadzenia skutecznej egzekucji z uwagi na brak majątku zobowiązanych. Na wysokość dokonanych odpisów zaległości przedawnionych wpływały także podejmowane przez Izbę działania w zakresie weryfikacji okoliczności przerywających i zawieszających bieg przedawnienia.

Działania nadzorcze Izby w obszarze przedawnień zaległości dotyczyły głównie prawidłowego ustalenia ich statusu i tym samym urealnienia kwoty zaległości pozostałych do zapłaty (m. in. poprzez weryfikację okoliczności przerywających lub zawieszających bieg przedawnienia i prawidłowego oznaczenia ich w systemie). Podległym urzędom przekazywano na bieżąco wytyczne dotyczące interpretacji przepisów regulujących przedawnianie się zaległości podatkowych, a także aktualną wykładnię wynikającą z orzecznictwa sądowego.

W okresie objętym kontrolą nie sporządzano jednakże analiz pod kątem przyczyn wzrostu kwot zaległości odpisanych z ksiąg z uwagi na przedawnienie, w tym

⁷⁷ Wytyczne Ministerstwa Finansów zawarte w piśmie znak: DPP6.853.13.2020.CNNM.

wskazujących na okoliczności obiektywnie zależne/niezależne od działań pracowników podległych urzędów skarbowych.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Katowice, 7 grudnia 2020 r.

Kontroler

Gł. specjalista kontroli państwowej

Delegatura w Katowicach

DYREKTOR
Delegatura Najwyższej Izby Kontroli
w Katowicach


Piotr Miklis