



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

28. 11. 2016

DA 166292/16

LWR.410.018.02.2016

P/16/011

EA + SN
28. 11. 2016

28. 11. 2016

02. 11. 2016

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

ul. Marszałka J. Piłsudskiego 15/17, 50-044 Wrocław

T +48 71 711 83 00, F +48 71 711 83 50

lwr@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/16/011 – Poszanowanie przez urzędy skarbowe interesów podatników oraz zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa przy wykonywaniu egzekucji administracyjnej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu
Kontrolerzy	1. Ryszard Puchała, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/66/2016 z dnia 22 sierpnia 2016 r. 2. Paweł Matuszak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/88/2016 z dnia 30 września 2016 r. 3. Marcin Kaliński, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/72/2016 z dnia 31 sierpnia 2016 r. (dowody: akta kontroli str. 1-6)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Świdnicy, ul. Marii Skłodowskiej-Curie 1/3, 58-100 Świdnica (dalej: „US” lub „Urząd”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Feledyn, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Świdnicy od dnia 1 lutego 2015 r. (dalej: „Naczelnik”)¹. W okresie wcześniejszym Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w Świdnicy była Krystyna Bobrowicz-Walkowska. (dowody: akta kontroli str. 1000-1002)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości² działalność Urzędu Skarbowego w Świdnicy w 2015 r. i w I półroczu 2016 r., w zakresie poszanowania interesów podatników oraz zabezpieczenia interesów Skarbu Państwa przy wykonywaniu egzekucji administracyjnej.
Uzasadnienie oceny ogólnej	Urząd w latach 2015-2016 (I półrocze) prowadził objęte kontrolą postępowania egzekucyjne zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³, tj. stosując środki egzekucyjne najmniej uciążliwe dla zobowiązanego i adekwatne do zadłużenia, traktując wszystkie podmioty jednakowo. Prawidłowo podejmowano działania w celu ustalenia majątku zobowiązanych, a także działania zabezpieczające. Analizowano możliwości dochodzenia odpowiedzialności podatkowej od osób trzecich, w tym od członków zarządu spółek kapitałowych oraz wszczynano wobec tych osób postępowania podatkowe⁴. W okresie objętym kontrolą nie osiągnięto wszystkich zakładanych wartości mierników realizacji celów w zakresie egzekwowania należności podatkowych⁵,

¹ Naczelnik urzędu skarbowego jest organem egzekucyjnym, stosownie do art. 19 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2016 r., poz. 599, ze zm.).

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywną, pozytywną mimo stwierdzonych nieprawidłowości oraz negatywną.

³ Dz. U. z 2016 r. poz. 599, ze zm., dalej: „ustawa egzekucyjna”.

⁴ W sprawie odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe – rozdział 15 Działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, ze zm., dalej: „o.p.”).

⁵ Opis systemu wyznaczania celów dla jednostek Administracji Podatkowej został przedstawiony przez Ministra Finansów w dokumencie: „System wyznaczania celów dla administracji podatkowej oraz mierników ich realizacji”.

bowiem w 2015 r. nie osiągnięto miernika związanego z trwaniem postępowań egzekucyjnych (dłuższy o 47 dni od oczekiwanego) i miernika w zakresie kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną (większy o 123 622,1 tys. zł od planowanego), a w I półroczu 2016 r. nie osiągnięto miernika związanego z kwotą objętą tytułami wykonawczymi (kwota objęta tytułami wykonawczymi była niższa o 47 607,0 tys. zł). Wynikało to przede wszystkim z dużego i jednorazowego przyrostu kwoty zaległości podatkowych do wyegzekwowania, w związku z przyjęciem do egzekucji w II półroczu 2015 r. tytułów wykonawczych dotyczących jednej spółki na kwotę 60 693,0 tys. zł.

Rzetelnie i zgodnie z prawem rozpatrywano zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji oraz skargi na czynności egzekucyjne. W latach 2015-2016 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki dochodzenia przez zobowiązanych odszkodowań z tytułu wadliwie prowadzonych postępowań.

Badania ankietowe przeprowadzone przez NIK wykazały m.in., że w ocenie pracowników komórki egzekucyjnej, obowiązujący system wynagradzania prowizyjnego nie działa motywacyjnie oraz negatywnie odbił się na organizacji pracy komórki egzekucyjnej.

W działalności Urzędu, stwierdzono nieprawidłowości polegające na: [1] niewydawaniu postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego, [2] nieskładaniu do Krajowego Rejestru Sądowego wniosków z danymi dotyczącymi prowadzonej egzekucji, [3] wyłączeniu spod egzekucji dwóch ruchomości, bez ustalenia, czy wnioski o to wyłączenie zostały złożone w ustawowym terminie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Wykonywanie czynności egzekucyjnych i stosowanie środków egzekucyjnych

Opis stanu faktycznego

- 1.1. W Urzędzie kwota wymagalnych zaległości podatkowych ogółem według stanu na koniec 2015 r. i na dzień 30 czerwca 2016 r., wynosiła odpowiednio: 155 713,0 tys. zł oraz 164 738,0 tys. zł. W obrębie poszczególnych podatków przeważający udział, tj. ok. 75% w badanym okresie, miały zaległości w podatku od towarów i usług (VAT), które wynosiły odpowiednio: 117 107,0 tys. zł i 124 134,0 tys. zł; w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) było to: 37 691,0 tys. zł oraz 39 762,0 tys. zł, zaś w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT): 794,0 tys. zł i 724,0 tys. zł. Średni udział w zaległościach wynosił w przypadku PIT - 24,2%, zaś odnośnie CIT - poniżej 0,5%. W przypadku pozostałych podatków przedmiotowe zaległości wynosiły odpowiednio: 121,0 tys. zł oraz 118,0 tys. zł, a ich udział w strukturze zaległości (poniżej 0,1%) był nieistotny.

W porównaniu do danych według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r., nastąpił wzrost zaległości wymagalnych ogółem o 74,0% (zwiększenie o 66 360,0 tys. zł). W badanym okresie, w obrębie analizowanych podatków, prezentowane wielkości ukształtowały się następująco: [1] VAT: wzrost o 121,5%, tj. o 64 244,0 tys. zł, [2] PIT: wzrost o 5,3%, tj. o 1 881,0 tys. zł, [3] CIT: wzrost o 19,9%, tj. o 132,0 tys. zł.

Przeważającą część zaległości stanowiły zaległości z lat ubiegłych, tj. zaległości których terminy wymagalności nastąpiły w poprzedzających okresach sprawozdawczych. I tak, na koniec 2015 r. udział zaległości z lat ubiegłych w zaległościach wymagalnych ogółem stanowił 47,3% (73 588,0 tys. zł), a na dzień 30 czerwca 2016 r. – 88,5% (145 819,0 tys. zł).

(dowody: akta kontroli str. 1041-1050)

Analiza zaległości wymagalnych według stanu na dzień: 31 grudnia 2014 r. i 31 grudnia 2015 r. wykazała, że ich przyrost o 363,8% (kwota 66 360,0 tys. zł) spowodowany był:

[1] przypisaniem w II półroczu 2015 r. zaległości wynikających z decyzji wydanych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach (decyzja z dnia 29 czerwca 2015 r.) oraz Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu (decyzja z dnia 24 lipca 2015 r.) wobec spółki „M”, zaległości określone decyzjami organów skarbowych opiewały łącznie na kwotę 60 693,0 tys. zł; z kwoty tej organ egzekucyjny do dnia 31 grudnia 2015 r. wyegzekwował 9 587,0 tys. zł, zadłużenie tego podmiotu na koniec 2015 r. wynosiło 51 106,1 tys. zł i stanowiło 77% odnotowanego przyrostu;

[2] wzrostem zobowiązań wynikających z decyzji wydanych w 2015 r. na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁶; według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. należności pozostałe do zapłaty określone na podstawie wskazanego przepisu wynosiły 3 607,0 tys. zł, natomiast na dzień 31 grudnia 2015 r. wynosiły 18 559 tys. zł (wzrost o 14 952,0 tys. zł).

(dowody: akta kontroli str. 1077-1086)

Według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. z wpłatą należności (ogółem) powyżej 1 mln zł zalegało 13 podatników. Ogółem zaległości te wynosiły 95 460,8 tys. zł. Do dnia 30 czerwca 2016 r. liczba tych podatników nie uległa zmianie, nastąpiła niewielka zmiana stanu zaległości – do kwoty 95 460,7 tys. zł.

(dowody: akta kontroli str. 1119-1121)

Naczelnik wskazał, że wobec 13 podmiotów posiadających zaległości podatkowe powyżej 1 mln zł egzekucja była nieskuteczna, bowiem pomimo podjętych działań skierowanych na poszukiwanie majątku tych dłużników (bazy informatyczne US, zapytania do CEPiK⁷, wydziałów katastru, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, organów samorządowych) nie odnaleziono żadnych składników majątku z których można byłoby wyegzekwować zaległości. Wobec powyższego organ egzekucyjny umorzył prowadzone postępowania egzekucyjne wobec 7 podmiotów, a wobec 2 podmiotów przygotowywane były postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

(dowód: akta kontroli str. 1078)

Dochody podatkowe zrealizowane w 2015 r. wyniosły 296 723,0 tys. zł i były wyższe od osiągniętych w roku poprzedzającym o 46 512,0 tys. zł, tj. o 18,6%. Dochody zrealizowane w I półroczu 2016 r. były wyższe w porównaniu do uzyskanych w analogicznym okresie roku poprzedzającego o 33 133,0 tys. zł, tj. o 28,6% i wynosiły 148 954,0 tys. zł.

W 2015 r. z wykorzystaniem metod tzw. „miękkiej egzekucji”⁸ wyegzekwowano kwotę 12 686,1 tys. zł (tj. 4,3% zrealizowanych dochodów podatkowych), natomiast w I półroczu 2016 r. – 4 575,6 tys. zł (tj. 3,1% zrealizowanych dochodów podatkowych). W 2014 r. z wykorzystaniem tej metody odzyskano 0,7% należności, tj. 1 712,5 tys. zł.

W wyniku postępowania egzekucyjnego wyegzekwowano 19 431,1 tys. zł w 2015 r. (tj. 6,5% zrealizowanych dochodów podatkowych) i 3 886,9 tys. zł w I półroczu 2016 r. (tj. 2,6% zrealizowanych dochodów podatkowych). W 2014 r.

⁶ Dz. U. z 2016 r., poz. 710, ze zm.

⁷ Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców.

⁸ Wykonywanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego w taki sposób, aby spowodować wzrost poziomu dobrowolności wpłat i dyscypliny podatników – działania informujące i dyscyplinujące prowadzone w stosunku do podatników z zastosowaniem środków komunikacji bezpośredniej (telefon, sms, e-maile, informujące o braku wpłat zobowiązania podatkowego).

z postępowaniu egzekucyjnym wyegzekwowano 4,4% zaległości podatkowych, tj. 10 995,9 tys. zł.

(dowody: akta kontroli str. 1041, 1124)

Naczelnik wskazał, że podejmowane działania w obszarze tzw. „miękkiej egzekucji” nie zawsze przekładają się na finansowy efekt, tj. dobrowolną zapłatę, podkreślając jednakowy nakład pracy na przewidywanie niskich i wysokich zobowiązań podatkowych. Wskazał nadto, że priorytetem w sferze „miękkiej egzekucji” było pozyskanie jak najwyższych kwot, jak również oddziaływanie na zobowiązanego poprzez różnorodne metody kontaktu⁹. Zaznaczył, że w I półroczu 2016 r. z działań „miękkiej egzekucji” wyłączone były zobowiązania wynikające z zeznań podatkowych za rok 2015 w związku z pilotażem dobrowolności wykonywania obowiązku podatkowego realizowanego w ramach współpracy z Bankiem Światowym. Akcja ta objęła grupę badawczą 1 325 podatników, co miało bezpośredni związek z obniżeniem liczby działań w omawianym obszarze w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego oraz przełożyło się na jej efektywność.

(dowody: akta kontroli str. 1077-1079)

W 2015 r. w Urzędzie było 11 179 tytułów wykonawczych „do załatwienia” na kwotę 85 659,0 tys. zł, z czego załatwiono 54,0%¹⁰, tj. 6 042 szt., uzyskując w wyniku prowadzonej egzekucji 19 431,1 tys. zł, tj. 22,7%¹¹. W porównaniu do roku 2014 skuteczność egzekucji obniżyła się o 14,5 punktu procentowego, zaś wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych uległ pogorszeniu o 2,3 punktu procentowego.

W I półroczu 2016 r. z 8 194 szt. tytułów wykonawczych (do załatwienia), załatwiono 2 535, tj. 30,9%, a z objętej tytułami wykonawczymi kwoty 21 569,3 tys. zł wyegzekwowano 3 886,9 tys. zł.

W 2015 r. umorzono 2 645 tytułów wykonawczych na kwotę 13 603,4 tys. zł, a w I półroczu 2016 r. 706 tytułów wykonawczych na kwotę 66 723,5 tys. zł.

W kontrolowanym okresie średni czas trwania postępowań egzekucyjnych wynosił 587 dni (według stanu na 31 grudnia 2015 r.) oraz 487 dni (według stanu na 30 czerwca 2016 r.), przy zaplanowanym poziomie odpowiednio: 540 i 508 dni.

(dowód: akta kontroli str. 1126)

- 1.2. W obszarze zdefiniowanym jako zmniejszenie zaległości podatkowych, Minister Finansów wyznaczył dla administracji podatkowej cztery cele: [1] przyspieszenie egzekucji administracyjnej, [2] obniżenie kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną, [3] zwiększenie efektywności egzekucji należności bieżących, a także [4] zwiększenie sprawności komórek egzekucyjnych. W 2016 r. zredefiniowano zarówno obszary działalności urzędów skarbowych, jak i postawione cele. Zrezygnowano bowiem z wymiarowania i oceny realizacji celu nr 4 oraz zrezygnowano z pomiaru efektywności egzekucji należności bieżących, tj. nie starszych niż 6 miesięcy, na rzecz pomiaru skuteczności egzekwowania należności ogółem.

Po IV kwartale 2015 r. w Urzędzie nie osiągnięto założonego poziomu wskaźników odnoszących się do 2 z 4 celów, tj. w zakresie przyspieszenia egzekucji administracyjnej oraz w zakresie obniżenia kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną. W pierwszym przypadku, wskaźnik związany z trwaniem

⁹ I tak, w I półroczu 2015 r. przeprowadzono 3 529 działań opartych na dwóch metodach kontaktu, tj. sms oraz telefony, co przełożyło się na wpływ 6 686,0 tys. zł. W I półroczu 2016 r. podjęto 2 177 działań w zakresie pięciu metod kontaktu, tj. sms, telefony, e-maile, zawiadomienia pisemne oraz inne (pisma behawioralne w ramach pilotażu akcji PIT 2015 w ramach współpracy z Bankiem Światowym), co przyniosło kwotę 4 576,0 tys. zł.

¹⁰ Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych w 2014 r. wyniósł 56,4%, w 2015 r. - 54,0%, w I połowie 2015 r. - 38,6%, a w I półroczu 2016 r. - 30,9%.

¹¹ Wskaźnik skuteczności egzekucji w 2014 r. wyniósł 37,2%, w 2015 r. - 22,7%, w I półroczu 2015 r. - 22,4%, a w I półroczu 2016 r. - 18,0%.

postępowań egzekucyjnych wyniósł 587 dni, przy zaplanowanych 540 dniach. W przypadku obniżenia kwot zaległości objętych egzekucją administracyjną wartość oczekiwaną zaplanowano na poziomie 18 097,5 tys. zł. W rzeczywistości, wartość przedmiotowego miernika na dzień 31 grudnia 2015 r. osiągnęła wartość ośmiokrotnie wyższą od planowanej i wyniosła 141 719,6 tys. zł. Zrealizowane zostały natomiast plany w zakresie zwiększenia efektywności egzekucji należności bieżących oraz wydajności w zakresie realizacji tytułów wykonawczych. W pierwszym przypadku zaplanowano, że efektywność ta będzie nie mniejsza niż 42%, a osiągnięto efektywność na poziomie 46,4%, w drugim przypadku, wydajność w zakresie realizacji tytułów zaplanowano na poziomie 2 300 sztuk tytułów wykonawczych, faktycznie w US osiągnięto poziom realizacji tytułów wykonawczych na poziomie 2 407 sztuk.

W I półroczu 2016 r. w Urzędzie, poza jednym przypadkiem, osiągnięto zaplanowane wartości mierników odnoszące się do postępowań egzekucyjnych w zakresie zaległości podatkowych (i niepodatkowych). Wartość wskaźnika kwoty objętej tytułami wykonawczymi zaplanowano na I półroczu 2016 r. na poziomie 65 571,0 tys. zł i wskaźnik ten nie został osiągnięty, bowiem jego wartość wyniosła 17 964,0 tys. zł. Przyczyną zaistniałej sytuacji był fakt umorzenia postępowania egzekucyjnego prowadzonego wobec zaległości spółki „M” na kwotę 49 697,2 tys. zł. W I półroczu 2016 r. osiągnięto natomiast planowany poziom efektywności egzekucji, tj. wartość miernika zaplanowano na 10,2%, a został osiągnięty na poziomie 18,0%. Zrealizowano założenia dotyczące czasu trwania postępowań egzekucyjnych, bowiem średni czas postępowania egzekucyjnego wynosił 487 dni i był krótszy od planowanego (508 dni) o 21 dni. Wartości omówionych wyżej mierników w poszczególnych przedziałach czasowych analizowanego okresu są nieporównywalne z uwagi na odmienną konstrukcję niektórych wskaźników lub rezygnację z niektórych celów.

(dowody: akta kontroli str. 1285-1326)

Naczelnik wskazał, że głównym powodem nieosiągnięcia w 2015 r. planowanego poziomu wskaźnika dotyczącego obniżenia kwot zaległości zajętych egzekucją administracyjną był duży przyrost kwoty zaległości podatkowych do wyegzekwowania, tj. z kwoty 29 588,8 tys. zł na koniec 2014 r. do kwoty 85 659 tys. zł na koniec 2015 r. Powyższe związane było z przyjęciem do egzekucji w II półroczu 2015 r. tytułów wykonawczych wystawionych na zaległości podatkowe spółki „M” (na kwotę 60 693,0 tys. zł). Pomimo natychmiastowego podjęcia egzekucji wobec tego podatnika, w 2015 r. wyegzekwowano tylko część zaległości. Naczelnik podniósł, że cele do realizacji na kolejny rok ustalane były na podstawie danych z poprzednich okresów, kiedy nie występowały tak wysokie zaległości podatkowe, stąd też wyznaczony dla Urzędu miernik na rok 2015 wyniósł 18 097,5 tys. zł. Z kolei odnośnie nieosiągnięcia wyznaczonego celu dotyczącego przyspieszenia egzekucji administracyjnej, Naczelnik wskazał, że postępowania egzekucyjne są postępowaniami długotrwałymi. Jednakże mimo nieosiągnięcia za rok 2015 założenia miernika (540 dni) wypracowany przez organ egzekucyjny średni czas trwania postępowań egzekucyjnych (587 dni) był jednym z lepszych wśród dużych urzędów skarbowych w województwie dolnośląskim. Niemniej jednak zarówno w roku 2015, jak i w roku 2016 podejmowano intensywne działania w zakresie skrócenia czasu trwania postępowań egzekucyjnych odnoszących się do podatkowych tytułów wykonawczych. Czynności te doprowadziły do skrócenia czasu prowadzenia postępowań egzekucyjnych i już po I półroczu 2016 r. wskaźnik ten został zrealizowany, a czas trwania postępowań egzekucyjnych został skrócony do 487 dni (plan zakładał 508 dni).

(dowody: akta kontroli str. 1081-1086)

1.3. Szczegółowemu badaniu NIK poddała próbę postępowań egzekucyjnych prowadzonych wobec 15 podatników, w tym 5 zalegających na dzień 31 grudnia 2015 r. z kwotą powyżej 1 mln zł (największe zaległości) oraz 10 zalegających na dzień 31 grudnia 2015 r. z kwotą w przedziale od 20 tys. zł do 100 tys. zł. Ogółem wartość zaległości w badanej próbie wyniosła 81 741,7 tys. zł, z tego w grupie największych zaległości – 81 108,1 tys. zł, a w grupie zaległości z przedziału od 20 tys. zł do 100 tys. zł – 633,6 tys. zł. Skuteczność egzekucji w badanej próbie wyniosła 0,1%¹², bowiem w okresie od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2016 r. w efekcie podejmowanych czynności egzekucyjnych odzyskano kwotę 105,2 tys. zł. W grupie zaległości powyżej 1 mln zł egzekucja była w zasadzie bezskuteczna, odzyskano bowiem tylko 0,01% zaległości, tj. 5,2 tys. zł. Z kolei w grupie mniejszych zaległości skuteczność egzekucji wynosiła 15,8%, odzyskano kwotę 100,0 tys. zł. W badanej grupie postępowań w 10 przypadkach na 15, źródłem powstania zobowiązania były należności do wpłaty wykazane przez podatników w deklaracjach podatkowych, w grupie postępowań dot. mniejszych kwot było to 9 przypadków na 10 i dotyczyło kwoty 565,1 tys. zł. W grupie dużych zaległości przeważająca ich część, dotyczyła 4 podatników i była wynikiem przypisów dokonanych na podstawie decyzji określających zobowiązanie podatkowe, wydanych przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej w kwocie 77 893,8 tys. zł. Przeważająca część ogółu zaległości, tj. 73 284,7 tys. zł (86,3%), dotyczyła podatku od towarów i usług, zaś pozostała część, podatku dochodowego (w tym zaległości płatników).

(dowody: akta kontroli str. 1143-1149)

We wszystkich badanych przypadkach czynności windykacyjne oraz czynności egzekucyjne podejmowane były we właściwym czasie, tj. bezzwłocznie po upływie terminu płatności kierowano do zobowiązanego, jeśli było wymagane upomnienie, a następnie w przypadku braku wpłaty należności wystawiano tytuł wykonawczy i wszczynano egzekucję administracyjną. Przeciętnie, od upływu terminu płatności do doręczenia upomnienia zobowiązanemu upływało 19 dni (kalendarzowych), zaś tytuł wykonawczy wystawiano przeciętnie po 40 dniach od upływu terminu płatności. Nie stwierdzono przypadków nieuzasadnionej zwłoki w podejmowaniu kolejnych czynności egzekucyjnych, a stosowane środki egzekucyjne były adekwatne wobec rodzaju zadłużenia oraz ze względu na podmiot posiadający zaległości.

W każdym przypadku, dokonywano zajęć rachunków bankowych zobowiązanych. Do czynności standardowych, wykonywanych każdorazowo, należy zaliczyć też działania skierowane na poszukiwanie majątku zobowiązanych, tj. kierowano zapytania do bazy CEPIK, wydziałów katastru, ZUS oraz organów samorządowych. Spisywano także protokoły o stanie majątkowym zobowiązanego oraz uruchamiano procedury sądowego wyjawienia majątku. W przypadku ustalenia majątku nieruchomości dokonywano zabezpieczenia roszczeń poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej.

Nie stwierdzono przypadków wyzbywania się majątku przez podatników w toku prowadzonej egzekucji administracyjnej, za wyjątkiem spółki „M” (podatnik, którego dotyczyło badane postępowanie egzekucyjne już wcześniej nie wywiązywał się ze zobowiązań podatkowych, a Urząd dysponował informacjami o jego sytuacji majątkowej).

Na podstawie badanej próby postępowań egzekucyjnych stwierdzono, że dokumentacja prowadzona w związku z egzekucją administracyjną była prawidłowa pod względem formalnym, tj. stosowane w toku egzekucji formularze tytułów wykonawczych, odpowiadały określonym w kolejnych rozporządzeniach Ministra Finansów wydanym w tej sprawie, wzorcom.

¹² W odniesieniu do stanu zaległości na 31 grudnia 2015 r.

W grupie podatkowych tytułów wykonawczych nie wystąpiły także przypadki dokonywania zwrotu tytułów wykonawczych, tj. przypadki wydawania zawiadomień czy postanowień o nieprzystąpieniu do egzekucji, o których mowa w art. 29 ustawy egzekucyjnej, w tym również gdy tytuł nie spełniałby wymogów określonych w art. 27 § 1 pkt i § 2 tej ustawy.

W analizowanym okresie w Urzędzie nie wystąpiły przypadki składania tzw. skargi pauliańskiej¹³. Ze zgromadzonego materiału dowodowego w grupie 15 badanych postępowań egzekucyjnych wynikało, że nie wystąpiły okoliczności uzasadniające złożenie skargi pauliańskiej.

(dowody: akta kontroli str. 1129, 1143-1149)

1.4. W analizowanym okresie na wniosek Działu Egzekucji Administracyjnej, w Referacie Spraw Wierzycielskich US wydaniem decyzji administracyjnej z zakresu odpowiedzialności podatkowej osób trzecich¹⁴ zakończono 8 spraw w 2015 r. i 3 w I półroczu 2016 r. Ponadto w 2015 r. wydano 6 tego rodzaju decyzji w wyniku wszczęcia postępowania w Referacie Spraw Wierzycielskich, bez wniosku Działu Egzekucji Administracyjnej. Na wniosek innych urzędów skarbowych wydano w I półroczu 2016 r. jedną decyzję w tej sprawie.

(dowód: akta kontroli str. 1076)

Według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. z tytułu odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe dochodzono ogółem 1 230,0 tys. zł, zaś postępowania prowadzono wobec 39 podatników.

Badaniu NIK, obejmującemu próbę 11 podmiotów, poddano skuteczność egzekucji prowadzonej w stosunku do osób trzecich odpowiadających za zobowiązania podatkowe. Według stanu na dzień 28 października 2016 r. prowadzono w tych sprawach postępowania o wartości ogółem 738,3 tys. zł, w wyniku prowadzonych postępowań odzyskano ogółem 1,6 tys. zł, tj. 0,2% dochodzonej kwoty. Egzekucja okazała się częściowo skuteczna w 6 przypadkach (0,3% dochodzonej kwoty), zaś w 5 przypadkach nie wyegzekwowano jakichkolwiek należności.

(dowody: akta kontroli str. 1055-1076)

W analizowanej próbie 15 podmiotów gospodarczych, w jednym przypadku wszczęto procedurę mającą doprowadzić do wszczęcia egzekucji w trybie odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe, do dnia zakończenia kontroli sprawa nie została zakończona. W pozostałych przypadkach nie zachodziły okoliczności uzasadniające lub umożliwiające przeniesienie odpowiedzialności podatnika na osobę trzecią.

(dowody: akta kontroli str. 1141-1151)

W sprawie niskiej skuteczności dochodzenia należności podatkowych od osób trzecich, Kierownik Samodzielnego Referatu do Spraw Wierzycielskich (SW) wskazała, że w większości przypadków niemożliwe jest ustalenie majątku zobowiązanego. Członkowie zarządów przeważnie nie posiadają majątku osobistego, lecz są obciążeni osobistymi długami. W ocenie Kierownika Referatu SW prowadzenie tego rodzaju działań jakkolwiek zasadne, to nie przenosi się na efektywność egzekucji. Podała także, że zasadą w Urzędzie jest wszczynanie tego rodzaju postępowań w każdym przypadku, a odstępuje się od takich czynności przy niskich kwotach należności lub w sytuacji gdy z góry wiadomo, że osoba trzecia nie posiada jakiegokolwiek majątku. Zaznaczyła, że nakład pracy związany

¹³ Skarga ta ma chronić wierzyciela przed krzywdzącym działaniem jego dłużnika. Polega na przyznaniu wierzycielowi uprawnienia do zaskarżenia czynności dokonanych przez dłużnika, a w konsekwencji możliwości uznania ich przez sąd za bezskuteczne względem osoby występującej z taką skargą (wierzyciela).

¹⁴ Członków zarządu spółek kapitałowych.

z wdrożeniem i następnie prowadzeniem tego rodzaju postępowania¹⁵, jest nieadekwatny do uzyskanych w toku egzekucji efektów.

(dowód: akta kontroli str. 1155)

1.5. W analizowanym okresie organ egzekucyjny dokonał 5 154 szt. zajęć rachunków bankowych, 3 117 szt. zajęć wynagrodzenia za pracę, 1 041 szt. zajęć z ubezpieczenia społecznego oraz 2 zajęcia innych wierzytelności. Poborcy skarbowi wykonując pracę w terenie spisali 6 655 raportów.

Przy wyborze środków egzekucyjnych przestrzegano zasad postępowania egzekucyjnego w administracji, a w szczególności zasady celowości i zasady stosowania najmniej uciążliwych środków egzekucyjnych. Stosowane środki egzekucyjne były adekwatne wobec rodzaju zadłużenia i ze względu na podmiot posiadający zaległości. W badanej próbie nie wystąpiły przypadki wnoszenia zarzutów w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 33 ust. 1 pkt 8 ustawy egzekucyjnej. W badanych sprawach nie wystąpiły także sytuacje nieformalnego „rozkładania na raty” przez poborców skarbowych zobowiązanym posiadającym duże zadłużenie, ale i pewne możliwości płatnicze.

Z dokumentacji analizowanej grupy postępowań egzekucyjnych wynikało, że w 5 z 15 przypadków zobowiązani zlikwidowali działalność gospodarczą, jednak nie było to związane z prowadzonymi postępowaniami egzekucyjnymi.

(dowód: akta kontroli str. 1138)

Stosownie do wymogów art. 86b ustawy egzekucyjnej, zawiadomienia i wezwania dotyczące zajęć rachunku bankowego, od dnia 8 września 2016 r. przesyła się do banku i organu egzekucyjnego przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego (OGNIVO) obsługującego zajęcia wierzytelności z rachunku bankowego.

W Urzędzie od dnia 8 września 2016 r. do dnia 10 października 2016 r. dokonano 822 szt. zajęć rachunku bankowego w tradycyjnej formie (papierowej) oraz 53 zajęcia poprzez system teleinformatyczny OGNIVO. Natomiast w okresie od 11 października 2016 r. do dnia 10 listopada 2016 r. dokonano 976 szt. zajęć rachunku bankowego w formie tradycyjnej (papierowej) oraz 45 zajęć poprzez system teleinformatyczny OGNIVO.

(dowód: akta kontroli str. 1091)

1.6. W badanym okresie złożono do sądów ogółem 41 wniosków o wyjawienie majątku, z tego w 2015 r. – 38 i w I połowie 2016 r. – 3 wnioski. Do procedury wyjawienia majątku doszło ogółem w 32 przypadkach, 28 razy w 2015 r. i 4 razy w I połowie 2016 r.

W badanej próbie 15 postępowań egzekucyjnych, procedurę wyjawienia majątku wdrożono 7 razy. Na podstawie badanej próby stwierdzono, że skierowanie do sądu wniosku o wyjawienie majątku poprzedzano czynnościami mającymi na celu ustalenie majątku zobowiązanego we własnym zakresie, np. sporządzano protokół o stanie majątkowym zobowiązanego, składano zapytania do CEPIK, do wydziałów ksiąg wieczystych, itp.

Na podstawie badanej próby stwierdzono, że procedura wyjawienia majątku, nie wpłynęła na skuteczność egzekucji administracyjnej. W toku tych postępowań zobowiązani nie ujawnili bowiem majątku, który mogły być przedmiotem egzekucji¹⁶.

(dowody: akta kontroli str. 1139-1140)

¹⁵ Postępowania o których mowa są bardzo pracochłonne, wymagają ogromnego materiału dowodowego z obszaru całego Urzędu, wizyt w sądzie, itp.

¹⁶ Za wyjątkiem jednego przypadku – spółka „M”, gdzie ujawniono nieruchomości, ale do dnia zakończenia kontroli (4 listopada 2016 r.), okoliczność ta nie wpłynęła na skuteczność egzekucji administracyjnej.

1.7. W analizowanym okresie, wobec podmiotów wpisanych do Krajowego Rejestru Sądowego (dalej: „KRS”) Urząd prowadził odpowiednio: 132 (rok 2015) i 23 (I półrocze 2016 r.) postępowania egzekucyjne w których zobowiązanie nie zostało uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji. W kontrolowanym okresie, organ egzekucyjny w jednym przypadku (tj. w I połowie 2016 r.) dokonał czynności, o których mowa w art. 55a ustawy egzekucyjnej. Pomimo wystąpienia przesłanek, o których mowa we wspomnianym przepisie, wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji nie złożono w 144 przypadkach (opisano w pkt 2 w części dotyczącej ustalonych nieprawidłowości w części III.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego). W badanej próbie 15 postępowań egzekucyjnych nie wystąpiły przesłanki określone w art. 55a ww. ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 1158)

1.8. W analizowanym okresie w Urzędzie umorzono ogółem 3 351 postępowań egzekucyjnych¹⁷, z tego: w 2015 r. - 2 645 i w I półroczu 2016 r. - 706.

W ujęciu wartościowym, w analizowanym okresie umorzono zaległości na kwotę ogółem 80 326,9 tys. zł, z tego w 2015 r. - 13 603,4 tys. zł, zaś w I połowie 2016 r. - 66 723,5 tys. zł.

W analizowanym okresie nie wystąpiły przypadki umorzeń dokonanych na podstawie art. 34 § 4 ustawy egzekucyjnej, tj. dokonanych w wyniku uznania przez organ egzekucyjny zarzutów zobowiązanego za uzasadnione, wymienionych w art. 33 § 1 tejże ustawy.

Na skutek wystąpienia przesłanek wymienionych w art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej, postępowanie egzekucyjne umorzono 492 razy w 2015 r. oraz 456 razy w I półroczu 2016 r.

Na skutek stwierdzenia, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne (art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej) postępowanie umorzono 2 151 razy w 2015 r. i 250 razy w I półroczu 2016 r.

W 2015 r. w porównaniu do roku 2014, nastąpił spadek wartości umorzonych postępowań z 20 274,2 tys. zł do 10 715,7 tys. zł, natomiast w I półroczu 2016 r. wartość ta wzrosła do 65 644,5 tys. zł i była wyższa od wartości umorzeń dokonanych w I półroczu 2015 r. o 59 640,1 tys. zł.

(dowody: akta kontroli str. 1123, 1134)

Naczelnik wskazał, że w latach 2014-2015 dokonywano przeglądu spraw długotrwałych oraz intensyfikowano poszukiwania majątku zobowiązanych posiadających największe i najstarsze zaległości podatkowe. Pomimo prowadzenia intensywnego postępowania egzekucyjnego nie można było wyegzekwować zaległości, stąd też liczba tytułów wykonawczych objętych umorzeniem na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej w latach 2014-2015 była znaczna. Natomiast w I połowie 2016 r. postępowania egzekucyjne, o ile zachodziła przesłanka z art. 59 § 2 ww. ustawy, umarzane były na bieżąco, dlatego ich liczba jest mniejsza niż w latach poprzednich. Powodem dużego wzrostu wartości umorzonych postępowań w I połowie 2016 r. było częściowe umorzenie w kwietniu 2016 r. postępowania egzekucyjnego dotyczącego " na kwotę zaległości 49 697,2 tys. zł. Naczelnik argumentował też, że umorzono to postępowanie egzekucyjne, ponieważ majątek spółki nie wystarczył na wyegzekwowanie całości zaległości, pozostawione zostały jednak 2 tytuły wykonawcze na kwotę

¹⁷ Umorzenie postępowania egzekucyjnego nie jest tożsame z umorzeniem zaległości podatkowych.

1 736,4 tys. zł (stan na dzień 30 czerwca 2016 r.), na podstawie których nadal prowadzona jest egzekucja z nieruchomości.

(dowody: akta kontroli str. 1081-1085)

Badaniem objęto 10 postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego dotyczących najwyższych kwot zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi, tj. 5 spraw gdzie podstawą umorzenia był przepis art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej oraz 5 postanowień wydanych na podstawie art. 59 § 2 tej ustawy.

Ogółem badaniem objęto zaległości w kwocie 138 892,9 tys. zł, z tego postępowania umorzone w trybie art. 59 § 1 obejmowały kwotę 14,0 tys. zł, a w trybie art. 59 § 2 obejmowały kwotę 138 878,9 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 1134)

W grupie postępowań umarzanych na podstawie art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej, w jednym przypadku postępowanie zostało zawieszone i po zrealizowaniu układu ratalnego umorzone. W pozostałych przypadkach umorzenie było wynikiem wykonania obowiązku przed wszczęciem postępowania.

W Urzędzie nie wydawano, w formie pisemnej, postanowień o umorzeniu postępowań egzekucyjnych dokonywanych w trybie art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej, bowiem sprawy zamykano wyłącznie w obrębie systemu informatycznego, nie dokumentując tej czynności w inny sposób (opisano w pkt 1 w części dotyczącej ustalonych nieprawidłowości w części III.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego).

(dowody: akta kontroli str. 1127, 1136-1137)

W grupie postępowań umarzanych na podstawie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej stwierdzono, że w każdym przypadku, postępowanie egzekucyjne zostało umorzone postanowieniem w którym przytoczono właściwą podstawę prawną działania, a postanowienie skierowano do właściwego wierzyciela. W przedmiotowych postanowieniach enumeratywnie wymieniono m.in. oznaczenia tytułu wykonawczego, rodzaj oraz kwotę należności.

W każdym przypadku właściwie uzasadniano przyczynę umorzenia, wskazywano bowiem na mające trwały charakter, przeszkody w prowadzeniu postępowania egzekucyjnego, które powodowały, że dalsze jego prowadzenie było niemożliwe lub niecelowe. Wskazano, że w toku prowadzonych postępowań, mimo podejmowanych w tym kierunku czynności, organ egzekucyjny nie ujawnił majątku z którego można byłoby zaspokoić roszczenia wierzyciela. Istnienie podstaw do umorzenia postępowania egzekucyjnego organ egzekucyjny oceniał na podstawie dokonanych ustaleń w zakresie sytuacji majątkowej zobowiązanego na dzień podjęcia rozstrzygnięcia.

Ocena występowania przesłanki umorzenia postępowania egzekucyjnego zawarta była każdorazowo w uzasadnieniu postanowienia o umorzeniu postępowania i wynikała ze zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, w tym kalkulacji dotyczących kosztów dalszego prowadzenia egzekucji i faktycznych możliwości w zakresie wielkości odzyskiwanych kwot.

(dowód: akta kontroli str. 1134)

1.9. W 2015 r. Urząd nie dokonywał zabezpieczeń przyszłego zobowiązania podatkowego w trybie art. 33 § 1 o.p. Natomiast w I połowie 2016 r. zabezpieczenie w trybie art. 33 § 1 ww. ustawy ustanowiono w jednym przypadku.

Decyzją z dnia 27 czerwca 2016 r. określono przybliżoną kwotę przyszłych zobowiązań podatkowych wraz z odsetkami i dokonano zabezpieczenia na odpowiadającą tej wielkości kwotę, tj. na 743,2 tys. zł. W uzasadnieniu decyzji podano, że Urząd prowadził kontrolę podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 r. (ustalona w toku kontroli wartość podatku do wpłaty

wynosiła 628,8 tys. zł). Jednakże bezskuteczne okazały się próby nawiązania kontaktu z podatnikiem, który nie złożył zeznania podatkowego za rok 2013 oraz zalegał z wpłatą innych należności podatkowych, a w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego nie udało się ustalić składników majątkowych mogących służyć zaspokojeniu roszczeń publiczno-prawnych. W dniu 21 lipca 2016 r. wydano w tej sprawie zarządzenie zabezpieczenia (ZZ-1), w trybie art. 155 ustawy egzekucyjnej, a działania wszczęto w dniu 29 lipca 2016 r. Do dnia 4 listopada 2016 r. działania w zakresie wykonania przedmiotowej decyzji o zabezpieczeniu pozostawały bezskuteczne – nie udało się ustalić składników majątkowych mogących służyć zaspokojeniu roszczeń Skarbu Państwa.

(dowody: akta kontroli str. 1158-1184)

1.10. W latach 2015-2016 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki dokonywania zabezpieczeń w trybie art. 154 ustawy egzekucyjnej, bowiem – zdaniem Naczelnika – nie wystąpiły przesłanki do takiego działania.

(dowód: akta kontroli str. 1158)

1.11. W latach 2015-2016 (I półrocze) podatnicy nie korzystali z możliwości dobrowolnego zabezpieczenia wykonania decyzji podatkowej, w formie określonej w art. 33d § 2 o.p.

(dowód: akta kontroli str. 1158)

1.12. W latach 2015-2016 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki przeprowadzenia egzekucji z nieruchomości. Urząd nie dokonywał opisów i oszacowań nieruchomości w ramach egzekucji prowadzonej na podstawie tytułów wykonawczych o symbolu SM, tj. w zakresie należności podatkowych, poza jednym przypadkiem, o którym mowa niżej.

W latach 2015-2016 (I półrocze) procedurę odzyskania należności Skarbu Państwa w trybie egzekucji z nieruchomości wszczęto w jednym przypadku, tj. wobec zaległości

Na podstawie informacji uzyskanej z ksiąg wieczystych w dniu 22 września 2015 r. uzyskano informację o nieruchomościach podatnika. Wniosek o dokonanie zabezpieczenia należności Skarbu Państwa na przedmiotowych nieruchomościach wpłynął do Działu Egzekucji Administracyjnej US w dniu 22 września 2015 r. W dniu 28 września 2015 r. złożono wnioski o wpis hipoteki przymusowej na przedmiotowych nieruchomościach. Sąd wpisał hipoteki w dniu 22 października 2015 r. Organ egzekucyjny dokonał w dniach 12 i 13 listopada 2015 r. zajęcia nieruchomości stanowiących majątek podatnika. W dniu 9 czerwca 2016 r. zlecono wycenę nieruchomości dla potrzeb administracyjnego postępowania egzekucyjnego. Wycena przedstawiona została w dniu 4 lipca 2016 r. Na dzień 4 listopada 2016 r. sprawa pozostawała w toku, tj. skutecznie podjęto próbę doręczenia opisu i oszacowania nieruchomości zobowiązanemu (w trybie zastępczym). Planuje się przeprowadzenie pierwszej licytacji w grudniu 2016 r.

(dowody: akta kontroli str. 1130-1132, 1152-1155)

1.13. W latach 2015-2016 (I półrocze) złożono ogółem 132 wnioski dotyczące zabezpieczenia należności hipoteką przymusową. W 2015 r. na podstawie 100 wniosków zabezpieczono w ten sposób zobowiązania podatkowe w kwocie 67 911,8 tys. zł (także odsetki w wysokości 32 971,3 tys. zł – razem 100 883,1 tys. zł). Z kolei w I półroczu 2016 r. były to 32 wnioski, dokonano wpisów do hipoteki na łączną kwotę 4 723,4 tys. zł, z tego należność główna 3 201,4 tys. zł oraz odsetki 1 522,0 tys. zł. Według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. hipotecznie zabezpieczono należności w kwocie ogółem 91 113,2 tys. zł¹⁸. Z kolei według stanu na dzień 3 czerwca 2016 r. było to 90 917,0 tys. zł¹⁹. W badanej grupie postępowań

¹⁸ 4 363 szt. należności Skarbu Państwa (sprawozdanie AP według wzoru 11a).

¹⁹ 4 305 szt. należności Skarbu Państwa (sprawozdanie AP według wzoru 11a).

egzekucyjnych zabezpieczenia w postaci wpisu hipoteki przymusowej dokonywano w każdym przypadku ujawnienia majątku nieruchomości dłużnika, tj. w grupie podatników o zadłużeniu powyżej 1 mln zł były to 2 przypadki na kwotę ogółem 54 256,8 tys. zł i w próbie postępowań wobec podatników zalegających z kwotą od 20 tys. zł do 100 tys. zł był to jeden przypadek na kwotę 89,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 1145)

Badaniu poddano 5 przypadków zabezpieczenia spłaty należności Skarbu Państwa wpisem do hipoteki na kwotę ogółem 71 165,8 tys. zł. W jednym przypadku, tj. w przypadku przystąpiono do egzekucji należności z zajętej nieruchomości, w pozostałych przypadkach powstrzymano się od podjęcia czynności egzekucyjnych, ze względu na fakt umieszczenia wpisu na odległej pozycji w księgach wieczystych i związaną z tym kolejność zaspokojenia wierzycieli. Ponadto w jednym przypadku nieruchomość była obciążona ograniczonym prawem rzeczowym, tj. dożywotnią służebnością osobistą na rzecz dzieci zobowiązanego.

W kwestii prowadzenia egzekucji z nieruchomości, Naczelnik wskazał na trudności i koszty związane z tego rodzaju postępowaniem oraz poinformował, że podejmowanie działań w ramach tego środka egzekucyjnego nie zapewnia zaspokojenia wierzyciela (wyegzekwowania należności Skarbu Państwa). W zdecydowanej większości przypadków, także w analizowanym okresie 2015 r. oraz I półroczu 2016 r., ustanowione zabezpieczenie roszczeń Skarbu Państwa poprzez wpis hipoteki przymusowej poprzedzają roszczenia (wpisy) na rzecz innych wierzycieli (najczęściej banków), których wierzytelności przekraczają szacunkową wartość przedmiotu hipoteki. Ponadto, w wielu przypadkach ustanowione zabezpieczenie dotyczyło nieruchomości stanowiących ośrodki bytu dłużników i ich rodzin lub nieruchomości obarczonych ograniczonym prawem rzeczowym (dożywotnia służebność). Wskazał także na uciążliwość egzekwowania należności z nieruchomości, tj. długotrwałość tego rodzaju postępowań (średni czas trwania egzekucji z nieruchomości wynosi od 1 do 1,5 roku) oraz konieczność poniesienia znacznych kosztów takiego postępowania (koszty oszacowania nieruchomości oraz trzykrotnej licytacji, w zależności od rodzaju nieruchomości mogą kształtować się na poziomie od 5 tys. zł do 15 tys. zł). Argumentował także występujące duże nasycenie na rynku nieruchomości oraz często występującą nieatrakcyjność nieruchomości sprzedawanych na drodze egzekucji. Potwierdzeniem nieskuteczności egzekucji z nieruchomości mogły być według Naczelnika postępowania prowadzone przez komorników sądowych, w których Naczelnik uczestniczył jako wierzyciel hipoteczny (zdarza się, że proces ten kończy się już na pierwszej licytacji, do której nikt nie przystąpił, a wierzyciel inicjujący egzekucję z nieruchomości, z uwagi na brak zamierzonego efektu, odstępuje od wniosku o wyznaczenie II licytacji).

Zastawem skarbowym zabezpieczono w 2015 r. kwotę 382,7 tys. zł należności głównej oraz 57,6 tys. zł odsetek (razem 440,4 tys. zł). Zastaw skarbowy w 2015 r. ustanawiano czterokrotnie.

Badaniu poddano wszystkie przypadki zabezpieczenia należności Skarbu Państwa zastawem skarbowym. W jednym przypadku, ze względu na brak zapłaty całości zaległości podatkowych dokonano zajęcia ruchomości oraz w dniu 19 września 2016 r. wystąpiono do zobowiązanego o wskazanie terminu udostępnienia ruchomości. Ruchomości będące przedmiotem zastawu zostały zajęte w dniu 21 lipca 2016 r. Według stanu na dzień 4 listopada 2016 r. sprawa pozostawała w toku. W pozostałych przypadkach zobowiązanie zostało wykonane.

W I połowie 2016 r. zastaw skarbowy został ustanowiony jeden raz, zabezpieczono kwotę 782,4 tys. zł, z tego należność główna 670,4 tys. zł i odsetki 112,0 tys. zł. Wpis pozostawał aktualny na dzień 4 listopada 2016 r.

Szacując wartość składnika majątkowego mającego być przedmiotem zastawu skarbowego, Urząd korzystał: w przypadku pojazdów samochodowych z opracowania pn. „Pojazdy Samochodowe – Wartości Rynkowe” Wydawnictwa Info-Ekspert, w przypadku innych ruchomości z przedkładanych przez zobowiązanych ewidencji środków trwałych.

(dowody: akta kontroli str. 1195-1284)

W sprawie stosowania zabezpieczenia w formie zastawu skarbowego, Naczelnik wskazał, że dokonywane jest ono w Urzędzie w głównej mierze w celu zabezpieczenia wykonania układów ratalnych zawieranych z zobowiązanymi. Szczególnie w przypadku dłuższych układów (trwających powyżej 6 miesięcy) lub obejmujących znaczne kwoty (zaległości powyżej 20 tys. zł). Ta forma zabezpieczenia w analizowanym okresie stosowana była w przypadkach, w których zobowiązani dysponowali składnikiem majątkowym, który mógł stanowić podstawę do ustanowienia zastawu. Często w toku postępowania o ulgę w spłacie zobowiązania podatkowego zdarzało się, że zobowiązani nie posiadali składników majątkowych, na których możliwe było ustanowienie zastawu lub posiadali składniki o wartości poniżej wartości niezbędnej do jego ustanowienia (poniżej 12 400 zł).

Naczelnik wskazał nadto, że brak było konieczności korzystania z instytucji zastawu skarbowego w analizowanym okresie w szerszym zakresie, a także, że z instytucji ustanowienia zastawu nie korzystano w toku postępowania egzekucyjnego. W przypadku dłużników posiadających ruchomości w miejsce zastawu skarbowego rozważana była kwestia zajęcia ruchomości.

(dowody: akta kontroli str. 1285-1286)

1.14. W latach 2015-2016 (I półrocze) w Urzędzie nie wydawano postanowień o uchyleniu lub zmianie zakresu zabezpieczenia na podstawie art. 157a ustawy egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 1158)

1.15. W latach 2015-2016 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki zwracania tytułów wykonawczych przez organ egzekucyjny ze względu na braki w nich, tj. ze względu na nie dopełnienie wymogów określonych w art. 27 § 1 i 2 ustawy egzekucyjnej.

Powszechnie obowiązujące regulacje w przedmiotowym zakresie uznane zostały za wystarczające i nie wprowadzano specjalnych uregulowań wewnętrznych, które określałyby sposób postępowania: komórek wierzycielskich w zakresie wystawiania tytułów wykonawczych, komórek egzekucyjnych w zakresie doręczenia tytułów wykonawczych lub innych pism w postępowaniu egzekucyjnym w przypadku braku aktualnych danych o adresie zobowiązanego (w szczególności gdy w KRS z adresu zobowiązanego wykreślono nazwę ulicy i nr budynku).

(dowód: akta kontroli str. 1129)

1.16. W latach 2015-2016 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki nałożenia kary pieniężnej na dłużnika zajętej wierzytelności w trybie art. 168e ustawy egzekucyjnej.

W badanej próbie postępowań egzekucyjnych nie wystąpiły przypadki wskazujące na niewykonanie lub nienależyte wykonanie obowiązków ciążących na dłużniku zajętej wierzytelności związanych z egzekucją lub zabezpieczeniem wierzytelności lub prawa majątkowego. W badanej grupie spraw nie występowały przesłanki do nałożenia sankcji wynikającej z art. 168e ustawy egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 1129)

1.17. Naczelnik w latach 2015-2016 (I półrocze) nie występował do Izby Skarbowej we Wrocławiu o wyjaśnienia i wytyczne odnośnie stosowania przepisów ustawy egzekucyjnej oraz w sprawach związanych z egzekucją zobowiązań podatkowych. Jak wskazał, w okresie objętym kontrolą nie występowały okoliczności dotyczące interpretacji przepisów ustawy egzekucyjnej, sprawy szczególnie skomplikowane,

czy też budzące wątpliwości, powodujące konieczność wystąpienia w tym względzie. Podkreślił, że praktyką przyjętą przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu jest zgłaszanie przez podległe urzędy problemów na organizowane cyklicznie tzw. narady branżowe. Sprawom wierzycielskim i egzekucyjnym poświęcono w 2015 r. dwie narady. Na spotkania te zgłaszano pytania dotyczące zagadnień przedawnienia zobowiązania podatkowego, odpowiedzialności podatkowej osób trzecich oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Naczelnik stwierdził, że w toku tych narad uzyskiwano odpowiedzi na zgłoszone zapytania.

W związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r.²⁰, uznającym za niezgodny z art. 64 ust. 2 *Konstytucji* przepis art. 70 § 6 o.p., Urząd otrzymał od Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu polecenie przeanalizowania przypadków przedawnienia się zobowiązań podatkowych zabezpieczonych wpisem hipoteki przymusowej. Polecenie to zostało wykonane, a przedawnione zobowiązania zostały odpisane w kwocie 442,1 tys. zł. W wyniku przeprowadzonej analizy wpisów do ksiąg wieczystych pod kątem rzeczywistych możliwości skutecznego przeprowadzenia egzekucji z nieruchomości uznano, że podjęcie czynności w tym kierunku byłoby zasadne w stosunku do kwoty 4,6 mln zł. Kierownik Samodzielnego Referatu do Spraw Wierzycielskich US wyjaśniła jednak, że ustalenie przedmiotowej kwoty było wynikiem przeanalizowania wyłącznie dokumentacji i informacji będących w dyspozycji Urzędu. Celem weryfikacji faktycznych możliwości w tym zakresie konieczne byłoby przeprowadzenie szerszego rozeznania co do rzeczywistych możliwości sprzedaży przedmiotowych nieruchomości.

(dowody: akta kontroli str. 41-43)

1.18. Udzielając informacji dotyczących przeszkód i ograniczeń związanych ze skutecznym i efektywnym monitorowaniem oraz egzekwowaniem zobowiązań podatkowych Naczelnik wskazał, że w kwestii rzeczonych przeszkód i ograniczeń zauważyć należy zarówno niedostateczną ilość zasobów kadrowych jak i ograniczenia/niedoskonałość przepisów prawa, tj.:

[1] relatywnie niedużą i ciągle zmniejszającą się liczbę pracowników niezbędnych do wykonywania powierzonych zadań (według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. zatrudnione były w Urzędzie 153 osoby, a na dzień 31 grudnia 2015 r. zatrudnienie wyniosło już 140 osób i utrzymało się na tym w poziomie także na dzień 30 czerwca 2016 r.);

[2] prowadzenie w ramach egzekucji administracyjnej, poza egzekucją zobowiązań podatkowych, również egzekucji należności innych wierzycieli (np. ZUS-u, jednostek samorządu terytorialnego), a duża liczba tytułów wykonawczych do realizacji powoduje rozproszenie działań egzekucyjnych i niemożność skupienia działań wyłącznie na egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych;

[3] limitowanie dostępu do baz informatycznych, umożliwiających wyszukiwanie majątku zobowiązanych (tylko dwóch pracowników Działu Egzekucji Administracyjnej US posiadała bezpośredni dostęp do bazy ksiąg wieczystych, nie wszyscy pracownicy posiadali też dostęp do systemu teleinformatycznego OGNIVO);

[4] nieograniczoną możliwość posiadania rachunków bankowych przez zobowiązanych, w tym podmioty prowadzące działalność gospodarczą, bowiem podatnicy (płatnicy) nie mają obowiązku posiadania jednego, zgłoszonego w urzędzie skarbowym rachunku bankowego do rozliczeń z kontrahentami i regulowania należności podatkowych; sytuacja taka umożliwia zakładanie nowych

²⁰ SK 40/12.

rachunków bankowych w sytuacji, gdy poprzedni rachunek został zajęty przez organ egzekucyjny lub prowadzenie rozliczeń z kontrahentami poprzez rachunki bankowe założone na osoby trzecie;

[5] potrzebę wprowadzenia rozwiązań systemowych w zakresie nowoczesnych metod kontaktu z zobowiązanym (np. sms, e-mail), bowiem obecnie podejmowanie przedegzekucyjnych metod dochodzenia należności wiąże się z pracochłonnym angażowaniem własnych zasobów (przygotowywanie skryptów pobierających te dane z baz Urzędu oraz manualne rejestrowanie i obsługa tych zjawisk w systemach informatycznych).

W kwestii ewentualnej zmiany obowiązujących przepisów prawa w obszarze egzekucji administracyjnej, Naczelnik wskazał na:

[1] problemy w egzekwowaniu zaległości z majątku wspólnego małżonków oraz z dłużników rzeczowych, na których przeniesione zostało prawo własności rzeczy lub prawa majątkowe będące przedmiotem hipoteki lub zastawu (procedury są skomplikowane, czasochłonne i długotrwałe); podobnie długotrwałe i czasochłonne są postępowania przy prowadzeniu egzekucji z nieruchomości; w związku z tym zasadne byłoby przeniesienie postępowań w zakresie egzekucji z nieruchomości do wyspecjalizowanych organów egzekucyjnych o właściwości miejscowej w ramach izby skarbowej;

[2] potrzebę zmiany przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w kierunku umożliwiającym organom egzekucyjnym wykonywanie ich podstawowego zadania, tj. egzekwowania należności, przy jednoczesnym ograniczaniu do minimum czynności materialno-technicznych;

[3] konieczność uregulowania przepisami prawa podejmowania działalności gospodarczej, także w innych formach organizacyjno-prawnych, przez podatników posiadających zadłużenia podatkowe związane z prowadzoną już działalnością; obecnie podatnicy posiadający zadłużenia podatkowe mogą bez przeszkód zakładać nową działalność gospodarczą, stwarza to jednak problemy z egzekwowaniem starych długów i niesie niebezpieczeństwo powstania kolejnego zadłużenia;

[4] zmiany przepisów w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, należnego od sprzedaży nieruchomości, poprzez wprowadzenie w tym miejscu instytucji płatnika, w osobie notariusza; aktualnie zobowiązanie to jest deklarowane przez podatników po zakończonym roku podatkowym lub pomijane przez nich, co powoduje najczęściej wcześniejsze wydatkowanie przez zobowiązanych środków pochodzących ze sprzedaży na własne cele oraz późniejsze problemy z jego płatnością, a w efekcie końcowym nieskuteczną egzekucję;

[5] rozważenie zmian w zakresie obrotu nieruchomości, bowiem obecnie zobowiązani nie mają przeszkód prawnych w szybkim wyzbywaniu się majątku, a wierzyciel szukając zaspokojenia w tym majątku musi korzystać z nadzwyczajnych, pracochłonnych i czasochłonnych metod ich dochodzenia (np. uzyskanie tytułu wykonawczego przeciwko nabywcy rzeczowemu, skarga paulińska);

[6] wyjaśnienie kwestii przedawniania się bądź nieprzedawniania się zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką przymusową/zastawem skarbowym, ustanowionych na gruncie art. 70 § 8 o.p.

(dowody: akta kontroli str. 42-49)

W działalności Urzędu w przedstawionym w zakresie wykonywania czynności egzekucyjnych i stosowania środków egzekucyjnych stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Pomimo obowiązku wynikającego z art. 59 § 3 ustawy egzekucyjnej, w latach 2015-2016 (I półrocze), umarzając łącznie 958 postępowań egzekucyjnych w trybie art. 59 § 1 tej ustawy, Naczelnik nie wydawał postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego. Tymczasem zgodnie z tym przepisem, w przypadkach, o których mowa w art. 59 § 1 i 2 ustawy egzekucyjnej, organ egzekucyjny wydaje postanowienie w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego. Nadto, zgodnie z art. 14 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – *Kodeks postępowania administracyjnego*²¹ (dalej: „k.p.a.”), znajdującym również zastosowanie w postępowaniu egzekucyjnym, sprawy należy załatwiać w formie pisemnej.

Naczelnik wyjaśnił m.in., że umorzenie postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 59 § 1 ustawy egzekucyjnej dotyczy sytuacji, gdy organ egzekucyjny nie wszczął egzekucji (art. 26 § 5 ustawy egzekucyjnej), tj. nie doręczył odpisu tytułu wykonawczego, nie dokonał żadnych czynności egzekucyjnych i nie zastosował żadnych środków egzekucyjnych. Nadto podniósł, że ustawodawca w art. 59 § 3 ustawy egzekucyjnej nie wskazał terminu wydania takiego postanowienia w przeciwieństwie do innych przepisów tej ustawy (np. art. 38 § 2), w związku z tym przedmiotowe postanowienia mogą być wydawane w terminie późniejszym, mając na uwadze priorytety w działaniach egzekucyjnych i obciążenie pracą organu egzekucyjnego.

Najwyższa Izba Kontroli nie podziela przedstawionych argumentów. W przedmiotowych przypadkach wszczęte zostało postępowanie egzekucyjne, gdyż wykonane zostały czynności egzekucyjne (zobowiązanemu doręczono upomnienie lub inny dokument wzywający do zapłaty z informacją o zagrożeniu wszczęcia postępowania egzekucyjnego w przypadku braku wpłaty, a w toku podejmowanych czynności wystawiono tytuł wykonawczy, który to skierowano do egzekucji opatrzonego stosowną klauzulą). Obowiązek wystawiania przedmiotowych postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 59 § 1 wynika wprost z przepisu art. 59 § 3 ustawy egzekucyjnej. Nadto, stosownie do art. 59 § 4 ww. ustawy, postanowienie (o którym mowa w art. 59 § 3), wydaje się na żądanie zobowiązanego lub wierzyciela albo z urzędu.

(dowody: akta kontroli str. 1081-1085)

2. Pomimo obowiązku wynikającego z art. 55a ustawy egzekucyjnej, tj. obowiązku złożenia wniosku o wpisanie do KRS danych dotyczących prowadzonej egzekucji²² wobec podmiotów wpisanych do KRS, w sytuacji gdy egzekucja prowadzona wobec takiego podmiotu dotyczyła należności podatkowych²³, a nie zostały one uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, Naczelnik poza jednym przypadkiem, nie sporządzał i nie przekazywał w latach 2015-2016 (I półrocze) wniosków o których mowa w ww. przepisie. Zatem, pomimo wystąpienia przesłanek, o których mowa w tym przepisie, wniosków o wpisanie do KRS nie złożono w 144 przypadkach.

Naczelnik wyjaśnił m.in., że dane związane z niewypłacalnością dłużników winny być wpisywane przez sąd na podstawie art. 55 pkt 3 i 4 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o *Krajowym Rejestrze Sądowym*²⁴. Nadto wyjaśnił dalej, że z uzasadnienia projektu do ustawy, mocą której wprowadzono art. 55a ustawy egzekucyjnej, było

²¹ Dz. U. z 2016 r., poz. 23, ze zm.

²² Tj.: daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji.

²³ Także i innych wymienionych w przepisie.

²⁴ Dz. U. z 2016 r., poz. 687, ze zm.

ujawnienie innym uczestnikom obrotu gospodarczego istnienia takich należności, bowiem były to wierzytelności uprzywilejowane korzystające z pierwszeństwa zaspokojenia. Niemniej jednak w ostatnim czasie zarówno w przepisach prawa upadłościowego jak i restrukturyzacyjnego zostały wprowadzone zmiany znoszące uprzywilejowany charakter takich należności. Stąd też w ocenie Naczelnika obecnie przesłanka dla której wprowadzono do ustawy egzekucyjnej art. 55a straciła na aktualności. W związku z tym Naczelnik nie dostrzegł negatywnego skutku braku złożenia wniosku o wpis do KRS na podstawie tego przepisu w zakresie ochrony obrotu interesu Skarbu Państwa, wskazując, iż realizacja zapisu art. 55a ustawy egzekucyjnej nie pozostaje w bezpośrednim związku z efektywnością egzekucji. Nadto argumentował, że procedura jest bardzo pracochłonna i czasochłonna, a pracownicy komórki egzekucyjnej zaangażowani w priorytety w działaniach egzekucyjnych, związane z egzekwowaniem należności.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że obowiązek sporządzania i składania wniosków o których mowa w art. 55a ustawy egzekucyjnej wynika bezpośrednio z przepisu ustawy i winna być dla organu egzekucyjnego bezwzględnie wiążąca. Wpis do KRS w sytuacji określonej w tym przepisie ma charakter sankcji nakładanej przez organ egzekucyjny na niesumiennego dłużnika. Wpis taki pełni także funkcję informacyjną, gdyż uprzedza np. ewentualnych kontrahentów takiego podmiotu, że nie uiszcza on należności publicznoprawnych. W kontekście egzekucji administracyjnej może to świadczyć o utracie płynności finansowej przez ten podmiot, co stanowi jedną z przesłanek dokonania zabezpieczenia należności pieniężnej lub wykonania obowiązku o charakterze niepieniężnym (art. 154 § 1 ustawy egzekucyjnej).

(dowody: akta kontroli str. 1081-1085, 1156-1157)

Pomimo obowiązku wynikającego z przepisu art. 86b ustawy egzekucyjnej, tj. wykorzystania od dnia 8 września 2016 r. systemu teleinformatycznego (OGNIVO) obsługującego zajęcie wierzytelności z rachunku bankowego, Urząd do dnia 10 listopada 2016 r. dokonał tego rodzaju zajęć w 98 przypadkach na 1 896 zajęć (tj. 5,2% wszystkich zajęć). W zasadniczej mierze wpływ na taki stan rzeczy miały czynniki obiektywne – przeszkody techniczne związane z brakiem funkcjonalności systemu teleinformatycznego OGNIVO. Centrum Kompetencyjne Egzekucji Administracyjnej przy Izbie Skarbowej w Szczecinie, po uzgodnieniach z Ministerstwem Finansów, zaleciło w dniu 15 września 2016 r. doręczanie zajęć w tradycyjnej (pisemnej) formie (z uwagi na przeszkodę techniczną po stronie dostawcy systemu – Krajowej Izby Rozliczeniowej S.A.) do czasu udostępniania w tym systemie funkcjonalności umożliwiającej dokonywanie wydruku zawiadomienia o zajęciu. Funkcjonalność ta została uruchomiona z dniem 11 października 2016 r., jednakże i po tym czasie występowały przerwy techniczne związane z poprawianiem funkcjonalności i udostępnianiem nowych. Naczelnik stwierdził nadto występowanie obszarów wysokiego ryzyka w tym zakresie, związanych m.in. z koniecznością czasochłonnego i manualnego uzupełnienia wszystkich pól w elektronicznym formularzu zajęcia. Wskazywał także na brak możliwości prawidłowego wypełnienia elektronicznego zajęcia np. w rubryce „okres”, w przypadku gdy zaległość opiewa na więcej niż jeden miesiąc. Zgodnie z informacją Krajowej Izby Rozliczeniowej S.A., od dnia 8 września do dnia 24 października 2016 r. nie wystąpiły okoliczności uniemożliwiające użytkownikom systemu teleinformatycznego do obsługi zajęć wierzytelności z rachunku bankowego korzystanie z tego systemu.

(dowody: akta kontroli str. 1089-1091)

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w badanym obszarze.

Uwaga dotycząca
badanej działalności

Ocena częściowa

2. Koszty wadliwych postępowań egzekucyjnych oraz rozpatrywanie zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji

1.19. W 2015 r. do Urzędu wpłynęło łącznie 8 zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej na podstawie podatkowych tytułów wykonawczych dotyczących zobowiązań podatkowych (art. 33 ustawy egzekucyjnej). Z kolei w I półroczu 2016 r. wpłynął jeden zarzut w tym zakresie.

W Urzędzie prowadzono analizy pozwalające ustalić jak zostały rozpatrzone zarzuty w podziale na podstawie ich złożenia.

Żaden ze złożonych 9 zarzutów w badanym okresie nie został uznany za zasadny oraz nie wydano postanowienia w sprawie zastosowania mniej uciążliwego środka egzekucyjnego.

W 2015 r. wpłynęły 4 zażalenia na postanowienie o oddaleniu zarzutów, a w I półroczu 2016 r. nie wpłynęły zażalenia w tym zakresie.

(dowody: akta kontroli str. 7-12)

1.20. W 2015 r. do Urzędu wpłynęły 3 skargi na czynności egzekucyjne organu egzekucyjnego w odniesieniu do tytułów wykonawczych dotyczących zaległości podatkowych (art. 54 ustawy egzekucyjnej). Z kolei w I półroczu 2016 r. wpłynęły 2 skargi w tym zakresie. W badanym okresie nie wpłynęły skargi na przewlekłość postępowania egzekucyjnego. Żadna ze złożonych skarg nie została uznana za zasadną.

Do 31 grudnia 2015 r. postanowienia w sprawie skarg wydawał organ nadzoru. W 2015 r. na postanowienia o oddaleniu skargi wpłynęły 3 zażalenia, które nie zostały uwzględnione, a w I półroczu 2016 r. nie wpłynęły zażalenia na wydane postanowienia o oddaleniu skargi.

(dowody: akta kontroli str. 7-12, 186-188, 228)

1.21. W 2015 r. wpłynęły 2 wnioski o wyłączenie rzeczy spod egzekucji (art. 38 ustawy egzekucyjnej). Z kolei w I półroczu 2016 r. wpłynął jeden wniosek w tym zakresie. Wszystkie wnioski rozpatrzono pozytywnie, tj. wydano postanowienia o wyłączeniu rzeczy spod egzekucji.

Szczegółowym badaniem NIK objęła 3 wnioski, co do których Naczelnik postanowił o wyłączeniu rzeczy spod egzekucji:

[1] Prowadząc postępowanie egzekucyjne wobec _____ w dniu 16 lutego 2010 r. dokonano zajęcia samochodu ciężarowego _____ na podstawie tytułu wykonawczego obejmującego podatek dochodowy od przychodów ewidencjonowanych za rok 2006, a zajęta ruchomość pozostawiono pod dozorem zobowiązanego. Zobowiązany zmarł _____ r. Pismem z dnia 23 kwietnia 2015 r. spadkobiercy wystąpili do organu egzekucyjnego o wyłączenie samochodu spod egzekucji, uzasadniając swe żądanie nabyciem spadku z dobrodziejstwem inwentarza. Kwota zadłużenia spadkodawcy wynosiła 419,2 tys. zł, a wartość zajętego samochodu 11,5 tys. zł. Postanowieniem z dnia 15 lipca 2015 r. wyłączono spod egzekucji rzeczony samochód. W uzasadnieniu postanowienia Naczelnik powołał się na fakt, że pasywa przewyższały aktywa zobowiązanego, a spadkobiercy nabyli spadek z dobrodziejstwem inwentarza. W dokumentacji sprawy nie odzwierciedlono, czy został spełniony warunek zachowania 14-dniowego terminu skierowania żądania, liczonego od dnia uzyskania wiadomości o czynności egzekucyjnej skierowanej do tej rzeczy, stosownie do wymogów art. 38 § 1 ustawy egzekucyjnej.

[2] Prowadząc postępowanie egzekucyjne wobec _____ w dniu 17 listopada 2014 r. dokonano zajęcia samochodu ciężarowego _____ na podstawie tytułu wykonawczego obejmującego podatek dochodowy od osób fizycznych za rok 2013,

a zajęta ruchomość pozostawiono pod dozorem zobowiązanego. W dniu 9 lutego 2015 r. zbył przedmiotowy pojazd za kwotę 1,2 tys. zł na rzecz Pismem z dnia 20 czerwca 2015 r. wystąpił do organu egzekucyjnego o wyłączenie samochodu spod egzekucji, uzasadniając swoje żądanie tym, że nabył samochód w dniu 28 maja 2016 r. od osoby trzeciej), a informację o zajęciu powziął dopiero w momencie rejestracji auta. Zarzucił, że w dowodzie rejestracyjnym nie było wzmianki o zajęciu pojazdu przez organ egzekucyjny, a nabycie samochodu było czynnością w dobrej wierze. Postanowieniem z dnia 23 lipca 2015 r. wyłączono spod egzekucji ww. samochód. Z kolei pismem, również z dnia 23 lipca 2015 r., Naczelnik zawiadomił Prokuratora Rejonowego w Świdnicy o podejrzeniu popełnienia przestępstwa w związku z udaremieniem zaspokożenia wierzyciela poprzez usuwanie składników majątku zajętego w drodze egzekucji na szkodę wierzyciela. W dniu 18 lutego 2016 r. wydano wyrok w przedmiocie uznania za winnego popełnienia występku z art. 300 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – *Kodeks karny*²⁵. W dokumentacji sprawy nie odzwierciedlono, czy został spełniony warunek zachowania 14-dniowego terminu skierowania żądania, liczonego od dnia uzyskania wiadomości o czynności egzekucyjnej skierowanej do tej rzeczy, stosownie do wymogów art. 38 § 1 ustawy egzekucyjnej.

[3] Prowadząc postępowanie egzekucyjne wobec w dniu 22 lutego 2016 r. dokonano zajęcia samochodu na podstawie tytułów wykonawczych obejmujących podatek dochodowy od osób fizycznych i podatek od towarów i usług, a zajęta ruchomość pozostawiono pod dozorem zobowiązanego. Pismem z dnia 15 kwietnia 2016 r. wystąpiła do organu egzekucyjnego o wyłączenie samochodu spod egzekucji, uzasadniając swoje żądanie tym, że pojazd nabyła w dniu 31 marca 2016 r. w firmie zobowiązanego który posiadał zgodę banku (właściciela pojazdu) na jego sprzedaż w trybie pozaprzetargowym. Postanowieniem z dnia 20 kwietnia 2016 r. wyłączono spod egzekucji ww. samochód, gdyż w momencie jego zajęcia stanowił on własność banku, gdyż z uwagi na nieterminową spłatę kredytu, zgodnie z umową przewłaszczenia na zabezpieczenie oraz na mocy wypowiedzenia umowy kredytowej, bank stał się wyłącznym właścicielem pojazdu. W chwili dokonania zajęcia samochód był użytkowany przez zobowiązanego i Urząd nie posiadał informacji, że stanowił on własność banku.

(dowody: akta kontroli str. 7-12, 107-148, 163-164, 170-172, 217-221, 296-302)

1.22. W 2015 r. i I półroczu 2016 r. zobowiązani nie dochodzili odszkodowań w trybie art. 168b § 1 ustawy egzekucyjnej.

(dowody: akta kontroli str. 7-12)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w zakresie rozpatrywania zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji i skarg na czynności egzekucyjne stwierdzono następujące nieprawidłowości:

Naczelnik w dwóch sprawach, dokonując wyłączenia spod egzekucji rzeczy (samochodu ciężarowego po zmarłym zobowiązanym i samochodu ciężarowego) w oparciu o wnioski nie dokonał ustaleń, czy wnioski o wyłączenie tych rzeczy spod egzekucji zostały złożone w terminie²⁶, o którym mowa w art. 38 § 1 ustawy egzekucyjnej. Dla zgłoszenia tego żądania ustawodawca wyznaczył bowiem 14-dniowy termin liczony od dnia uzyskania wiadomości o czynności egzekucyjnej skierowanej do tej rzeczy lub prawa. Zatem przesłanka zgłoszenia wniosku o wyłączenie spod egzekucji

²⁵ Dz. U. z 2016 r., poz. 1137.

²⁶ Żądający wyłączenia spod egzekucji administracyjnej rzeczy nie wykazali, że zachowali termin do jego wniesienia.

w terminie powinna bezwzględnie podlegać badaniu i ocenie organu egzekucyjnego, a termin do zgłoszenia tego wniosku ma charakter materialnoprawny i jego przywrócenie nie jest dopuszczalne²⁷.

W pierwszej sprawie Naczelnik wyjaśnił, że wniosek złożony przez spadkobierców nie wskazywał okoliczności związanych z powzięciem informacji o zajęciu, a wzięto pod uwagę wyrok sądu²⁸, który zwolnił spod egzekucji zajętą ruchomość (samochód). W drugiej sprawie Naczelnik wyjaśnił, że przy rozpatrywaniu wniosku przyjęto za polegające na prawdzie twierdzenie iż powziął wiadomość o zajęciu pojazdu dopiero w momencie rejestracji²⁹, tym samym, działając na korzyść wnioskodawcy, który dokonując transakcji zakupu czynił to w dobrej wierze uznano, że wniosek o wyłączenie ruchomości spod egzekucji został złożony niezwłocznie po otrzymaniu powyższej informacji, a więc z zachowaniem ustawowego terminu.

NIK nie podziela złożonych wyjaśnień i wskazuje³⁰, że zgodnie z art. 6 k.p.a., organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów prawa. Natomiast stosownie do art. 7 k.p.a., w toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności, z urzędu lub na wniosek stron podejmują wszelkie czynności niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy.

(dowody: akta kontroli str. 292-296, 298-300, 302)

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność Urzędu w badanym obszarze.

Ocena cząstkowa

3. System wynagradzania pracowników wykonujących egzekucję zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.23. Naczelnik prowadził analizy wpływu zmian systemu wynagradzania pracowników komórki egzekucyjnej³¹ na poprawę ściągальności zaległości podatkowych, w szczególności poprzez system mierników centralnych i regionalnych w obszarze egzekucji, takich jak: [1] średni czas trwania postępowań egzekucyjnych w zakresie podatkowych tytułów wykonawczych, [2] efektywność egzekucji, wyliczana jako procentowa wartość kwoty wyegzekwowanej do kwoty objętej tytułami wykonawczymi, [3] kwota zaległości podatkowych objętych tytułami wykonawczymi czynnymi, [4] wydajność w zakresie realizacji tytułów wykonawczych na jednego pracownika pobierającego prowizję, [5] ogólna kwota wyegzekwowanych należności w danym okresie przez organ egzekucyjny. Innym źródłem informacji w tym zakresie były miesięczne rozliczenia kwot prowizji, zawierające dane o kwotach wyegzekwowanych przez poszczególne zespoły utworzone w ramach komórki egzekucyjnej. Poinformował, że w jego ocenie zmiana systemu wynagradzania prowizyjnego pracowników komórek egzekucji

²⁷ Zob. wyrok NSA w Warszawie z dnia 16 czerwca 2009 r. – II FSK 348/08 (LEX nr 512824), wyrok NSA w Lublinie z dnia 1 marca 2000 r. – I Sa/Lu 1695/98 (LEX nr 1894445), wyrok NSA w Gdańsku z dnia 21 grudnia 1999 r. – I Sa/Gd 1981/97 (LEX nr 1692390).

²⁸ Wyrok Sądu Rejonowego w Wałbrzychu z dnia 14 stycznia 2014 r. – VIII C 1328/13.

²⁹ W aktach sprawy brak było informacji którego dnia nabywca powziął wiadomość o zajęciu samochodu.

³⁰ Norma art. 18 ustawy egzekucyjnej stanowi, że w sprawach nieuregulowanych przez tę ustawę, do postępowania egzekucyjnego odpowiednio zastosowanie znajdują przepisy k.p.a.

³¹ Od dnia 1 lutego 2015 r. – motywacyjny system wynagradzania pracowników komórek egzekucji administracyjnej urzędów skarbowych (tzw. wynagrodzenie prowizyjne za kwoty uzyskane w wyniku egzekucji należności pieniężnych), funkcjonuje w oparciu o rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 2014 r. w sprawie uprawnień szczególnych przysługujących niektórym kategoriom członków korpusu służby cywilnej (Dz. U. z 2015 r., poz. 30). Poprzednio obowiązywało rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 25 kwietnia 2007 r. w sprawie uprawnień szczególnych przysługujących niektórym kategoriom członków korpusu służby cywilnej (Dz. U. Nr 76, poz. 506, ze zm.).

administracyjnej pozostaje bez wpływu na poprawę ścigalności zaległości podatkowych.

W 2014 r. wyegzekwowano bowiem w wyniku postępowania egzekucyjnego (SM) kwotę 10 995,9 tys. zł, a w 2015 r. kwotę 19 431,1 tys. zł. Zauważyć jednak należy, iż w kwocie wyegzekwowanej w 2015 r. figurowała należność w wysokości 9 587,2 tys. zł, uzyskana od jednego zobowiązanego w wyniku zajęcia dwóch rachunków bankowych. Na powyższe wyniki wpływ miały także działania utworzonej od lipca 2014 r. komórki spraw wierzyielskich (kwoty uzyskane z wykorzystaniem tzw. „miękkiej egzekucji” – 1 712,5 tys. zł w 2014 r. i 12 686,1 tys. zł w 2015 r.).

(dowody: akta kontroli str. 13, 43-48)

Naczelnik skorzystał z możliwości powołania zespołu/zespołów pracowników w ramach komórki egzekucyjnej. W okresie od lutego do czerwca 2015 r. funkcjonował jeden zespół egzekucyjny³² (w skład którego wchodziłi wszyscy pracownicy), natomiast od lipca do grudnia 2015 r. funkcjonowały dwa zespoły egzekucyjne i dwóch egzekutorów³³, z kolei od stycznia 2016 r. do zakończenia kontroli NIK³⁴ działały dwa zespoły egzekucyjne³⁵, a funkcjonujący wcześniej egzekutorzy dołączyli do utworzonych zespołów. Każdy z zespołów (z udziałem lidera zespołu) działa w obrębie czterech podrejonów, a procedura przewidywała zmienność obsługiwanych obszarów nie rzadziej niż raz na pół roku. Przydział spraw egzekucyjnych w ramach zespołów ma umożliwić dokonanie wszystkich czynności związanych z realizacją wniosku o przeprowadzenie egzekucji – od chwili wpływu tego wniosku poprzez poszukiwanie majątku, rozpatrywanie środków zaskarżenia, aż do przygotowania sprawy do archiwizacji. Zastępowalność członków zespołu została zapewniona poprzez możliwość zlecenia pozostałym członkom zespołu odpowiednich zadań. Procedura przewidywała zasadę przydziału poborców tytułów wykonawczych w tygodniu oraz łączenia tytułów danego zobowiązanego. Wprowadzono obowiązek występowania do sądów z wnioskami o wyjawienie majątku w przypadku zaległości powyżej 100 tys. zł.

(dowody: akta kontroli str. 1003-1015)

Przeciętne zatrudnienie w komórce egzekucyjnej w 2014 r. wynosiło 20 osób, w 2015 r. – 19 osób, a w I półroczu 2016 r. – 18 osób³⁶. Z kolei przeciętne wynagrodzenie osób zatrudnionych w tej komórce wynosiło 6 851,68 zł w 2014 r., 6 991,30 zł w 2015 r. i 6 991,83 zł w I półroczu 2016 r., w tym wynagrodzenie prowizyjne odpowiednio: 3 410,56 zł, 3 280,57 zł i 2 793,09 zł.

W 2014 r. wyegzekwowano w postępowaniu egzekucyjnym kwotę zaległości ogółem wynoszącą 18 050,0 tys. zł (w tym zaległości podatkowych na kwotę 10 995,9 tys. zł), ponosząc wydatki na wynagrodzenia osób zatrudnionych w komórce egzekucyjnej 1 617,0 tys. zł (w tym wynagrodzenie prowizyjne 805,0 tys. zł). Z kolei w 2015 r. wyegzekwowano ogółem 25 720,9 tys. zł (w tym zaległości podatkowych na kwotę 19 431,1 tys. zł) ponosząc wydatki na wynagrodzenia w wysokości 1 554,0 tys. zł (w tym wynagrodzenie prowizyjne 729,0 tys. zł).

W 2014 r. na 20 pracowników komórki egzekucyjnej przypadało łącznie 109 779 szt. tytułów wykonawczych do zrealizowania, tj. 5 489 szt. tytułów wykonawczych na osobę. Natomiast w 2015 r. na 19 pracowników przypadało 85 086 szt. tytułów wykonawczych, tj. 4 478 szt. tytułów wykonawczych na osobę.

³² Zarządzenie nr 9/2015 z dnia 26 stycznia 2015 r. w sprawie powołania zespołu egzekucyjnego.

³³ Wewnętrzna procedura postępowania nr P-003/1 „Zasady organizacji pracy w Dziale Egzekucji Administracyjnej”.

³⁴ 4 listopada 2016 r.

³⁵ Wewnętrzna procedura postępowania nr P-003/2 w sprawie zasad organizacji pracy w Dziale Egzekucji Administracyjnej.

³⁶ Według sprawozdania Rb-70 (obejmujące komornika skarbowego - kierującego komórką egzekucyjną, poborców skarbowych i pracowników wykonujących czynności egzekucyjne w siedzibie organu egzekucyjnego).

W 2014 r. kwota należności ogółem objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia wynosiła 72 073,4 tys. zł, tj. 3 603,7 tys. zł należności ogółem na pracownika. Z kolei w 2015 r. kwota należności ogółem objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia wynosiła 115 419,4 tys. zł, tj. 6 074,7 tys. zł należności ogółem na pracownika.

(dowody: akta kontroli str. 13, 43-48, 209-216)

1.24. W trakcie kontroli NIK przeprowadzono wśród 18 pracowników komórki egzekucyjnej Urzędu anonimowe badania ankietowe w zakresie oceny prowizyjnego systemu ich wynagradzania.

Większość (12 ankietowanych, tj. 66,7%) uznało zmianę systemu wynagradzania jako czynnik demotywujący. Zdaniem 12 ankietowanych nowy system wynagradzania negatywnie odbił się na organizacji pracy komórki egzekucyjnej. 12 z 18 ankietowanych wskazało, że nowy system wynagradzania nie wpłynął na sprawność wszczynania postępowań egzekucyjnych, a także na sprawność oraz czas prowadzenia postępowań egzekucyjnych.

Ankietowani najczęściej wskazywali następujące wady systemu prowizyjnego: [1] nie uwzględnienie wpłat z tytułu „miękkiej egzekucji”, [2] dzielenie się prowizją z osobami w zespole, które nie angażują się w skuteczne odzyskiwanie należności, [3] regres stawki prowizyjnej, [4] niejasne kryteria przydzielania rejonów dla zespołu, [5] niezdrową rywalizację pomiędzy zespołami. Ankietowani najczęściej wskazywali także na następujące zalety tego systemu: [1] zrównoważone wynagrodzenie dla członków zespołu, [2] brak rywalizacji między inspektorem a poborcą skarbowym o tytuł wykonawczy, [3] obniżenie czasu pracy poborcy skarbowego w terenie.

(dowody: akta kontroli str. 49-106, 261-291)

Naczelnik oraz Komornik Skarbowy oceniając wpływ funkcjonującego obecnie systemu prowizyjnego na efektywność pracy komórki egzekucyjnej, w tym na poziom ściągłości należności podatkowych, wskazali na:

- pozytywne rozwiązania, tj.: [1] podwyższenie limitu wynagrodzenia prowizyjnego z uprzednio 4-krotności do 6-krotności najniższego wynagrodzenia zasadniczego, [2] wymuszenie na pracownikach, szczególnie w grupie poborców skarbowych, rozwoju ich umiejętności i podwyższania kwalifikacji, [3] sprzyjanie pracy zespołowej oraz wzajemnej współpracy;

- negatywne czynniki, tj.: [1] zmniejszenie bezpośredniego przełożenia wyników pracy pojedynczych pracowników na wysokość przysługującej im prowizji, z uwagi na wymuszenie tworzenia zespołów pracowników kompleksowo załatwiających sprawy egzekucyjne, w których to następuje rozmycie odpowiedzialności za prowadzone sprawy oraz z uwagi na ich skład, bowiem są w nich zarówno osoby efektywne oraz słabsze, korzystające z efektów pracy innych, [2] niezadowolenie niektórych pracowników z kształtu funkcjonującego systemu prowizyjnego, a w szczególności poborców skarbowych, [3] wprowadzenie regresywnej skali do wyliczania kwoty wynagrodzenia prowizyjnego, gdzie procent wynagrodzenia prowizyjnego od wyegzekwowanych kwot maleje wraz ze wzrostem kwoty wyegzekwowanej.

(dowody: akta kontroli str. 44-48)

W działalności Urzędu w kontrolowanym zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w badanym zakresie. Naczelnik prowadził analizy wpływu zmian systemu wynagradzania pracowników komórki egzekucyjnej na poprawę ściągłości zaległości podatkowych.

Ustalone
nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli³⁷ (dalej: „ustawa o NIK”), wnosi o:

1. Skrupulatne wywiązywanie się z wynikającego z art. 59 § 3 ustawy egzekucyjnej obowiązku wydawania postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego.
2. Składanie wniosków o wpisanie do KRS danych dotyczących egzekucji, w przypadku wystąpienia przesłanek określonych w art. 55a ustawy egzekucyjnej.
3. Dokonywanie elektronicznych zajęć rachunków bankowych, stosownie do wymogów wynikających z art. 86b ustawy egzekucyjnej, po usunięciu przeszkód technicznych.
4. Rozpoznawanie żądań dotyczących wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji, z uwzględnieniem ustawowego terminu, o którym mowa w art. 38 § 1 ustawy egzekucyjnej.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

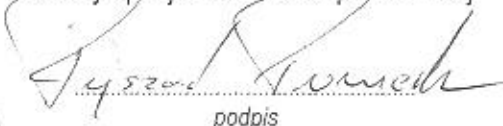
W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

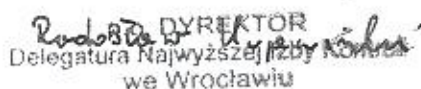
Wrocław, dnia 24 listopada 2016 r.

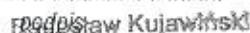
Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu

Dyrektor

Kontroler
Ryszard Puchała
Główny specjalista kontroli państwowej


podpis


DYREKTOR
Delegatura Najwyższej Izby Kontroli
we Wrocławiu


podpis

³⁷ Dz. U. z 2015 r., poz. 1096, ze zm.