NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.18.1.2025

Pani
Sylwia Frankiewicz-Stadnik
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Jeleniej Górze

Urząd Skarbowy w Jeleniej Górze
ul. Thebesiusa 1
58-506 Jelenia Góra

Wystąpienie pokontrolne

P/25/012

Zarządzanie zaległościami podatkowymi przez Krajową Administrację Skarbową

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana

Urząd Skarbowy w Jeleniej Górze[1], ul. Thebesiusa 1, 58-506 Jelenia Góra.

Kierownik jednostki kontrolowanej

Sylwia Frankiewicz-Stadnik, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Jeleniej Górze[2], od 1 marca 2022 r.

Zakres przedmiotowy kontroli

1. Działania wierzyciela w zakresie dochodzenia zapłaty zobowiązań podatkowych.
2. Prawidłowość i skuteczność egzekwowania zaległości podatkowych.
3. Prawidłowość odpisywania zaległości podatkowych.

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2025 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.

Podstawa prawna podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[3].

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu

Kontrolerzy

1. Piotr Kociołek, starszy inspektor kontroli państwowej,
   upoważnienie do kontroli nr LWR/182/2025 z dnia 14 sierpnia 2025 r.
2. Paweł Potempski, główny specjalista kontroli państwowej,
   upoważnienie do kontroli nr LWR/211/2025 z dnia 6 października 2025 r.

(akta kontroli tom I, str. 1-5)

[1] Dalej: US lub Urząd.
[2] Dalej także: Naczelnik US, Naczelnik lub NUS.
[3] Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna[4] kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Działania Naczelnika w zakresie kontroli terminowości zapłaty zobowiązań podatkowych i dochodzenia należnych kwot od zobowiązanych były prowadzone, co do zasady, w sposób rzetelny i prawidłowy. W badanej próbie 20 zaległości podatkowych stwierdzono jednak jednostkowe opóźnienie w sporządzaniu upomnienia. Ponadto w komórce spraw wierzycielskich Urzędu nie stosowano wewnętrznych procedur postępowania w zakresie dokumentowania: [1] monitoringu każdego z 12 postępowań egzekucyjnych, które trwały ponad pół roku (tj. występowania co pół roku do organu egzekucyjnego z zapytaniem o stan sprawy); [2] przeprowadzenia stosownej analizy pod kątem ujawnienia majątku pozwalającego na ponowne wszczęcie egzekucji dla sześciu z dziewięciu umorzonych postępowań egzekucyjnych.

Prowadzone przez Naczelnika postępowania egzekucyjne wszczynane były bez zbędnej zwłoki po otrzymaniu tytułu wykonawczego, a kolejne czynności egzekucyjne podejmowano nie rzadziej niż raz na sześć miesięcy. Egzekucję przeprowadzano w oparciu o zebrane przez organ egzekucyjny informacje o zobowiązanym i jego majątku. W jednym z 10 zbadanych postępowań egzekucyjnych stwierdzono dokonanie zajęcia ruchomości niestanowiącej własności zobowiązanego. We wszystkich 10 zbadanych sprawach, umorzenie postępowania egzekucyjnego było uzasadnione ze względu na brak posiadania majątku i źródeł dochodu przez zobowiązanego. Nie zawsze jednak zapewniono prawidłowe dokumentowanie podejmowanych czynności (w sześciu na 10 badanych spraw). W każdej sprawie wystąpiły także przypadki niewykonania czynności dowodowych wymaganych wewnętrznymi procedurami. Dodatkowo, w jednym przypadku, umarzając postępowanie egzekucyjne, organ egzekucyjny nierzetelnie zidentyfikował majątek ruchomy podatnika. Ponadto nie zawsze składano wnioski do Krajowego Rejestru Sądowego[5], o których mowa w art. 55a ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji[6] (o wpisanie danych dotyczących postępowania egzekucyjnego), gdyż w okresie objętym kontrolą obowiązek ten zrealizowano w stosunku do zaledwie 13,3% tytułów wykonawczych kwalifikujących się do objęcia przedmiotowym wnioskiem.

W Urzędzie, w kontrolowanym okresie, z powodu przedawnienia należności podatkowych ogółem odpisano 6 323 zaległości na kwotę 59 436,3 tys. zł. Natomiast udział zaległości podatkowych mających ponad 5 lat w zaległościach podatkowych ogółem stanowił 90,7%[7]. Urząd prowadził analizy terminu przedawnienia się zobowiązań podatkowych i nie stwierdzono przyczynienia się Urzędu do przedawnienia się zobowiązań podatkowych.

[4] Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

[5] Dalej: KRS.

[6] Dz. U. z 2025 r. poz. 132, ze zm.; dalej: upea.

[7] Według stanu na 31 grudnia 2024 r.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe[8] kontrolowanej działalności

1. Działania wierzyciela w zakresie dochodzenia zapłaty zobowiązań podatkowych

Opis stanu faktycznego

1.1. W okresie objętym kontrolą, ściągalność podatków przez Urząd pozostawała w trendzie wzrostowym – wykonanie dochodów według stanu na 31 grudnia w latach 2022-2024 wynosiło odpowiednio: 483 037,6 tys. zł, 529 164,4 tys. zł i 604 349,0 tys. zł. Z kolei według stanu na 30 czerwca 2025 r. wyniosło 302 772,6 tys. zł, co stanowiło wzrost o 10,4% w stosunku do stanu na 30 czerwca 2024 r.[9]

(akta kontroli tom I, str. 220-221)

Działania w zakresie dochodzenia zapłaty zobowiązań podatkowych, realizowane przez Urząd, zostały określone w wewnętrznej procedurze postępowania P-011/6 – „Organizacja procesu likwidacji zaległości”[10].

Według wyjaśnień Naczelnik, kontrola terminowości zapłaty należności podatkowych realizowana była systematycznie, tj. codziennie w oparciu o raporty wykonywane w systemie POLTAX2BPLUS oraz o generowane zadania w systemie „Podatnik 360”. Ponadto, raz w tygodniu dokonywano analizy w oparciu o raporty z programu „Skrypciarz”. W przypadku braku zapłaty w terminie, zapisy Procedury P-011/6 przewidywały prowadzenie działań w ramach tzw. „miękkiej egzekucji”, a następnie wystawienie upomnienia. Po bezskutecznym upływie terminu wyznaczonego w upomnieniu[11], kolejnym etapem było wystawienie tytułu wykonawczego, kierowanego do właściwego organu egzekucyjnego. Naczelnik wyjaśniła także, że wszystkie zaległości niebudzące wątpliwości i zweryfikowane pod kątem poprawności i wymagalności zostały objęte tytułami wykonawczymi.

W przypadku umorzenia postępowania egzekucyjnego, przedmiotowa procedura przewidywała prowadzenie (raz na pół roku) analizy pod kątem ujawnienia majątku pozwalającego na ponowne wszczęcie postępowania egzekucyjnego, a w przypadku umorzenia postępowania egzekucyjnego podatnika będącego osobą prawną lub jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej – również analizę pod kątem wystąpienia przesłanek odpowiedzialności osób trzecich.

W latach 2022-2024 orzeczono o odpowiedzialności osób trzecich w stosunku do: [1] w 2022 r. – 84 zaległości na łączną kwotę 152,5 tys. zł, [2] w 2023 r. – 344 zaległości na łączną kwotę 1 348,7 tys. zł i [3] w 2024 r. – 175 zaległości na łączną kwotę 2 359,7 tys. zł. W I półroczu 2024 r. dotyczyło to

---

[8] Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych przedstawionych w kolejnych punktach niniejszego rozdziału wystąpienia pokontrolnego. Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę cząstkową jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

[9] W kwocie 274 364,5 tys. zł.

[10] Z 29 stycznia 2024 r. (poprzednio z 8 lipca 2021 r. o nr P-011/4); dalej: Procedura P-011/6.

[11] Oraz w sytuacji, gdy wystawienie upomnienia nie było wymagane.

natomiast 98 zaległości na łączną kwotę 587,3 tys. zł, a w I półroczu 2025 r. –109 zaległości na łączną kwotę 480,7 tys. zł. Z tego tytułu wyegzekwowano (kwoty główne bez odsetek): [1] 16,8 tys. zł (w 13 przypadkach) w 2022 r., [2] 12,2 tys. zł (w 19 przypadkach) w 2023 r., [3] 15,4 tys. zł (w 35 przypadkach) w 2024 r., [4] 14,8 tys. zł (w 35 przypadkach) w I półroczu 2024 r. i [5] 27,8 tys. zł (w 29 przypadkach) w I półroczu 2025 r.

W okresie objętym kontrolą w jednym przypadku w związku z wyzbywaniem się majątku przez zobowiązanego, wystąpiono do Prokuratorii Generalnej (1 kwietnia 2025 r.) z tzw. „skargą pauliańską", tj. roszczeniem, o którym mowa w art. 527 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny[12]. Postępowanie w tej sprawie nie zostało zakończone[13].

(akta kontroli tom I, str. 92-118, 218-224)

Stan zaległości podatkowych[14] wynosił:

- na 31 grudnia 2022 r. – 300 705,2 tys. zł, co stanowiło 89,7% należności pozostałych do zapłaty (335 396,3 tys. zł);
- na 31 grudnia 2023 r. – 296 726,3 tys. zł (spadek o 1,3% w stosunku do roku poprzedniego), co stanowiło 88,8% należności pozostałych do zapłaty (334 134,6 tys. zł);
- na 31 grudnia 2024 r. – 304 687,7 tys. zł (wzrost o 2,7% w stosunku do roku poprzedniego), co stanowiło 95,4% należności pozostałych do zapłaty (319 484,8 tys. zł);
- na 30 czerwca 2024 r. – 298 782,9 tys. zł (wzrost o 0,7% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2023 r.), co stanowiło 89,1% należności pozostałych do zapłaty (335 452,4 tys. zł);
- na 30 czerwca 2025 r. – 290 416,1 tys. zł (spadek o 2,8% w stosunku do stanu na 30 czerwca 2024 r. i o 4,7% w stosunku do stanu na 31 grudnia 2024 r.), co stanowiło 95,3% należności pozostałych do zapłaty (304 682,9 tys. zł).

Na ww. zaległości składały się przede wszystkim zaległości z tytułu podatku od towarów i usług[15] – w latach 2022-2024 wyniosły one odpowiednio: 271 930,7 tys. zł (co stanowiło 90,4% wszystkich zaległości podatkowych), 269 136,5 tys. zł (90,7%) i 278 578,3 tys. zł (91,4%). Według stanu na 30 czerwca w latach 2024-2025 wyniosły one odpowiednio: 264 777,5 tys. zł (88,6%) i 254 692,1 tys. zł (87,7%).

Zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych[16] wyniosły w latach 2022-2024 odpowiednio: 26 396,4 tys. zł (8,8% wszystkich zaległości podatkowych), 25 123,5 tys. zł (8,4%) i 22 204,4 tys. zł (7,4%). Według stanu na 30 czerwca w latach 2024-2025 wyniosły one odpowiednio: 30 217,0 tys. zł (10,0%) i 31 032,4 tys. zł (10,3%).

Zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych[17] wyniosły natomiast w latach 2022-2024 odpowiednio: 2 378,1 tys. zł (0,8% wszystkich zaległości podatkowych), 2 466,3 tys. zł (0,8%)

[12] Dz. U. z 2025 r. poz. 1071.
[13] Według stanu na 12 września 2025 r.
[14] Kwoty główne, bez odsetek.
[15] Dalej: VAT.
[16] Dalej: PIT.
[17] Dalej: CIT.

i 3 905,0 tys. zł (1,3%). Według stanu na 30 czerwca w latach 2024-2025 wyniosły one odpowiednio: 3 788,4 tys. zł (1,3%) i 4 691,6 tys. zł (1,6%).

Stan zaległości podatkowych podatników wyrejestrowanych z wykazu VAT lub podatników niezarejestrowanych w tym wykazie (pomimo takiego wniosku), których zaległości podatkowe na wskazany dzień wynosiły co najmniej 300,0 tys. zł[18] wynosił w latach 2022-2024 odpowiednio: 275 857,0 tys. zł[19] (91,7% wszystkich zaległości podatkowych), 269 182,6 tys. zł[20] (90,7% wszystkich zaległości podatkowych) i 264 865,1 tys. zł[21] (86,9% wszystkich zaległości podatkowych). Według stanu na 30 czerwca w latach 2024-2025 zaległości te wynosiły natomiast odpowiednio: 269 052,8 tys. zł[22] (90,0% wszystkich zaległości podatkowych) i 278 418,4 tys. zł[23] (95,9% wszystkich zaległości podatkowych).

(akta kontroli tom I, str. 139, 150)

W okresie objętym kontrolą, struktura organizacyjna pionu Poboru i Egzekucji Urzędu nie ulegała zmianom, natomiast miały miejsce zmiany w obsadzie kadrowej na stanowiskach kierowniczych. W 2024 r. w związku z odejściem z Urzędu[24] dotychczasowego kierownika Działu Egzekucji Administracyjnej[25], na stanowisko to powołany został dotychczasowy kierownik Działu Spraw Wierzycielskich[26], z kolei na stanowisko kierownika SEW powołano pracownika tej komórki.

W SEW stan zatrudnienia w okresie od 31 grudnia 2023 r. do 30 czerwca 2025 r. nie ulegał zmianie i wynosił 11 osób. W SEE zmniejszył się natomiast o jedną osobę[27], z 17 do 16 osób.

(akta kontroli tom I, str. 140, 224-225)

1.2. Kwota zaległości podatkowych według stanu na 30 czerwca 2025 r. wynosiła łącznie 290 416,1 tys. zł. Urząd nie podjął żadnych działań[28] w celu wyegzekwowania sześciu zaległości na łączną kwotę 24,8 tys. zł (co stanowiło 0,01% kwoty zaległości). Według wyjaśnień Naczelnik, spowodowane to było trwającymi postępowaniami upadłościowym i restrukturyzacyjnym zobowiązanych (pięć zaległości) oraz brakiem możliwości podjęcia działań z uwagi na niewskazanie przez podatnika adresu rejestracyjnego (jedna zaległość).

Naczelnik US (jako wierzyciel) otrzymał informację o bezskuteczności egzekucji administracyjnej (na podstawie art. 59 § 2 upea) w stosunku do 2850 zaległości podatkowych na łączną kwotę 65 372,5 tys. zł, widniejących w ewidencji zaległości według stanu na 30 czerwca 2025 r. Jak wyjaśniła Naczelnik, w stosunku do tych zaległości Urząd realizował zadania określone w Procedurze P-011/6, w tym polegające na poszukiwaniu majątku zobowiązanych W wyniku tych działań, według stanu na 30 września 2025 r., wszczęto ponownie postępowanie egzekucyjne w stosunku do 104 pozycji zaległości, natomiast w stosunku do 22 zobowiązanych wszczęto

[18] Podatników takich było według stanu na: [1] 31 grudnia 2022 r. – 66, [2] 31 grudnia 2023 r. – 56, [3] 31 grudnia 2024 r. – 48, [4] 30 czerwca 2024 r. – 54 i [5] 30 czerwca 2025 r. – 50.
[19] W tym 262 452,4 tys. zł z tytułu VAT.
[20] W tym 257 805,1 tys. zł z tytułu VAT.
[21] W tym 253 595,0 tys. zł z tytułu VAT.
[22] W tym 257 317,0 tys. zł z tytułu VAT.
[23] W tym 235 744,4 tys. zł z tytułu VAT.
[24] Spowodowanym powołaniem na stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kamiennej Górze.
[25] Dalej: SEE.
[26] Dalej: SEW.
[27] W związku z jej przejściem na emeryturę.
[28] Według stanu na 17 września 2025 r.

postępowanie w związku ze stwierdzeniem zaistnienia ustawowych przesłanek odpowiedzialności osób trzecich.

(akta kontroli tom I, str. 294-301)

Według stanu na 30 czerwca 2025 r., kwota zaległości podatkowych powstałych w związku z nieuiszczeniem należnego podatku wykazanego w deklaracji podatkowej wynosiła 49 703,1 tys. zł (na co składało się 12 225 zaległości[29]), co stanowiło 17,1% kwoty zaległości podatkowych. W okresie objętym kontrolą kwota ta wzrosła o 3 709,9 tys. zł[30].

Kwota zaległości podatkowych powstałych z tytułu zobowiązania podatkowego określonego w decyzji podatkowej wynosiła natomiast 240 713,0 tys. zł (na co składało się 5 816 zaległości[31]), co stanowiło 82,9% kwoty wszystkich zaległości podatkowych. W okresie objętym kontrolą kwota ta zmalała o 13 999,0 tys. zł[32]. Na powyższą kwotę składały się zaległości wynikające z decyzji: [1] naczelników urzędów skarbowych w wysokości 37 118,5 tys. zł i [2] naczelników urzędów celno-skarbowych[33] w wysokości 203 594,5 tys. zł.

Zaległości podatkowe wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług[34] wynosiły według stanu na 31 grudnia: [1] 2022 r. – 157 902,0 tys. zł, co stanowiło 62,0% zaległości wynikających z decyzji podatkowych[35], [2] 2023 r. – 157 729,3 tys. zł, co stanowiło 62,3% zaległości wynikających z decyzji podatkowych[36] i [3] 2024 r. – 155 549,2 tys. zł, co stanowiło 58,3% zaległości wynikających z decyzji podatkowych[37]. Ponadto, według stanu na 30 czerwca wynosiły one: [1] w 2024 r. – 156 336,1 tys. zł, co stanowiło 62,6% zaległości wynikających z decyzji podatkowych[38] i [2] w 2025 r. – 146 994,4 tys. zł, co stanowiło 61,1% zaległości wynikających z decyzji podatkowych[39].

(akta kontroli tom I, str. 143-144)

Szczegółowym badaniem objęto 20 spraw dotyczących zaewidencjonowanych zaległości z deklaracji podatkowych i decyzji podatkowych (po pięć według stanu na 30 czerwca 2024 r.[40] i po pięć według stanu na 30 czerwca 2025 r.[41]) na łączną kwotę 4 125,2 tys. zł.

---

[29] Co daje średnią wysokość zaległości w kwocie 4,1 tys. zł.
[30] Według stanu na 31 grudnia 2022 r. kwota zaległości podatkowych wynikających z deklaracji podatkowych wynosiła 45 993,2 tys. zł.
[31] Co daje średnią wysokość zaległości w kwocie 41,4 tys. zł.
[32] Według stanu na 31 grudnia 2022 r. kwota zaległości podatkowych wynikających z decyzji podatkowych wynosiła 254 712,0 tys. zł.
[33] W tym dyrektorów urzędów kontroli skarbowej przed powstaniem Krajowej Administracji Skarbowej.
[34] Dz. U. z 2025 r. poz. 775, ze zm.; dalej: ustawa o VAT.
[35] Na kwotę 254 712,0 tys. zł.
[36] Na kwotę 253 293,1 tys. zł.
[37] Na kwotę 266 737,7 tys. zł.
[38] Na kwotę 249 737,8 tys. zł.
[39] Na kwotę 240 713,0 tys. zł.
[40] Wybraną losowo zaległość podatkową wynikającą z: [A] deklaracji podatnika o nr: [1] NIP (...)237 CIT za 2023 r. w kwocie 130,7 tys. zł; [2] PESEL (...)238 PIT-36 za 2023 r. w kwocie 283,8 tys. zł; [3] PESEL (...)338 PIT-36L za 2023 r. w kwocie 108,5 tys. zł; [4] PESEL (...)058 VAT za maj 2024 r. w kwocie 250,8 tys. zł; [5] PESEL (...)397 VAT za maj 2024 r. w kwocie 70,3 tys. zł; [B] decyzji dla podatnika o nr: [1] NIP (...)909 VAT za czerwiec 2020 r. w kwocie 404,1 tys. zł; [2] PESEL (...)432 PIT 36 za 2020 r. w kwocie 122,1 tys. zł; [3] PESEL (...)012 PIT-36L za 2019 r. w kwocie 55,7 tys. zł; [4] PESEL (...)719 PIT-36 za 2019 r. w kwocie 75,5 tys. zł; [5] PESEL (...)061 PIT-36 za 2019 r. w kwocie 23,3 tys. zł.
[41] Wybraną losowo zaległość podatkową wynikającą z: [A] deklaracji podatnika o nr: [1] PESEL (...)674 PIT-36 za 2022 r. w kwocie 278,0 tys. zł; [2] NIP (...)532 CIT za 2023 r. w kwocie 1 075,6 tys. zł; [3] NIP (...)849 VAT za luty 2023 r. w kwocie

Z ww. zaległości wyegzekwowano trzy na łączną kwotę 429,6 tys. zł[42] (10,4% objętych badaniem), a średnia liczba dni od upływu terminu płatności należności do uregulowania zaległości wyniosła 101 dni[43]. Dwie z tych zaległości podatkowych zostały zapłacone po wystawieniu upomnienia, a na jedną z nich wystawiono również tytuł wykonawczy. Wobec żadnej z ww. 20 zaległości nie stosowano tzw. „miękkiej egzekucji" na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych[44], gdyż nie zostały spełnione wymogi formalne na jej prowadzenie (tj. podatnik posiadał już inne zaległości podatkowe). Dla pozostałych 17 zaległości, które nie zostało wyegzekwowanych[45], od powstania zaległości do dnia badania (14 października 2025 r.) upłynęło średnio 688 dni[46].

Ponadto w przypadku jednej z 10 badanych zaległości podatkowych, powstałej w wyniku złożenia deklaracji/zeznania podatkowego, Urząd nie wystawił upomnienia w terminie 10 dni od dnia powstania zaległości, co naruszało Procedurę P-011/6. Szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Wśród 19 badanych zaległości podatkowych, wymagany tytuł wykonawczy[47], wystawiono terminowo w 18 przypadkach. Natomiast w jednej sprawie uchybiono miesięcznemu terminowi do wystawienia tytułu wykonawczego, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W każdym z 17 zbadanych postępowań egzekucyjnych[48] prowadzonych przez Urząd[49], pierwsze czynności egzekucyjne polegające na zajęciu rachunku bankowego podejmowano do 15 dni od wystawienia tytułu wykonawczego[50]. Kierując tytuł wykonawczy do egzekucji, to organ egzekucyjny po wszczęciu tego postępowania stosuje prawem przewidziane środki egzekucyjne.

Organ egzekucyjny umorzył postępowanie egzekucyjne, gdyż dalsza egzekucja administracyjna byłaby bezskuteczna z powodu braku majątku lub źródła dochodu zobowiązanego, z których jest możliwe wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne (tj. na podstawie art. 59 § 2 upea) dla dziewięciu badanych zaległości podatkowych, wskazując w uzasadnieniu postanowienia przesłanki takiego rozstrzygnięcia.

SEW nie analizował zasadności żadnego z dziewięciu umarzanych postępowań egzekucyjnych na podstawie art. 59 ust. 2 upea, opierając się na uzasadnieniu postanowienia wydanego przez organ

---

180,8 tys. zł; [4] PESEL (...)033 VAT za kwiecień 2023 r. w kwocie 259,5 tys. zł; [5] PESEL (...)118 PIT-36L za 2023 r. w kwocie 131,0 tys. zł; [B] decyzji dla podatnika o nr: [1] PESEL (...)009 VAT za styczeń 2019 r. w kwocie 133,0 tys. zł; [2] PESEL (...)118 VAT za luty 2021 r. w kwocie 251,2 tys. zł; [3] NIP (...)414 CIT za 2020 r. w kwocie 66,1 tys. zł; [4] PESEL (...)413 PIT-36L za 2021 r. w kwocie 68,0 tys. zł; [5] NIP (...)890 CIT za 2020 r. w kwocie 157,2 tys. zł.

[42] Wynikające ze złożonych deklaracji podatkowych podatników o nr: [1] PESEL (...)338 w kwocie 108,5 tys. zł; [2] PESEL (...)058 w kwocie 250,8 tys. zł; [3] PESEL (...)397 w kwocie 70,3 tys. zł.

[43] Odpowiednio z wartości: 29 dni (250,8 tys. zł wpłaconych w wyniku czynności egzekucyjnych organu); 30 dni (70,3 tys. zł wpłaconych przez podatnika po upomnieniu); 245 dni (108,5 tys. zł wpłaconych przez podatnika po upomnieniu oraz zakończonym odmownie postępowaniu o rozłożeniu płatności zobowiązania na raty).

[44] Dz. U. poz. 316. Wcześniej obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 2083).

[45] Zaległości wynikających z: wydania 10 decyzji podatkowych przez Urząd; siedmiu zeznań/deklaracji podatkowych.

[46] Od powstania zaległości do dnia badania (14 października 2025 r.) upłynęło od 351 do 988 dni.

[47] W jednym bowiem przypadku podatnik uregulował zaległość podatkową przed upływem miesiąca od doręczenia upomnienia.

[48] Jedno postępowanie prowadził Naczelnik Urzędu Skarbowego w Legnicy.

[49] Tj. w 16 przypadkach niewyegzekwowanych zaległości podatkowej oraz jednej wyegzekwowanej.

[50] W: 10 sprawach w dniu wystawienia tytułu wykonawczego; pięciu sprawach następnego dnia po wystawieniu tytułu wykonawczego; jednej sprawie drugiego dnia po wystawieniu tytułu wykonawczego; jednej sprawie 15 dnia po wystawieniu tytułu wykonawczego.

egzekucyjny. Analizując przedłożoną dokumentację sporządzoną po umorzeniu postępowania egzekucyjnego, w jednym przypadku (na dziewięć) stwierdzono występowanie – w dacie wydania postanowienia – majątku ruchomego u podatnika poddanego egzekucji, co było niezgodne z treścią postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości.* Ponadto SEW, w każdym z 12 badanych postępowań egzekucyjnych trwających dłużej niż pół roku, nie dokumentował wymaganego wewnętrzną procedurą postępowania pn. Organizacja procesu likwidacji zaległości[51], monitoringu przebiegu postępowania egzekucyjnego występując co pół roku do organu egzekucyjnego z zapytaniem o wyegzekwowane kwoty/zastosowane środki egzekucyjne/stan majątku zobowiązanego, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości.* Ponadto po umorzeniu postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 59 § 2 upea, wedle regulacji ww. wewnętrznej procedury postępowania[52], SEW powinien raz na pół roku dokonać analizy pod kątem ujawnienia majątku pozwalającego na ponowne wszczęcie egzekucji (na podstawie raportu z aplikacji e-ORUS – Wykaz poszukiwania majątku), czego w sześciu z dziewięciu umorzonych postępowań egzekucyjnych nie potwierdzono, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości.* Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego SEW dokonywał analizy majątku podatnika przede wszystkim na podstawie danych w Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców[53], księgach wieczystych, a w przypadku jego nie występowania wszczynano postępowania o odpowiedzialności członka zarządu za zaległości spółki (w dwóch sprawach).

Naczelnik wskazała na następujące: (a) przyczyny nieskutecznej egzekucji administracyjnej, (b) prawdopodobieństwo odzyskania tych zaległości, (c) wysokości odsetek na dzień badania (tj. 14 października 2025 r.), (d) terminu przedawnienia 17 badanych zobowiązań podatkowych, tj. odpowiednio: [1] podatnik[54]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 28,2 tys. zł, (d) 1 stycznia 2030 r.; [2] podatnik[55]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, z wynagrodzenia pobierane niewielkie kwoty, (b) niewielkie, (c) 91,5 tys. zł, (d) 11 maja 2030 r.; [3] podatnik[56]: (a) bez dochodów, licytacja nieruchomości, (b) zależne od uzyskanych kwot z licytacji, (c) 70,4 tys. zł, (d) 6 lutego 2030 r.; [4] podatnik[57]: (a) brak majątku, niewielkie dochody, (b) niewielkie, z wynagrodzenia pobierane niewielkie kwoty, (c) 231,2 tys. zł, (d) 1 stycznia 2030 r.; [5] podatnik[58]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, z wynagrodzenia pobierane niewielkie kwoty, (c) 67,5 tys. zł, (d) 2 stycznia 2029 r.; [6] podatnik[59]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej w Polsce, nieruchomości obciążone hipotecznie, (b) zależne od uzyskanych kwot z Hiszpanii, (c) 89,3 tys. zł, (d) prowadzone postępowanie karne skarbowe (zawieszony bieg przedawnienia); [7] podatnik[60]: (a) nie prowadził działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 26,8 tys. zł, (d) 2 stycznia 2030 r.; [8] działania egzekucyjne wobec podatnika[61]: (a) prowadził inny naczelnik urzędu skarbowego, (b) niewielkie, (c) 183,5 tys. zł,

[51] § 19 P-011/4 (obowiązującej od 8 lipca 2021 r.); § 18 Procedury P-011/6 (obowiązującej od 29 stycznia 2024 r.).
[52] § 24 P-011/4 (obowiązującej od 8 lipca 2021 r.); § 23 Procedury P-011/6 (obowiązującej od 29 stycznia 2024 r.).
[53] Dalej: CEPiK.
[54] NIP (...)237.
[55] PESEL (...)674.
[56] PESEL (...)238.
[57] NIP (...)532.
[58] NIP (...)849.
[59] PESEL (...)033.
[60] PESEL (...)118.
[61] NIP (...)909.

(d) 2 stycznia 2029 r.; [9] podatnik[62]: (a) uzyskuje niewielkie dochody, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 98,4 tys. zł, (d) prowadzone postępowanie karne skarbowe (zawieszony bieg przedawnienia); [10] podatnik[63]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, uzyskuje niewielkie dochody, (c) 73,5 tys. zł, (d) 2 stycznia 2027 r.; [11] podatnik[64]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, niewielkie dochody, (b) zależne od uzyskanych kwot ze skargi pauliańskiej, (c) 168,5 tys. zł, (d) 19 czerwca 2026 r.; [12] podatnik[65]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, niewielkie dochody, (b) niewielkie, (c) 35,6 tys. zł, (d) prowadzone postępowanie karne skarbowe (zawieszony bieg przedawnienia); [13] podatnik[66]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 30,0 tys. zł, (d) 2 stycznia 2027 r.; [14] podatnik[67]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 43,3 tys. zł, (d) 2 stycznia 2026 r.; [15] podatnik[68]: (a) zaprzestał działalności gospodarczej, brak ruchomości, (b) zależne od uzyskanych kwot z licytacji (sądowej) nieruchomości, (c) 35,1 tys. zł, (d) prowadzone postępowanie karne skarbowe (zawieszony bieg przedawnienia); [16] podatnik[69]: (a) bez majątku i dochodów w Polsce, (b) niewielkie, (c) 15,6 tys. zł, (d) 6 czerwca 2026 r.; [17] podatnik[70]: (a) nie prowadzi działalności gospodarczej, brak majątku, (b) niewielkie, (c) 78,2 tys. zł, (d) prowadzone postępowanie karne skarbowe (zawieszony bieg przedawnienia).

(akta kontroli tom I str. 92-118; tom II str. 1-283, 335-364)

1.3. Stopień realizacji celu w zakresie wzrostu skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych, wynikającego z kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2021-2024[71] i 2025-2028[72], mierzony był za pomocą m.in. mierników: [1] realizacja należności publicznoprawnych[73], [2] egzekucja zaległości[74] oraz [3] ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych (w latach 2021-2024) i efektywne zarządzanie zaległościami (w 2025 r.)[75].

Osiągnięte przez US wartości powyższych mierników w latach 2023-2024 (według stanu na 31 grudnia) i 2025 r. (według stanu na 30 czerwca) wyniosły odpowiednio:

1) realizacja należności publicznoprawnych – 437 539 tys. zł (99,9% wartości zaplanowanej[76] na 437 737 tys. zł), 481 561 tys. zł (99,0% wartości zaplanowanej na 486 364 tys. zł) i 295 822 tys. zł (97,8% wartości zaplanowanej na 302 578 tys. zł);

---

[62] PESEL (...)009.
[63] PESEL (...)432.
[64] PESEL (...)118.
[65] PESEL (...)012.
[66] NIP (...)414.
[67] PESEL (...)719.
[68] PESEL (...)413.
[69] PESEL (...)061.
[70] NIP (...)890.
[71] Stanowiących załącznik do zarządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 23 grudnia 2020 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2021-2024 (Dz. Urz. MFFiPR poz. 34, ze zm.).
[72] Stanowiących załącznik do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2024 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2025-2028 (Dz. Urz. MF poz. 123).
[73] Stopień realizacji ustalonego planu dochodów z tytułu akcyzy, cła oraz podatków: VAT, PIT, CIT, od instytucji finansowych, od gier, od sprzedaży detalicznej i od wydobycia niektórych kopalin.
[74] Kwota wyegzekwowanych zaległości w okresie sprawozdawczym.
[75] Stosunek kwoty zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego do kwoty zaległości wymagalnych według stanu na koniec analogicznego okresu sprawozdawczego roku poprzedniego.
[76] Wartość ustalona przez Izbę Administracji Skarbowej we Wrocławiu.

2) egzekucja zaległości – 21 764 tys. zł (150,0% wartości zaplanowanej na 14 508 tys. zł), 17 160 tys. zł (73,3% wartości zaplanowanej na 23 425 tys. zł) i 13 221 tys. zł (133,0% wartości zaplanowanej na 9 941 tys. zł);

3) ograniczanie przyrostu zaległości wymagalnych/efektywne zarządzanie zaległościami – 98,7% (wartość zaplanowana – mniej niż 105,0%), 102,7% (wartość zaplanowana – mniej niż 105,0%) i 97,2% (wartość zaplanowana – mniej niż 103,0%).

Według wyjaśnień Naczelnik, nieosiągnięcie zakładanych wartości miernika realizacji należności publicznoprawnych spowodowane było m.in. zmianą właściwości Naczelnika US na Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu wobec dużych podmiotów generujących znaczne wpływy podatkowe. Ponadto, zdaniem Naczelnik US, wpływ na to miały także: [1] obniżka od 1 lipca 2022 r. stawki podatkowej PIT z 17% do 12% i zwiększenie kwoty wolnej od podatku do 30,0 tys. zł, co w rozliczeniu podatku za rok 2022 r. spowodowało większe zwroty podatków w 2023 r. oraz [2] powódź i ogłoszenie stanu klęski żywiołowej we wrześniu 2024 r. na obszarze objętym właściwością miejscową Naczelnik US, co skutkowało odroczeniem niektórych terminów podatkowych[77], a także zintensyfikowaniem działań w zakresie weryfikacji i zwrotów VAT dla podatników, którzy ucierpieli w trakcie powodzi.

Jak wyjaśniła Naczelnik US, w celu poprawy wartości tego miernika w kolejnych okresach sprawozdawczych, podejmowano działania obejmujące m.in. weryfikację prawidłowego wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych[78], czy skrócenie czasu trwania postępowań podatkowych[79].

Przyczyną nieosiągnięcia w 2024 r. zakładanej wartości miernika egzekucji zaległości, według wyjaśnień Naczelnik, była wysoka wartość miernika ustalona przez organ nadzoru (wyższa o 61,5% w stosunku do planowanej wartości w 2023 r.). Poza tym, Naczelnik US wskazała na sytuację powodziową, co wiązało się z odroczeniem niektórych terminów podatkowych oraz znaczną liczbą wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań[80], co ostatecznie wpłynęło na przekazaną do egzekucji kwotę bieżących zaległości podatkowych (39 127,6 tys. zł, tj. o 4 631,1 tys. zł mniej niż w 2023 r. – 43 758,7 tys. zł). Zdaniem Naczelnik US, negatywny wpływ na poziom miernika egzekucji zaległości miał także znaczący wzrost kwoty zaległości podatkowych objętych postępowaniem restrukturyzacyjnym i upadłościowym, w stosunku do których nie jest prowadzona egzekucja. Na koniec 2024 r. kwota takich zaległości wynosiła 6 581,8 tys. zł i była wyższa od kwoty na koniec 2023 r. (5 203,8 tys. zł) o 1 378,0 tys. zł.

(akta kontroli tom I, str. 226-241)

[77] Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 września 2024 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego w związku z powodzią we wrześniu 2024 r. (Dz. U. poz. 1390).
[78] Np. poprzez: analizę danych w celu ujawnienia podatników przekraczających kwotę wolną od VAT przy braku rejestracji do VAT, weryfikację zwrotów VAT, postępowania mandatowe lub nabycia sprawdzające.
[79] Średni czas trwania postępowań podatkowych według stanu na 31 grudnia 2023 r. wynosił 133 dni, według stanu na 31 grudnia 2024 r. – 248 dni, natomiast według stanu na 30 czerwca 2025 r. – 83 dni.
[80] W okresie od 18 września do 31 grudnia 2024 r. udzielono z tego tytułu ulg (raty, odroczenie płatności) na łączną kwotę 1 121,2 tys. zł.

Stwierdzone nieprawidłowości

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

1. Mimo nieuregulowania przez podatnika[81],wynikającego z zeznania podatkowego, podatku, którego termin wpłaty upływał 30 kwietnia 2024 r., upomnienie sporządzono dopiero 14 maja 2024 r., tj. cztery dni po terminie przewidzianym w § 16 Procedury P-011/6, nakazującym sporządzenia upomnienia do 10 dni od terminu płatności.

Naczelnik wyjaśniła, że nieznacznie uchybiono terminowi wysłania upomnienia (które wysłano już drugiego dnia roboczego po terminie), z uwagi na: konieczność uprzedniej weryfikacji poprawności zeznania (błędnie wykazane zaliczki); lawinowe spiętrzenie liczby zadań wierzycielskich w okresie następującym bezpośrednio po upływie terminów płatności wszystkich podatków dochodowych za 2023 r. w dniu 30 kwietnia 2024 r. Dodatkowo Naczelnik wyjaśniła, że zgodnie z analizą realizacji miernika monitorującego szybkość podejmowania działań windykacyjnych, Urząd za maj 2024 r., wypracował wynik na poziomie 11,24 dnia (przy zakładanym dla województwa 19,42 dni, tj. trzeci najlepszy wynik w obszarze Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu[82], a jednocześnie najwyższy w grupie dużych i średnich urzędów skarbowych).

NIK wskazuje, że w przypadku nieprowadzenia tzw. „miękkiej egzekucji", Urząd był zobowiązany do wysłania upomnienia w terminie 10 dni od terminu płatności podatku wynikającego z zeznania podatkowego.

(akta kontroli tom I, str. 92-118; tom II str. 1-174)

2. Pracownik SEE w sporządzonym postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z 12 czerwca 2024 r. w sprawie zaległości podatnika z tytułu CIT za 2023 r.[83] podał niezgodnie ze stanem faktycznym, że stosownie do danych zawartych w CEPiK podatnik nie posiadał pojazdów Jednakże w dniu sporządzenia postanowienia, zgodnie z CEPiK, podatnik był w posiadaniu pięciu ruchomości[84], co było działaniem nierzetelnym.

Naczelnik wyjaśniła, że brak uwzględnienia w postanowieniu o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z 12 czerwca 2024 r. pojazdów wynikał z faktu błędnego wprowadzenia przez pracownika parametrów wyszukiwania w CEPiK.

(akta kontroli tom I, str. 92-118; tom II, str. 1-165, 224-283)

3. SEW, w każdym z 12 badanych postępowań egzekucyjnych[85] trwających co najmniej pół roku[86], nie udokumentował wymaganego procedurami[87] monitoringu przebiegu postępowania

---

[81] O nr PESEL (...)338 w zakresie PIT-36L za 2023 r.
[82] Dalej: IAS.
[83] O nr NIP (...)532 (nr SEE.7111.27117468.2024.IK2).
[84] Tj.: motocyklu Yamaha (od 11 czerwca 2022 r.); motocyklu Yamaha Grizzly (do 21 września 2024 r.); Toyoty Yaris (do 18 listopada 2024 r.); Renault Trafic Van (do 23 sierpnia 2024 r.); Peugeota 206 (od 10 listopada 2022 r. nieposiadającego ważnych badań technicznych).
[85] Dla podatnika o: [1] (...)674 PIT-36 za 2022 r.; [2] NIP (...)909 VAT za czerwiec 2020 r.; [3] PESEL (...)009 VAT za styczeń 2019 r.; [4] PESEL (...)238 PIT-36 za 2023 r.; [5] PESEL (...)432 PIT-36 za 2020 r.; [6] PESEL (...)338 PIT-36L za 2023 r.; [7] PESEL (...)012 PIT-36L za 2019 r.; [8] PESEL (...)719 PIT-36 za 2019 r.; [9] PESEL (...) 413 PIT-36L za 2021 r.; [10] PESEL (...) 033 VAT za kwiecień 2023 r.; [11] PESEL (...) 061 PIT-36 za 2019 r.; [12] NIP (...)890 CIT za 2020 r.
[86] Na dzień badania, tj. 14 października 2025 r.
[87] § 19 Procedury P-011/4 (obowiązującej od 8 lipca 2021 r.); § 18 Procedury P-011/6 (obowiązującej od 29 stycznia 2024 r.).

egzekucyjnego, występując co pół roku do organu egzekucyjnego z zapytaniem o wyegzekwowane kwoty, zastosowane środki egzekucyjne i stan majątku zobowiązanego.

Naczelnik wyjaśniła, że monitorowanie przebiegu postępowania egzekucyjnego polega na bieżącej współpracy zainteresowanych działów Urzędu. Liczba czynnych postępowań egzekucyjnych nie pozwala na sformalizowanie zapytań (wystąpień pisemnych) dotyczących szczegółowego przebiegu postępowań egzekucyjnych. W sytuacji zobowiązanych, którzy systematycznie nie płacą zobowiązań podatkowych monitorowany jest stan zaległości (czy ich wysokość przyrasta, czy też zastosowane środki prowadzą do wyegzekwowania najstarszych zaległości) i czy np. wobec przyrostu zaległości nie byłoby zasadnym wdrożenie procedur likwidacyjnych, bądź w sprawie orzeczenia zakazu prowadzenia działalności gospodarczej. Ponadto w sytuacji powzięcia informacji o rzeczowych składnikach majątku, niezależnie od trwającego postępowania egzekucyjnego jest ustanawiana hipoteka lub zastaw.

NIK nie podziela argumentacji wynikającej ze złożonych wyjaśnień, gdyż wprowadzone regulacje wewnętrzne wskazują na obowiązek prowadzenia monitoringu, którego dokumentowanie (poprzez stosowne wydruki bądź adnotacje w posiadanych systemach informatycznych) potwierdzałoby ich wykonanie. Ponadto w ramach badanej próby 12 postępowań egzekucyjnych, stwierdzono: [1] fakt nieprzekazania postanowienia o umorzonym postępowaniu egzekucyjnym do SEW, które wydano 30 czerwca 2024 r. – z powodu niedopatrzenia pracownika SEE, do dnia przeprowadzenia czynności kontrolnych, tj. 14 października 2025 r.; [2] brak informacji o przeprowadzonych czynnościach egzekucyjnych, które prowadził Naczelnik Urzędu Skarbowego w Legnicy[88].

(akta kontroli tom I, str. 92-118; tom II, str. 1-174)

4. Po umorzeniu sześciu postępowań egzekucyjnych[89] na podstawie art. 59 § 2 upea (z dziewięciu badanych), SEW nie udokumentował przeprowadzenia stosownej analizy pod kątem ujawnienia majątku pozwalającego na ponowne wszczęcie egzekucji na podstawie raportu z aplikacji e-ORUS – Wykaz poszukiwania majątku, co pół roku, do czego zobowiązywały regulacje wewnętrznych procedur[90].

Naczelnik wyjaśniła, że : (w jednej sprawie) pomimo braku raportu e-ORUS posiadano aktualne informacje dotyczące majątku spółki (wskazując na czynności przed 26 czerwca 2024 r. oraz po 24 kwietnia 2025 r.); (w czterech sprawach) nie sporządzono raportu we wskazanych okresach; (w jednej sprawie) raporty/analizy nie zostały sporządzone, bo pracownik SEE przekazał postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z opóźnieniem.

NIK wskazuje na obowiązujące wewnętrzne regulacje obligują do realizacji określonych działań.

(akta kontroli tom I, str. 92-118; tom II, str. 1-165, 224-283, 335-364)

---

[88] Odpowiednio sprawy dotyczące podatnika: [1] PESEL (...)719 PIT-36 za 2019 r.; [2] NIP (...)909 VAT za czerwiec 2020 r.

[89] Dla podatników o: [1] NIP (...)237 w okresie od 26 czerwca 2024 r. do 24 kwietnia 2025 r.; [2] NIP (...)532 od 16 sierpnia 2024 r. do 22 września 2025 r.; [3] NIP (...)849 od 26 marca 2024 r. do 22 listopada 2024 r.; [4] PESEL (...)012 od 28 czerwca 2024 r. do 14 października 2025 r.; [5] NIP (...)414 od 3 czerwca 2024 r. do 14 października 2025 r.; [6] PESEL (...)719 od 30 września 2024 r. do 14 października 2025 r.

[90] § 24 Procedury P-011/4 (obowiązującej od 8 lipca 2021 r.); § 23 Procedury P-011/6 (obowiązującej od 29 stycznia 2024 r.).

Ocena cząstkowa

Naczelnik US działając jako wierzyciel, co do zasady, rzetelnie i prawidłowo kontrolował terminowość zapłaty zobowiązań podatkowych oraz dochodził należnych kwot od zobowiązanych. Jednakże w badanej próbie spraw stwierdzono jednostkowe opóźnienie w sporządzaniu upomnienia. Dodatkowo działając jako wierzyciel, Urząd nie stosował procedur P-011/4 i P/011/6 i nie dokumentował: [a] monitoringu każdego z 12 postępowań egzekucyjnych (tj. nie występował co pół roku do organu egzekucyjnego z zapytaniem o wyegzekwowane kwoty, zastosowane środki egzekucyjne i stan majątku zobowiązanego), które trwało ponad pół roku; [b] przeprowadzenia stosownej analizy pod kątem ujawnienia majątku pozwalającego na ponowne wszczęcie egzekucji na podstawie raportu z aplikacji e-ORUS – Wykaz poszukiwania majątku, dla sześciu z dziewięciu umorzonych postępowań egzekucyjnych. Ponadto w jednym przypadku, umarzając postępowanie egzekucyjne, organ egzekucyjny nierzetelnie zidentyfikował majątek ruchomy podatnika.

2. Prawidłowość i skuteczność egzekwowania zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

2.1. Stan zaległości podatkowych w egzekucji wynosił:

- 40 183,1 tys. zł[91] według stanu na 31 grudnia 2022 r.,
- 38 192,4 tys. zł[92] według stanu na 31 grudnia 2023 r., co stanowiło spadek o 1 990,7 tys. zł (5,0%) w stosunku do roku poprzedniego,
- 24 900,9 tys. zł[93] według stanu na 31 grudnia 2024 r., co stanowiło spadek o 13 291,5 tys. zł (34,8%) w stosunku do roku poprzedniego,
- 19 057,2 tys. zł[94] według stanu na 30 czerwca 2024 r.,
- 25 569,5 tys. zł[95] według stanu na 30 czerwca 2025 r., co stanowiło wzrost o 6 512,3 tys. zł (34,2%) w stosunku do roku poprzedniego.

Największy udział w zaległościach w egzekucji dotyczył zaległości z tytułu VAT i PIT. Wynosił on odpowiednio: [1] 75,0% i 20,8% według stanu na 31 grudnia 2022 r.[96], [2] 75,2% i 21,0% według stanu na 31 grudnia 2023 r.[97], [3] 52,1% i 37,6% według stanu na 31 grudnia 2024 r.[98], [4] 45,4% i 46,6% według stanu na 30 czerwca 2024 r.[99] i [5] 47,6% i 42,7% według stanu na 30 czerwca 2025 r.[100] Zaległe kwoty podatków zarejestrowanych w scentralizowanym systemie ZEFIR 2[101]

[91] W tym wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 342,9 tys. zł.
[92] W tym wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 299,1 tys. zł.
[93] W tym wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 182,3 tys. zł.
[94] W tym wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 182,3 tys. zł.
[95] W tym wynikające z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 186,9 tys. zł.
[96] Kwotowo było to: 30 123,4 tys. zł z tytułu VAT i 8 365,2 tys. zł z tytułu PIT.
[97] Kwotowo było to: 28 730,9 tys. zł z tytułu VAT i 8 031,7 tys. zł z tytułu PIT.
[98] Kwotowo było to: 12 969,7 tys. zł z tytułu VAT i 9 369,0 tys. zł z tytułu PIT.
[99] Kwotowo było to: 8 653,1 tys. zł z tytułu VAT i 8 874,5 tys. zł z tytułu PIT.
[100] Kwotowo było to: 12 166,3 tys. zł z tytułu VAT i 10 913,4 tys. zł z tytułu PIT.
[101] Podatek akcyzowy i należności celne.

stanowiły natomiast (według stanu na powyższe dni) odpowiednio: [1] 0,8%, [2] 1,2%, [3] 5,0%, [4] 2,4% i [5] 1,3% zaległości podatkowych w egzekucji ogółem.

W okresie objętym kontrolą wystąpiły trzy przypadki zaewidencjonowania zaległości podatkowych w egzekucji, skutkujące wzrostem o ponad 10% łącznej kwoty zaległości podatkowych w egzekucji na koniec poszczególnych okresów: [1] w 2022 r. na kwotę 4 133,0 tys. zł, [2] w 2023 r. na kwotę 16 624,5 tys. zł i [3] w 2024 r. na kwotę 8 296,0 tys. zł. W żadnym przypadku nie wyegzekwowano należnych kwot.

Według wyjaśnień Naczelnik, spadek zaległości podatkowych w egzekucji według stanu na 31 grudnia 2024 r. względem roku poprzedniego spowodowany był umorzeniem jednego postępowania na kwotę 16 624,5 tys. zł oraz mniejszą liczbą spraw kierowanych do egzekucji w związku z zaistniałą sytuacją powodziową na terenie objętym właściwością miejscową Urzędu. Wzrost stanu zaległości podatkowych w egzekucji według stanu na 30 czerwca 2025 r. względem roku poprzedniego, Naczelnik wyjaśniła natomiast znacznie niższą w I półroczu 2025 r. kwotą objętą umorzonymi postępowaniami egzekucyjnymi, która wyniosła 10 397,2 tys. zł, podczas gdy w I półroczu 2024 r. wynosiła ona 31 169,0 tys. zł.

Naczelnik wyjaśniła także, iż stan zaległości objętych postępowaniem egzekucyjnym jest stale monitorowany przez IAS, a w przypadku wątpliwości co do przebiegu postępowań, Dyrektor IAS występuje o przedłożenie wyjaśnień. Dodała również, że monitorowane kwartalnie za pomocą odpowiedniego skryptu (a dodatkowo również w ramach bieżącego nadzoru w Urzędzie) jest wszczynanie postępowań egzekucyjnych. Wobec powyższego, nie wystąpiły w okresie objętym kontrolą przypadki niewszczęcia postępowania egzekucyjnego po otrzymaniu tytułu wykonawczego.

(akta kontroli tom I, str. 146, 304-308)

Liczba zobowiązanych posiadających w egzekucji pięć i więcej tytułów wykonawczych (wystawionych przez Urząd) wynosiła według stanu: [1] na 31 grudnia 2022 r. – 276 na łączną kwotę 19 337,9 tys. zł, [2] na 31 grudnia 2023 r. – 265 na łączną kwotę 18 618,6 tys. zł, [3] na 31 grudnia 2024 r. – 237 na łączną kwotę 16 882,1 tys. zł, [4] na 30 czerwca 2024 r. – 240 na łączną kwotę 15 055,3 tys. zł i [5] na 30 czerwca 2025 r. – 215 na łączną kwotę 16 274,0 tys. zł. Stanowiło to odpowiednio: [1] 48,1%, [2] 48,7%, [3] 67,8%, [4] 79,0% i [5] 63,6% zaległości podatkowych w egzekucji łącznie.

Natomiast liczba wszystkich zobowiązanych posiadających pięć i więcej zaległości wynosiła według stanu: [1] na 31 grudnia 2022 r. – 727 zobowiązanych z zaległościami na łączną kwotę 282 193,4 tys. zł[102], [2] na 31 grudnia 2023 r. – 716 zobowiązanych z zaległościami na łączną kwotę 273 602,5 tys. zł[103], [3] na 31 grudnia 2024 r. – 613 zobowiązanych z zaległościami na łączną kwotę 287 865,2 tys. zł[104], [4] na 30 czerwca 2024 r. – 835 zobowiązanych z zaległościami na łączną kwotę

[102] W tym wynikających: [1] z deklaracji podatkowych – 34 552,1 tys. zł, [2] z decyzji NUS – 186 834,1 tys. zł i [3] z decyzji naczelnika urzędu celno-skarbowego lub dyrektora urzędu kontroli skarbowej (dalej: NUCS/DUKS) – 60 807,2 tys. zł.
[103] W tym wynikających: [1] z deklaracji podatkowych – 30 579,5 tys. zł, [2] z decyzji NUS – 184 612,4 tys. zł i [3] z decyzji NUCS/DUKS – 58 410,6 tys. zł.
[104] W tym wynikających: [1] z deklaracji podatkowych – 29 119,6 tys. zł, [2] z decyzji NUS – 202 054,9 tys. zł i [3] z decyzji NUCS/DUKS – 56 690,7 tys. zł.

276 232,3 tys. zł[105] i [5] na 30 czerwca 2025 r. – 716 zobowiązanych z zaległościami na łączną kwotę 268 015,6 tys. zł[106].

Według wyjaśnień Naczelnik, w celu egzekwowania zaległości od zobowiązanych posiadających większą liczbę tytułów wykonawczych i zapobieżenia generowania kolejnych zobowiązań, podejmowano takie środki, jak m.in.: [1] dokonywanie wpisów do Rejestru Należności Publicznoprawnych, [2] rozmowy dyscyplinujące prowadzone przez Naczelnik i pracowników Urzędu, [3] postępowania mandatowe (uporczywe niepłacenie zobowiązań), [4] sporządzanie analiz w zakresie: zakazu prowadzenia działalności, upadłości i skargi pauliańskiej oraz przesłanek odpowiedzialności osób trzecich za zaległości osób prawnych, czy [5] analizowanie realizacji formalnych obowiązków podatkowych w celu stwierdzenia przesłanek do wykreślenia z rejestru VAT lub uchylenia Numeru Identyfikacji Podatkowej. Naczelnik ponadto wskazała, że spośród 716 zobowiązanych z pięcioma lub więcej zaległościami, 152 podmioty posiadały zaległości objęte postępowaniami upadłościowym i restrukturyzacyjnym, a 66 podmiotów posiadało zaległości nie większe niż 160 zł.

(akta kontroli tom I, str. 309-310, 481-484)

2.2. Wysokość wyegzekwowanych kwot według poszczególnych środków egzekucyjnych w okresie objętym kontrolą wyniosła[107]:

a) egzekucja z pieniędzy: [1] 826,2 tys. zł w 2022 r., [2] 981,5 tys. zł w 2023 r., [3] 689,7 tys. zł w 2024 r., [4] 326,4 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 476,6 tys. zł w I półroczu 2025 r.;

b) wpłata kwoty przez zobowiązanego: [1] 3 153,4 tys. zł w 2022 r., [2] 4 160,8 tys. zł w 2023 r., [3] 2 989,7 tys. zł w 2024 r., [4] 1 746,3 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 2 383,8 tys. zł w I półroczu 2025 r.;

c) egzekucja z innych wierzytelności: [1] 1 026,7 tys. zł w 2022 r., [2] 5 199,2 tys. zł w 2023 r., [3] 1 614,9 tys. zł w 2024 r., [4] 461,4 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 1 764,8 tys. zł w I półroczu 2025 r.;

d) egzekucja z rachunku bankowego: [1] 12 255,8 tys. zł w 2022 r., [2] 10 693,7 tys. zł w 2023 r., [3] 11 272,5 tys. zł w 2024 r., [4] 5 042,9 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 8 250,7 tys. zł w I półroczu 2025 r.;

e) egzekucja ze świadczeń z ubezpieczenia społecznego: [1] 42,7 tys. zł w 2022 r., [2] 50,3 tys. zł w 2023 r., [3] 47,3 tys. zł w 2024 r., [4] 22,6 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 29,0 tys. zł w I półroczu 2025 r.;

f) egzekucja z wynagrodzenia za pracę: [1] 68,1 tys. zł w 2022 r., [2] 143,6 tys. zł w 2023 r., [3] 54,4 tys. zł w 2024 r., [4] 32,6 tys. zł w I półroczu 2024 r. i [5] 33,0 tys. zł w I półroczu 2025 r.

W wyniku automatycznego zajęcia wierzytelności z rachunku bankowego (gdy łączna zaległość na należności głównej i odsetkach nie przekraczała 1,0 tys. zł) w 2024 r. uzyskano 385,3 tys. zł, w I półroczu 2024 r. – 207,2 tys. zł, natomiast w I półroczu 2025 r. – 10,5 tys. zł. Według wyjaśnień

---

[105] W tym wynikających: [1] z deklaracji podatkowych – 35 898,1 tys. zł, [2] z decyzji NUS – 182 266,3 tys. zł i [3] z decyzji NUCS/DUKS – 58 067,9 tys. zł.

[106] W tym wynikających: [1] z deklaracji podatkowych – 34 290,1 tys. zł, [2] z decyzji NUS – 179 283,2 tys. zł i [3] z decyzji NUCS/DUKS – 54 442,3 tys. zł.

[107] Wskazane kwoty obejmują egzekucję należności podatkowych oraz pozostałych należności (o klasyfikacji SM).

Naczelnik, monitorowanie i weryfikowanie funkcjonowania automatycznego zajęcia środków na rachunkach bankowych odbywało się w ramach standardowych czynności podejmowanych po wszczęciu postępowania egzekucyjnego i w jego ramach nie stwierdzono nieprawidłowości w tym zakresie.

Z kolei w efekcie wdrożenia terminali płatniczych w Urzędzie pobrano za ich pośrednictwem: 5,2 tys. zł w 2023 r., 5,0 tys. zł w 2024 r. i 3,5 tys. w I półroczu 2025 r.

W latach 2022-2025 (I półrocze) dokonano zajęć łącznie 33 nieruchomości oraz 48 ruchomości zobowiązanych. Z tego sprzedanych zostało sześć ruchomości (za łączną kwotę 94,2 tys. zł[108]) i jedną nieruchomość za 196,0 tys. zł. W przypadku trzech nieruchomości, zobowiązani uregulowali (w całości[109]) zaległości podatkowe w trakcie trwania postępowania egzekucyjnego. W związku ze zbiegiem egzekucji, w przypadku 28 nieruchomości, sprawę przekazano do komornika sądowego. Kwota uzyskana przez Urząd ze sprzedaży tych nieruchomości wyniosła łącznie 226,4 tys. zł[110].

Liczba tytułów wykonawczych objętych umorzonymi postępowaniami egzekucyjnymi na podstawie art. 59 § 2 upea, wynosiła:

- w 2022 r. – 1192 na łączną kwotę 21 809,3 tys. zł,
- w 2023 r. – 609 na łączną kwotę 4 800,4 tys. zł,
- w 2024 r. – 1204 na łączną kwotę 43 126,3 tys. zł,
- w I półroczu 2024 r. – 796 na łączną kwotę 31 169,0 tys. zł,
- w I półroczu 2025 r. – 581 na łączną kwotę 10 397,2 tys. zł.

Jak wyjaśniła Naczelnik, znaczący wzrost ilościowy i wartościowy umorzonych postępowań egzekucyjnych w 2024 r. spowodowany był m.in. prowadzonym przeglądem spraw z lat ubiegłych, w których dotychczasowa egzekucja okazywała się być nieefektywna. Naczelnik wskazała także na istotny wpływ na kwotę objętą umorzeniami w tym okresie, tj. umorzeniem trzech spraw dotyczących jednego zobowiązanego na łączną kwotę 8 664,2 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą złożono do KRS łącznie 20 wniosków, o których mowa w art. 55a upea, dotyczących 40 tytułów wykonawczych (w tym dziewięć wniosków dotyczących 23 tytułów wykonawczych w 2024 r. i 11 wniosków dotyczących 17 tytułów wykonawczych w 2025 r.). Stanowiło to 13,3% tytułów wykonawczych kwalifikujących się do objęcia przedmiotowym wnioskiem, o czym więcej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Stan zaległości podatkowych w egzekucji, nieprzekraczających 1,0 tys. zł[111] według stanu na 30 czerwca 2025 r. wynosił 1679 pozycji na łączną kwotę 492,7 tys. zł. Do dnia zakończenia czynności kontrolnych[112] wyegzekwowano 268 tych zaległości na łączną kwotę 165,5 tys. zł. Według oświadczenia Zastępcy Naczelnika, niewyegzekwowanie pozostałej kwoty spowodowane było brakiem możliwości zastosowania skutecznych środków egzekucyjnych.

(akta kontroli tom I, str. 255-291, 490-491)

---

[108] Koszt przechowywania zajętych ruchomości wyniósł natomiast 0,8 tys. zł.
[109] Na łączną kwotę 4 150,3 tys. zł.
[110] Dotyczyło to czterech nieruchomości, w tym w dwóch przypadkach stanowiło to wyłącznie koszty egzekucyjne.
[111] Należność główna i odsetki.
[112] Tj. 3 listopada 2025 r.

Szczegółowe badanie dokumentacji 10 postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez Urząd[113], zakończonych wyegzekwowaniem w okresie od 1 stycznia 2024 r. do 30 czerwca 2025 r. kwoty zaległości (łączna kwota pierwotnej należności głównej z tytułów wykonawczych objętych badaniem wynosiła 2 187,1 tys. zł) wykazało, iż:

- okres od upływu terminu płatności zobowiązania do wyegzekwowania zaległości (zakończenia tytułu wykonawczego) wynosił od 28 do 241 dni;
- okres od wszczęcia postępowania egzekucyjnego do wyegzekwowania zaległości wynosił od czterech do 203 dni;
- egzekucję przeprowadzano w oparciu o zebrane przez organ egzekucyjny informacje o zobowiązanym i jego majątku;
- przyczynami skutecznej egzekucji były: [1] zajęcie rachunku bankowego (we wszystkich przypadkach), [2] zajęcie innych wierzytelności, ustalonych na podstawie Jednolitego Pliku Kontrolnego (w dwóch przypadkach) i [3] wpłata części kwoty przez zobowiązanego (w dwóch przypadkach).

(akta kontroli tom I, str. 311-377)

Szczegółowe badanie dokumentacji 10 postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez Urząd[114], zakończonych w okresie od 1 stycznia 2024 r. do 30 czerwca 2025 r. umorzeniem postępowania na podstawie art. 59 § 2 upea (łączna kwota należności głównej z tytułów wykonawczych objętych badaniem wynosiła 2 112,4 tys. zł) wykazało, iż:

- okres od upływu terminu płatności zobowiązania[115] do wszczęcia postępowania egzekucyjnego wynosił od jednego do 310 dni – w jednej sprawie (gdzie okres ten wyniósł 104 dni) było to wynikiem wystawienia tytułu wykonawczego po terminie określonym w Procedurze P-011/6, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- okres od wszczęcia postępowania egzekucyjnego do jego umorzenia wynosił od jednego do 609 dni;
- egzekucję przeprowadzano w oparciu o zebrane przez organ egzekucyjny informacje o zobowiązanym i jego majątku – w sześciu badanych sprawach dokumentowanie podejmowanych w tym zakresie czynności nie miało formy pisemnej, o czym więcej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w trzech przypadkach, gdzie zobowiązanym była osoba fizyczna (na sześć w badanej próbie) nie pozyskano z ZUS informacji dotyczącej zatrudnienia/pobierania świadczeń przez zobowiązanego, co zostało opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;

[113] Wybranych w sposób celowy, spośród tytułów wykonawczych w wysokości od 50,0 tys. zł do 500,0 tys. zł, dotyczących różnych podatków (pięć spraw z VAT, dwie sprawy z CIT, trzy sprawy z PIT).
[114] Wybranych w sposób celowy, spośród tytułów wykonawczych w wysokości od 50,0 tys. zł do 500,0 tys. zł, dotyczących różnych podatków (pięć spraw z VAT, trzy sprawy z CIT, dwie sprawy z PIT).
[115] Lub uprawomocnienia się decyzji podatkowej, stanowiącej podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego.

- pierwsza czynność egzekucyjna[116], mająca na celu zastosowanie środka egzekucyjnego, podejmowana była niezwłocznie (w czterech przypadkach w dniu wszczęcia postępowania, w pozostałych przypadkach w okresie od jednego do ośmiu dni);
- nie wystąpiły przypadki przerwy w podejmowaniu kolejnych czynności egzekucyjnych, trwającej dłużej niż sześć miesięcy;
- w żadnej ze zbadanych spraw nie skierowano do zobowiązanego wezwania celem złożenia wyjaśnień w zakresie prowadzonego postępowania egzekucyjnego, co było niezgodne z wewnętrzną procedurą P-025/2[117], co zostało szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w jednym przypadku zastosowano środek egzekucyjny w postaci zajęcia ruchomości, mimo iż zobowiązany nie był już ich właścicielem w dniu zajęcia, co opisano szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- we wszystkich sprawach umorzenie postępowania egzekucyjnego było uzasadnione ze względu na brak posiadania majątku i źródeł dochodu przez zobowiązanego, nie zostało to jednak (w dziewięciu na 10 przypadków) udokumentowane w sposób określony w Procedurze P-025/2, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Jedno z badanych zobowiązań uległo przedawnieniu 4 czerwca 2025 r., tj. w trakcie postępowania egzekucyjnego. W przypadku trzech zobowiązań termin przedawnienia pozostawał[118] zawieszony ze względu na prowadzone postępowanie karne skarbowe, natomiast w przypadku pozostałych zobowiązań, ulegną one przedawnieniu w okresie od 1 stycznia 2026 r. do 1 stycznia 2030 r.

(akta kontroli tom I, str. 311-312, 378-472)

Liczba tytułów wykonawczych do realizacji wynosiła: [1] 9 128 w 2022 r., [2] 7 987 w 2023 r., [3] 7 584 w 2024 r, [4] 5 891 w I półroczu 2024 r. i [5] 5 780 w I półroczu 2025 r. Z kolei liczba zrealizowanych tytułów wykonawczych wyniosła: [1] 4 878 w 2022 r., [2] 4 097 w 2023 r., [3] 4 226 w 2024 r., [4] 2 327 w I półroczu 2024 r. i [5] 2 378 w I półroczu 2025 r.

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych[119] w latach 2022-2024 wzrósł tym samym z poziomu 0,53 do poziomu 0,56[120]. W I półroczu 2024 r. wyniósł natomiast 0,40, a w I półroczu 2025 r. – 0,41.

Kwota wyegzekwowanych należności podatkowych objętych tytułami wykonawczymi wyniosła:

- w 2022 r. – 17 359,5 tys. zł,
- w 2023 r. – 21 124,0 tys. zł,
- w 2024 r. – 16 630,7 tys. zł,
- w I półroczu 2024 r. – 7 607,8 tys. zł,

[116] We wszystkich przypadkach było to zajęcie rachunku bankowego zobowiązanego.
[117] „Procedura postępowania w sprawie obiegu dokumentów i przekazywania informacji pomiędzy stanowiskami pracy w Dziale Egzekucji Administracyjnej oraz komórkami organizacyjnymi Urzędu Skarbowego w Jeleniej Górze" z 28 marca 2019 r.; dalej: Procedura P-025/2.
[118] Według stanu na 23 października 2025 r., tj. dzień przeprowadzenia badania.
[119] Relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie.
[120] W 2023 r. wyniósł natomiast 0,51.

– w I półroczu 2025 r. – 12 916,0 tys. zł.

Wydatki na wynagrodzenia dla pracowników i funkcjonariuszy w komórce egzekucyjnej wyniosły:

– w 2022 r. – 2 573,3 tys. zł ogółem i 995,7 tys. zł na wynagrodzenia prowizyjne[121],

– w 2023 r. – 3 124,0 tys. zł ogółem i 1 299,4 tys. zł na wynagrodzenia prowizyjne[122],

– w 2024 r. – 3 543,7 tys. zł ogółem i 1 258,9 tys. zł na wynagrodzenia prowizyjne[123],

– w I półroczu 2024 r. – 1 736,7 tys. zł ogółem i 610,5 tys. zł na wynagrodzenia prowizyjne[124],

– w I półroczu 2025 r. – 1 843,3 tys. zł ogółem i 730,3 tys. zł na wynagrodzenia prowizyjne[125].

Relacja wydatków na wynagrodzenia pracowników i funkcjonariuszy komórek egzekucyjnych do liczby zrealizowanych tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe kształtowała się na poziomach: [1] 527,5 zł w 2022 r., [2] 762,5 zł w 2023 r., [3] 838,5 zł w 2024 r., [4] 746,3 zł w I półroczu 2024 r. i [5] 775,1 zł w I półroczu 2025 r.

Relacja liczby tytułów wykonawczych zrealizowanych w danym okresie do liczby zatrudnionych w komórce egzekucyjnej wynosiła: [1] 272,8 w 2022 r., [2] 246,1 w 2023 r., [3] 262,5 w 2024 r., [4] 139,6 w I półroczu 2024 r. i [5] 156,8 w I półroczu 2025 r.

Relacja kwoty wyegzekwowanych należności podatkowych objętych tytułami wykonawczymi do wydatków na wynagrodzenia pracowników komórki egzekucyjnej wynosiła: [1] 6,7 w 2022 r., [2] 6,8 w 2023 r., [3] 4,7 w 2024 r., [4] 4,4 w I półroczu 2024 r. i [5] 7,0 w I półroczu w 2025 r.

Relacja kwoty wyegzekwowanych należności podatkowych objętych tytułami wykonawczymi do wydatków na wynagrodzenia prowizyjne wypłacone pracownikom komórki egzekucyjnej wynosiła natomiast: [1] 17,4 w 2022 r., [2] 16,3 w 2023 r., [3] 13,2 w 2024 r., [4] 12,5 w I półroczu 2024 r. i [5] 17,7 w I półroczu 2025 r.

Powyższe dane wskazują, iż efektywność egzekucji należności podatkowych ulegała obniżeniu w latach 2022-2024, natomiast w I półroczu 2025 r. nastąpiła jej poprawa. Jak wyjaśniła Naczelnik, spowodowane to było m.in. spadkiem (w 2024 r. względem roku 2022 r.) liczby tytułów wykonawczych obejmujących należności podatkowe do załatwienia (o 16,9%), podczas gdy wynagrodzenia, czy wynagrodzenia prowizyjne (gwarantowane ustawowo) wzrosły w tym czasie odpowiednio o 37,7% i 26,4%.

(akta kontroli tom I, str. 147-149, 481-484)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

1. Na 301[126] tytułów wykonawczych, kwalifikujących się do objęcia wnioskiem do KRS, o którym mowa w art. 55a upea (o wpisanie danych dotyczących postępowania egzekucyjnego), nie objęto

[121] Średnie zatrudnienie pracowników w komórce egzekucyjnej w 2022 r. wynosiło 17,88.
[122] Średnie zatrudnienie pracowników w komórce egzekucyjnej w 2023 r. wynosiło 16,65.
[123] Średnie zatrudnienie pracowników w komórce egzekucyjnej w 2024 r. wynosiło 16,10.
[124] Średnie zatrudnienie pracowników w komórce egzekucyjnej w I półroczu 2024 r. wynosiło 16,67.
[125] Średnie zatrudnienie pracowników w komórce egzekucyjnej w I półroczu 2025 r. wynosiło 15,17.
[126] Według stanu na 24 września 2025 r.

nim 261 tytułów wykonawczych, co było niezgodne z powyższym przepisem. W okresie objętym kontrolą złożono łącznie 20 takich wniosków, dotyczących 40 tytułów wykonawczych (w tym dziewięć wniosków dotyczących 23 tytułów wykonawczych w 2024 r. i 11 wniosków dotyczących 17 tytułów wykonawczych w 2025 r.). Stanowiło to zatem 13,3% tytułów wykonawczych kwalifikujących się do objęcia przedmiotowym wnioskiem.

Jak wyjaśniła Naczelnik, prowadząc postępowanie egzekucyjne za priorytet uznano zastosowanie skutecznych środków egzekucyjnych i wyegzekwowanie należności Skarbu Państwa, natomiast wpisy dotyczące bezskutecznych postępowań do KRS, jako nieprzynoszące bezpośredniego efektu finansowego, sporządzane są w dalszej kolejności.

NIK wskazuje, że wpisy w KRS dotyczące prowadzonych postępowań egzekucyjnych mają charakter dyscyplinujący wobec zobowiązanego co w efekcie może poprawić skuteczność prowadzonych postępowań. Ponadto art. 55a upea wyraźnie wskazuje, iż po spełnieniu okoliczności podlegających wpisowi, organ podatkowy składa przedmiotowy wniosek, wobec czego jest to działanie obligatoryjne.

(akta kontroli tom I, str. 253-257, 489)

2. W przypadku jednego ze zbadanych postępowań egzekucyjnych[127], tytuł wykonawczy, w oparciu o który było ono prowadzone, został wystawiony 47 dni po dacie odebrania przez zobowiązanego upomnienia, tj. 17 dni po terminie określonym w § 17 Procedury P-011/6.

Naczelnik w wyjaśnieniach nie wskazała przyczyny wystawienia tytułu wykonawczego po terminie.

(akta kontroli tom I, str. 378, 473-479)

3. W sześciu (na 10) sprawach[128], dotyczących postępowań egzekucyjnych zakończonych umorzeniem na podstawie art. 59 § 2 upea, nie udokumentowano (wydrukami, adnotacją w podsystemie EGAPOLTAX) podejmowanych czynności związanych z poszukiwaniem majątku zobowiązanego. Mimo to, w uzasadnieniu postanowienia w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego, wskazywano efekt tych czynności[129]. Było to niezgodne z art. 72 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego[130] w związku z art. 18 pkt 2 upea.

Według wyjaśnień Naczelnik, wskazanie w postanowieniu w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego, iż zobowiązany nie posiada danego rodzaju majątku (nieruchomości, pojazdów) odbywa się na podstawie ustaleń pracownika, przygotowującego projekt postanowienia. W przypadku, gdy w aktach sprawy nie znajduje się dokument potwierdzający takie ustalenia, pracownik dokonuje powtórnego sprawdzenia ww. kwestii, zaś jego wyjaśnienia potwierdzające weryfikację są przyjmowane w formie ustnej. Naczelnik dodała, iż sprawdzenie stanu posiadanych przez zobowiązanych nieruchomości i pojazdów w bazach jest jedną z podstawowych czynności w ramach poszukiwania majątku, jednak jego negatywny wynik nie zawsze jest potwierdzany w formie wydruków. Zdaniem Naczelnik, tworzenie pustych wydruków generuje koszty i niczego

[127] Sprawa nr 29735824.
[128] Dotyczyło to dokumentowania informacji o: nieruchomościach zobowiązanego (sprawy nr: [1] 32201096, [2] 18457336, [3] 30876086, [4] 25936280 i [5] 30498995) i środkach transportu (sprawy nr: [1] 32201096, [2] 18457336, [3] 33392246, [4] 30876086, [5] 25936280 i [6] 30498995).
[129] Którym było ustalenie braku posiadania określonego (nieruchomości/środki transportu) majątku przez zobowiązanego.
[130] Dz. U. z 2024 r. poz. 572, ze zm.; dalej: kpa.

nie wnosi, szczególnie w sprawach zobowiązanych znanych organowi z wielu postępowań egzekucyjnych.

NIK wskazuje, że zgodnie z art. 72 kpa, czynności organu administracji publicznej, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwala się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika, który dokonał tych czynności. Oznacza to, że każda czynność zrealizowana w toku postępowania egzekucyjnego powinna zostać udokumentowana. Wbrew twierdzeniom Naczelnik, nie ma potrzeby, by dokumentacja ta miała charakter wydruku – możliwe jest dokonanie przez pracownika odpowiedniej adnotacji w podsystemie EGAPOLTAX.

(akta kontroli tom I str. 378-432, 473-479)

4. Wszystkie zbadane postępowania egzekucyjne, zakończone umorzeniem na podstawie art. 59 § 2 upea, prowadzone były niezgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami, gdyż:

a) w trzech przypadkach[131], gdzie zobowiązanym była osoba fizyczna (na sześć w badanej próbie postępowań egzekucyjnych zakończonych umorzeniem) nie pozyskano z ZUS informacji dotyczącej zatrudnienia/pobierania świadczeń przez zobowiązanego, co było niezgodne z § 10 ust. 1 Procedury P-025/2.

Według wyjaśnień Naczelnik, w początkowych miesiącach roku uzyskanie bieżących danych dotyczących zatrudnienia możliwe jest na podstawie informacji o przychodach, składanych przez płatników w organach podatkowych. Z informacji tych wynikało, iż w okresie ostatnich trzech lat w dwóch przypadkach zobowiązani zatrudnieni byli za wynagrodzeniem wolnym od egzekucji, natomiast w przypadku trzeciego zobowiązanego do organu nie wpłynęła żadna informacja o dochodach uzyskiwanych ze stosunku pracy. W związku z powyższym, wysyłanie zapytań do ZUS w ww. sprawach uznano za mało efektywne.

Zdaniem NIK, dla uzyskania aktualnej informacji o dochodach zobowiązanego, należało każdorazowo wystąpić do ZUS z wnioskiem o informację w tym zakresie. Informacja o przychodach, składana do organu podatkowego, dotyczy bowiem roku przeszłego, w związku z czym może nie przedstawiać aktualnego stanu faktycznego w powyższym zakresie. Nadto, uzyskanie ww. informacji zostało przewidziane w § 10 ust. 1 Procedury P-025/2, zgodnie z którym, w przypadku, gdy zajęcie wierzytelności nie rokuje wyegzekwowania należności lub nie mogło być dokonane, poborca skarbowy w terminie pięciu dni od otrzymania tytułu wykonawczego m.in. kieruje ww. przedmiotowe zapytanie do ZUS.

(akta kontroli tom I, str. 89, 378-432, 481-484)

b) we wszystkich zbadanych 10 przypadkach postępowań egzekucyjnych zakończonych umorzeniem[132], nie skierowano do zobowiązanego wezwania celem złożenia wyjaśnień, co było niezgodne z § 10 ust. 1 Procedury P-025/2.

Według wyjaśnień Naczelnik, wezwań tych nie wysłano, gdyż informacje dostępne w systemach wewnętrznych oraz aplikacjach zewnętrznych pozwalają na precyzyjne ustalenie stanu posiadania zobowiązanych. Zebrane w ten sposób informacje potwierdzone zostały protokołami o stanie

[131] Sprawy nr: [1] 33392246, [2] 30876086 i [3] 25936280.
[132] Sprawy nr: [1] 32201096, [2] 18457336, [3] 33392246, [4] 28699252, [5] 23125727, [6] 30876086, [7] 25936280, [8] 29735824, [9] 30498995 i [10] 30022311.

majątkowym bądź relacjami o niemożności dokonania czynności egzekucyjnych, sporządzonymi przez poborcę skarbowego. Z tych powodów wysłanie ww. wezwań uznano za niecelowe i generujące bezzasadnie koszty.

NIK zauważa, że zgodnie z § 10 ust. 1 Procedury P-025/2, w przypadku, gdy zajęcie wierzytelności nie rokuje wyegzekwowania należności lub nie mogło być dokonane, poborca skarbowy w terminie pięciu dni od otrzymania tytułu wykonawczego wysyła przedmiotowe wezwanie – jest to więc działanie obligatoryjne.

c) w dziewięciu na 10 zbadanych postępowań egzekucyjnych zakończonych umorzeniem[133] na podstawie art. 59 § 2 upea, do akt sprawy nie dołączono raportu e-ORUS – „Karta odpowiedzi na pytanie o zobowiązanym", co było niezgodne z § 11 ust. 1 Procedury P-025/2. Stosownie do ww. regulacji, jeśli zakończenie postępowania następują na skutek stwierdzenia jego bezskuteczności, pracownik wraz z projektem postanowienia w sprawie umorzenia postępowania, do przedkładanych dokumentów dołącza przedmiotowy raport.

Według wyjaśnień Naczelnik, ww. raport dostępny jest w aplikacji na każdym etapie załatwiania sprawy, wobec czego osoba podpisująca postanowienie w sprawie umorzenia postępowania samodzielnie analizuje w aplikacji taki raport, przez co nie są generowane dodatkowe koszty związane z jego wydrukiem.

NIK wskazuje, że przedstawiony przez Naczelnik sposób postępowania jest niezgodny z przyjętą w tym zakresie Procedurą P-025/2.

(akta kontroli tom I, str. 85-91, 378-432, 473-479)

5. W jednym przypadku[134] w toku postępowania egzekucyjnego dokonano zajęcia środków transportu (pięć ciągników rolniczych i przyczepa ciężarowa), mimo iż w dniu zajęcia (31 stycznia 2024 r.) nie stanowiły one własności zobowiązanego (zostały sprzedane 31 lipca 2023 r.). Było to niezgodne z art. 97 § 2 upea, stosownie do którego zajęciu podlegają ruchomości zobowiązanego. Ponadto jeden z ciągników nie został, mimo powyższego (oraz mimo umorzenia postępowania egzekucyjnego), zwolniony spod zajęcia.

Jak wyjaśniła Naczelnik, zajęcia ww. ruchomości dokonano w związku z błędną interpretacją zapisów w CEPiK. Błąd ten wynikał z mnogości zapisów w tym systemie odnośnie do zbycia/nabycia, oznaczonych tą samą datą. Natomiast brak zwolnienia spod zajęcia ciągnika rolniczego Naczelnik wyjaśniła niedopatrzeniem pracownika.

(akta kontroli tom I, str. 378, 433-480, 485-486)

Ocena cząstkowa

Prowadzone przez Naczelnika postępowania egzekucyjne wszczynane były bez zbędnej zwłoki po otrzymaniu tytułu egzekucyjnego, a kolejne czynności egzekucyjne podejmowano nie rzadziej niż raz na sześć miesięcy. Egzekucję przeprowadzano w oparciu o zebrane przez organ egzekucyjny informacje o zobowiązanym i jego majątku, nie zawsze jednak zapewniono prawidłowe dokumentowanie podejmowanych czynności (w sześciu na 10 spraw). We wszystkich 10 badanych

[133] Sprawy nr: [1] 32201096, [2] 28699252, [3] 23125727, [4] 30876086, [5] 25936280, [6] 29735824, [7] 30022311, [8] 18457336 i [9] 30498995.
[134] Sprawa nr 23125727.

sprawach, umorzenie postępowania egzekucyjnego było uzasadnione ze względu na brak posiadania majątku i źródeł dochodu przez zobowiązanego. Stwierdzono jednak nieprawidłowości związane z naruszeniem wewnętrznych uregulowań, polegające na: [1] niepozyskaniu z ZUS w trzech przypadkach informacji o zatrudnieniu/pobieranych świadczeniach przez zobowiązanego, [2] niewysłania do zobowiązanych wezwania do złożenia wyjaśnień (we wszystkich zbadanych przypadkach) i [3] niedołączeniu w dziewięciu przypadkach do akt sprawy raportu e-ORUS – „Karta na pytanie o zobowiązanym". W jednym przypadku stwierdzono także dokonanie zajęcia ruchomości niestanowiącej własności zobowiązanego. Ponadto, nie zawsze składano wniosek do KRS, o którym mowa w art. 55a upea (o wpisanie danych dotyczących postępowania egzekucyjnego), gdyż w okresie objętym kontrolą obowiązek ten zrealizowano w stosunku do zaledwie 13,3% tytułów wykonawczych kwalifikujących się do objęcia przedmiotowym wnioskiem.

3. Prawidłowość odpisywania zaległości podatkowych

Opis stanu faktycznego

3.1. W Urzędzie odpisano z tytułu przedawnienia:

- 1407 zaległości na kwotę 17 256,5 tys. zł w 2022 r.,
- 1505 zaległości na kwotę 9 890,8 tys. zł w 2023 r.,
- 3975 zaległości na kwotę 18 552,1 tys. zł w 2024 r.,
- 1342 zaległości na kwotę 5 695,9 tys. zł w I półroczu 2024 r.,
- 843 zaległości na kwotę 30 993,4 tys. zł w I półroczu 2025 r.

Miernik RP.ZOP, mierzący relację zaległości odpisanych w stosunku do przedawnionych, kształtował się w latach 2022-2024 na poziomie odpowiednio: 99,31%, 99,93% i 99,92%.

(akta kontroli tom I, str. 242-252)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnik, pismo Dyrektora Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNNM, dotyczyło 2585 zaległości na łączną kwotę 12 172,6 tys. zł, z terminem przedawnienia do lutego 2024 r. Działania w zakresie odpisywania zaległości zgodnie z zaleceniami z powyższego pisma zintensyfikowano w lipcu 2024 r. Wszystkie ww. zaległości zostały odpisane do końca 2024 r., a w kolejnych okresach odpisywano zaległości objęte zabezpieczeniem hipotecznym zgodnie z terminami ich przedawnienia.

W związku z powyższym odpisano w 2024 r. 1827 zaległości na kwotę 18 193,9 tys. zł[135], natomiast w I półroczu 2025 r. odpisano 181 zaległości na kwotę 11 459,5 tys. zł[136].

[135] W tym w poszczególnych miesiącach 2024 r. odpisano: [1] w lipcu – 389 zaległości na kwotę 2 668,4 tys. zł, [2] w sierpniu – 76 zaległości na kwotę 683,6 tys. zł, [3] we wrześniu – 114 zaległości na kwotę 1 451,3 tys. zł, [4] w październiku – 460 zaległości na kwotę 1 548,7 tys. zł, [5] w listopadzie – 456 zaległości na kwotę 6 388,0 tys. zł i [6] w grudniu – 332 zaległości na kwotę 5 453,9 tys. zł.

[136] W tym w poszczególnych miesiącach I półrocza 2025 r. odpisano: [1] w styczniu – 38 zaległości na kwotę 51,4 tys. zł, [2] w lutym – 13 zaległości na kwotę 70,4 tys. zł, [3] w marcu – 96 zaległości na kwotę 821,4 tys. zł, [4] w maju – osiem zaległości na kwotę 10 434,5 tys. zł i [5] w czerwcu – 26 zaległości na kwotę 81,8 tys. zł. W kwietniu 2025 r. nie odpisywano zaległości z przedmiotowego tytułu.

Według wyjaśnień Naczelnik, w każdym przypadku w stosunku do każdej zaległości, przed stwierdzeniem przedawnienia i odpisaniem tej zaległości, dokonywana jest analiza pod kątem zabezpieczenia hipotecznego i zastawu skarbowego. Po stwierdzeniu przedawnienia i dokonaniu odpisu, taka analiza nie jest już dokonywana. Naczelnik wyjaśniła także, że organ podatkowy nie składa z urzędu wniosków do sądu wieczystoksięgowego o wykreślenie hipoteki ani nie występuje o wykreślenie zastawu skarbowego. Podatnik może zwrócić się do organu podatkowego o zgodę na wykreślenie hipoteki i po stwierdzeniu braku zadłużenia otrzymuje pisemną zgodę, którą sam składa wraz z odpowiednim wnioskiem w sądzie wieczystoksięgowym.

(akta kontroli tom I, str. 242-252)

Jak wyjaśniła Naczelnik, w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM, stosowano, zgodnie z zaleceniem Dyrektora IAS z 15 maja 2024 r.[137], stanowisko Ministerstwa Finansów nr DPP6.851.13.2024 z 10 maja 2024 r. w zakresie odpisywania przedawnionych zaległości zabezpieczonych rzeczowo.

Wyrokiem z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny[138] stwierdził niekonstytucyjność art. 70 § 6 O.p., w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. W końcowej części uzasadnienia tego wyroku zaznaczono, że obecnym odpowiednikiem art. 70 § 6 O.p. jest art. 70 § 8 tej ustawy, który nadal budzi podobne wątpliwości i wymaga pilnej interwencji ustawodawcy.

Po wydaniu przez Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowało się stanowisko o niekonstytucyjności art. 70 § 8 O.p. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (15 lutego 2018 r., I FSK 1523/17) należy przyjąć, że zobowiązania podatkowe, nawet te zabezpieczone hipoteką, ulegają przedawnieniu na ogólnych zasadach z uwagi na „wtórną niekonstytucyjność" art. 70 § 8 O.p.

Należy podnieść, że postanowieniem z dnia 7 listopada 2016 r. Trybunał Konstytucyjny wskazał, że art. 70 § 8 O.p. nie był przedmiotem oceny w sentencji wyroku TK z dnia 8 października 2013 r., a moc powszechnie obowiązującą ustrojodawca wiąże tylko z orzeczeniami Trybunału w wąskim rozumieniu, a więc z rozstrzygnięciami, które podejmuje Trybunał w sentencji swoich orzeczeń. Także Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 14 listopada 2015 r., sygn. akt II CSK 517/14, wskazał, że powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego spowodował utratę mocy obowiązującej jedynie przepisu określonego w sentencji wyroku, moc wiążącą bowiem ma tylko sentencja wyroku, a nie jego uzasadnienie. Również wykładnie zawarte w aktualnych wyrokach sądów cywilnych negują tezę o oczywistej niekonstytucyjności art. 70 § 8 O.p. (sygn. akt II Ca 1287/24; zI C 503/24).

Odnosząc się do stanowiska Naczelnika, że w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM, realizował wytyczne wskazane przez organ nadzoru, należy wskazać, że naczelnicy urzędów skarbowych jako organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów i w granicach prawa. Jako organy, których zadaniem – zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej[139] – jest m.in. ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów, wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych oraz

[137] Pismo znak: 0207-24-088218.
[138] Dalej także: Trybunał lub TK.
[139] Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, ze zm.

wykonywanie egzekucji administracyjnej – naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany jest w pierwszej kolejności do dokonania samodzielnej wykładni przepisów prawa. W skomplikowanym stanie prawnym dotyczącym interpretacji art. 70 § 8 O.p. należało niewątpliwie liczyć się ze skutkami prawnymi i finansowymi nieuwzględnienia linii orzeczniczej sądów administracyjnych będącej następstwem stwierdzenia przez Trybunał Konstytucyjny wtórnej niekonstytucyjności art. 70 § 8 O.p. Jednocześnie organy podatkowe przy dokonywaniu wykładni tego przepisu powinny mieć na względzie skutki nieuchwalenia przepisu uwzględniającego zalecenie Trybunału Konstytucyjnego wynikające z wyroku z dnia 8 października 2013 r. Do kompetencji organów administracji, w tym Szefa KAS i podległych mu organów nie należy badanie zgodności przepisów z Konstytucją RP, czy też przesądzanie o ich konstytucyjności, bowiem tylko Trybunał Konstytucyjny może orzekać o takiej zgodności. Związanie organu publicznego przepisem prawa trwa do momentu, w którym Trybunał Konstytucyjny uzna go za przepis niekonstytucyjny, a tym samym trwale wyeliminuje z systemu prawa, a skutkiem będzie niemożność zastosowania danego przepisu jako podstawy prawnej wydanego rozstrzygnięcia.

(akta kontroli tom I, str. 302-303)

Według stanu na 31 grudnia 2024 r. zaległości podatkowych mających ponad pięć lat było 4230 na łączną kwotę 276 228,2 tys. zł, co stanowiło 90,7% wszystkich zaległości podatkowych. Na tę kwotę składało się 3975 zaległości na kwotę 98 556,0 tys. zł wynikających z deklaracji podatkowych oraz 255 zaległości na kwotę 177 672,1 tys. zł wynikających z decyzji podatkowych[140].

(akta kontroli tom I, str. 246)

Szczegółowym badaniem objęto 10 spraw dotyczących zaległości podatkowych mających ponad pięć lat według stanu na koniec 2024 r., na łączną kwotę 26 360,0 tys. zł[141], z których:

- data przedawnienia zaległości podatkowej: prawidłowo została określona na 25 stycznia 2025 r., 20 maja 2025 r. (pięć lat od dnia zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został powiadomiony); 8 marca 2025 r. oraz 12 lutego 2024 r.[142] (uwzględniające okres zawieszenia biegu przedawnienia z uwagi na trwające postępowania karne skarbowe); nie mogła być określona z uwagi na wszczęte i niezakończone postępowanie karne skarbowe/ upadłościowe (odpowiednio pięć/jedna);
- skutecznie przerwano bieg przedawnienia w przypadku dwóch zaległości (skuteczne zastosowano środek egzekucyjny odpowiednio 23 stycznia 2020 r. i 18 maja 2022 r.) oraz skutecznie zawieszono bieg przedawnienia poprzez powiadomienie o prowadzonym postępowaniu karnym skarbowym w przypadku siedmiu zaległości, a prowadzone wobec dziewięciu zaległości podatkowych postępowanie egzekucyjne zostało umorzone[143];

[140] W tym 90 zaległości na kwotę 6 936,8 tys. zł wynikało z decyzji NUS (w tym decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 15 zaległości na kwotę 11 054,4 tys. zł), a 165 zaległości na kwotę 170 735,3 tys. zł wynikało z decyzji NUCS/DUKS (w tym decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o VAT – 18 na kwotę 144 376,4 tys. zł).
[141] Dobranych losowo: [1] PESEL (...)014 VAT za I kwartał 2016 r. w kwocie 547,7 tys. zł; [2] NIP (...)164 VAT za wrzesień 2011 r. w kwocie 3 609,8 tys. zł; [3] PESEL (...)990 VAT za luty 2015 r. w kwocie 2 171,7 tys. zł; [4] NIP (...)115 VAT za sierpień 2011 r. w kwocie 7 762,7 tys. zł; [5] PESEL (...)232 PIT-36L za 2011 r. w kwocie 275,3 tys. zł; [6] PESEL (...)976 PIT-36 za 2014 r. w kwocie 196,3 tys. zł; [7] NIP (...)569 CIT za 2014 r. w kwocie 187,2 tys. zł; [8] NIP (...)962 CIT za 2010 r. w kwocie 156,3 tys. zł; [9] NIP (...)397 VAT za sierpień 2013 r. w kwocie 8 787,0 tys. zł; [10] NIP (...)023 PIT-36 za 2009 r. w kwocie 2 666,0 tys. zł.
[142] Informację o zakończeniu 8 grudnia 2022 r. postępowania karnego- skarbowego przekazał Dolnośląski Urząd Celno-Skarbowy we Wrocławiu 14 kwietnia 2025 r., a zaległość podatkową Urząd odpisał jako przedawnioną 25 kwietnia 2025 r.
[143] W okresie od 28 grudnia 2015 r. do 28 września 2022 r.

– SEW zebrał informację i poszukiwał majątku u każdego z dziewięciu zobowiązanych nie stwierdzając majątku[144], co było przyczyną niewyegzekwowania zaległości podatkowych.

(akta kontroli tom II, str. 284-360)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Urząd prowadził analizy terminu przedawnienia się zobowiązań podatkowych i nie stwierdzono w tym zakresie nieprawidłowości.
Z powodu przedawnienia odpisano w Urzędzie należności podatkowe w łącznej kwocie 18 552,1 tys. zł w 2024 r. i 30 993,4 tys. zł w I półroczu 2025 r. W związku z zaleceniem Szefa KAS z 23 kwietnia 2024 r. (pismo nr DPP6.851.12.2024.CNNM) uznano natomiast za przedawnione i odpisano należności podatkowe w łącznej kwocie 18 193,9 tys. zł w 2024 r. i 11 459,5 tys. zł w I półroczu 2025 r.
W związku niewykonaniem zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego[145], w którym stwierdzono niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawniania się zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką i zastawem skarbowym, Naczelnik realizował wytyczne Szefa KAS[146] odnoszące się do art. 70 § 8 O.p. Naczelnik US dokonując odpisu przedawnionych należności zgodnie z tymi wytycznymi działał w sytuacji, w której Trybunał Konstytucyjny i sądy administracyjne wskazywały na wtórną niekonstytucyjność art. 70 § 8 O.p., a organy władzy wykonawczej i ustawodawczej nie podjęły działań legislacyjnych mających na celu skuteczne wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

Wnioski

1. Dokonanie przeglądu Procedury P-011/6 w zakresie jej aktualności w kontekście praktyki prowadzenia działań Urzędu jako wierzyciela.

2. Dokonanie przeglądu Procedury P-025/2 w zakresie jej aktualności w kontekście praktyki prowadzenia postępowań egzekucyjnych.

3. Wprowadzenie mechanizmów zapewniających składanie wniosków, o których mowa w art. 55a upea w każdym przypadku występowania przesłanek określonych w tym przepisie.

[144] W okresie od 23 grudnia 2024 r. do 21 października 2025 r.
[145] Z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12.
[146] Wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r., nr DPP6.851.12.2024.CNMM.

4. Dokonanie zwolnienia spod zajęcia ciągnika rolniczego, zajętego w toku postępowania egzekucyjnego nr 23125727.

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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 we Wrocławiu Najwyższej Izby Kontroli. 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.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

Zgodnie z art. 98 ustawy o NIK, kto nie informuje bądź niezgodnie z prawdą informuje o wykonaniu wniosków pokontrolnych, podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 3.

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.

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Wrocław, dnia 18 listopada 2025 r.

Kontrolerzy

Piotr Kociołek

Starszy inspektor kontroli państwowej

/podpisano elektronicznie/

Paweł Potempski

Główny specjalista kontroli państwowej

/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli

Delegatura we Wrocławiu

Dyrektor

Radosław Kujawiński

/podpisano elektronicznie/