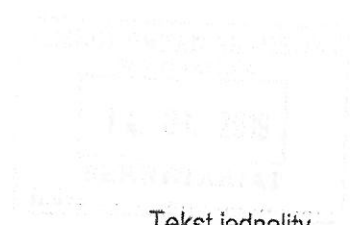




NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Departament Budżetu i Finansów



Tekst jednolity

KBF.410.005.05.2018  
P/18/009

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa  
T +48 22 444 52 31, F +48 22 444 52 24  
kbf@nik.gov.pl  
Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa 1

## I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/009 – Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. _____ główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr _____ z dnia 7 czerwca 2018 r. 2. _____ doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr _____ z dnia 7 czerwca 2018 r. <p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli str. 1-2)</p>
Jednostka kontrolowana	Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie <sup>1</sup> , ul. Lucjana Rydla 65, 70-783 Szczecin
Kierownik jednostki kontrolowanej	Joanna Sałach – Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie <p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli str. 3-4)</p>

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie<sup>2</sup> działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

O wydaniu powyższej oceny zdecydowała negatywna ocena w obszarze realizacji zadań związanych z dochodzeniem należności scentralizowanych<sup>3</sup>, w tym przede wszystkim w zakresie ich windykacji, przez Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, którą uzasadniają:

1. niewystawianie upomnień dotyczących należności scentralizowanych lub ich wystawianie ze znaczną zwłoką wynoszącą od 13 do 354 dni od dnia przekazania sprawy do windykacji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej (SAP) w 77,5% zbadanych spraw otrzymanych z SAP,
2. niewystawianie tytułów wykonawczych na należności scentralizowane lub ich wystawianie ze znaczną zwłoką (wynoszącą od 26 do 286 dni od 7-mego dnia po doręczeniu upomnienia) w 30,0% zbadanych spraw, w których doręczono upomnienia,

<sup>1</sup> Zwany dalej „Urzędem”.

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

<sup>3</sup> Zgodnie z § 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz.U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.) z dniem 1 marca 2017 r. Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie został wyznaczony jako właściwy na całym terytorium RP do wykonywania zadań wierzyciela należności pieniężnych wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3-6.

3. brak realizacji obowiązku<sup>4</sup> zawiadamiania zobowiązanego o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego przy pierwszej podjętej czynności w stosunku do zobowiązanego w postępowaniach egzekucyjnych wszczętych przez dyrektora izby celnej i przejętych po utworzeniu Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) do dalszego prowadzenia przez Naczelnika Urzędu lub realizacja tego obowiązku ze znaczną zwłoką (do 175 dni) w 46,6% zbadanych spraw,
4. skierowanie do zobowiązanego ze zwłoką (wynoszącą 169 dni od dnia otrzymania ostatecznego postanowienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie), dwóch zawiadomień o podjęciu zawieszono postępowania egzekucyjnego, w trybie art. 57 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>5</sup>.

Jednocześnie NIK zwraca uwagę na:

- spadek liczby wystawianych upomnień (o 68,3% w okresie od 1 marca do 30 czerwca 2017 r. i o 33,2% w okresie od 1 marca do 30 czerwca 2018 r.) dotyczących należności scentralizowanych w porównaniu do analogicznego okresu roku 2016; należy mieć przy tym na względzie, że w 2016 r. liczba upomnień równa była liczbie należności objętych upomnieniami, natomiast w latach następnych wielopozycyjne upomnienia obejmowały więcej dochodzonych należności niż jedna, w związku z czym spadek liczby należności objętych upomnieniami w 2017 r. do analogicznego okresu w 2016 r. wyniósł 54%, a w 2018 r. – 19%,
- spadek liczby wystawianych tytułów wykonawczych (o 53,8% w okresie od 1 marca do 30 czerwca 2017 r. i o 23,1% w okresie od 1 marca do 30 czerwca 2018 r.) dotyczących należności scentralizowanych w porównaniu do analogicznego okresu roku 2016,
- wykorzystywanie przez Urząd w nieznacznym zakresie instytucji hipoteki przymusowej i zastawu skarbowego,
- niepodejmowanie niezwłocznie pierwszych czynności egzekucyjnych w sprawach przejętych z Izby Celnej w Szczecinie.

W kwestii przygotowania i realizacji procesu konsolidacji administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej NIK zwraca uwagę na sporządzenie ze znacznym opóźnieniem nowych zakresów czynności dla ośmiu z 10 objętych kontrolą pracowników COW oraz 14 spośród 18 pracowników komórki egzekucyjnej (SEE) Urzędu.

NIK ustaliła ponadto, że w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie nie zapewniono odpowiedniej obsady kadrowej do wykonywania od dnia 1 marca 2017 r. zadań COW. Po konsolidacji istotnemu zmniejszeniu (na dzień 1 marca 2017 r. o 10 etatów, tj. o 7,6%) uległa liczba pracowników skierowanych do realizacji zadań COW w porównaniu do stanu sprzed utworzenia KAS. Stan ten nie uległ poprawie do końca okresu objętego kontrolą<sup>6</sup> (na dzień 30 czerwca 2018 r. stan ten był mniejszy o 11 etatów, tj. o 8,4%). Decyzje w tym zakresie należały do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie. Naczelnik Urzędu, po przejęciu do realizacji zadań COW, kilkakrotnie podejmowała działania w celu uzupełnienia stanu zatrudnienia w COW kierując do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie wnioski w tym zakresie, uzyskując w okresie objętym kontrolą zgodę jedynie na częściowe, blisko 50% w relacji do zgłaszanych potrzeb, uzupełnienie

<sup>4</sup> Określonego w art. 245 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.) – dalej „ustawa wprowadzająca KAS”.

<sup>5</sup> Dz. U. z 2018 r., poz. 1314 ze zm. (dalej „ustawa egzekucyjna”).

<sup>6</sup> 1 stycznia 2016 r. – 30 czerwca 2018 r.

stanu zatrudnienia w COW. NIK zwraca uwagę, że ograniczenie się w ramach prac, powołanego na mocy porozumienia z dnia 28 grudnia 2016 r. Zespołu ds. COW<sup>7</sup> do opracowania „Procedury przekazania spraw z Centrum Organu Wierzyciela Izby Celnej w Szczecinie”, bez równoczesnego przeprowadzenia w ramach tych prac analizy potrzeb kadrowych COW, opóźniło podejmowanie przez Naczelnik Urzędu działań w zakresie zapewnienia odpowiedniej (ilościowo i merytorycznie) obsady kadrowej do wykonywania zadań COW.

Ogólnej oceny negatywnej nie zmieniają prawidłowe co do zasady działania Naczelnik Urzędu w zakresie:

- zapewnienia pracownikom COW i SEE dostępu do systemów ZEFIR2 i EGAPOLTAX oraz szkoleń w zakresie ich obsługi,
- wydania pracownikom SEE upoważnień do przetwarzania danych osobowych,
- upoważniania pracowników COW i SEE do podejmowania rozstrzygnięć i podpisywania pism oraz zajmowania stanowiska.

## 1. Przygotowanie i realizacja procesu konsolidacji

Opis stanu faktycznego

1.1. W okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r., organizację pracy Urzędu określał regulamin organizacyjny (dalej „RO”), wprowadzony zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z dnia 9 marca 2017 r.<sup>8</sup> (wszedł w życie z dniem podpisania, z mocą obowiązującą od 1 marca 2017 r.).

RO określał strukturę organizacyjną Urzędu, zakres zadań komórek organizacyjnych, zakres nadzoru sprawowanego przez Naczelnika Urzędu i Jego Zastępców, zasady ustalania stałych uprawnień Zastępców Naczelnika, kierowników komórek organizacyjnych i innych pracowników – do wydawania decyzji, podpisywania pism i wyrażania stanowiska w określonych sprawach, a także zakres upoważnień Naczelnika Urzędu do wykonywania zadań z zakresu spraw pracowniczych w stosunku do obsługujących go pracowników świadczących pracę w komórkach organizacyjnych Urzędu. W § 33 RO określono, że Zastępcy Naczelnika Urzędu są upoważnieni do podpisywania rozstrzygnięć i pism oraz zajmowania stanowiska we wszystkich sprawach z zakresu bezpośrednio nadzorowanych komórek organizacyjnych, niezastrzeżonych w RO lub odrębnych przepisach do podpisu Naczelnika Urzędu, zgodnie z zakresem czynności lub indywidualnymi upoważnieniami udzielonymi przez Naczelnika Urzędu. W § 34 i w § 35 RO określono, że odpowiednio kierownicy i pozostali pracownicy są uprawnieni do podejmowania rozstrzygnięć i podpisywania pism oraz zajmowania stanowiska zgodnie z zakresem czynności lub indywidualnymi upoważnieniami udzielanymi przez Naczelnika Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 5-44)

<sup>7</sup> Zespół w celu uściślenia zasad współpracy oraz prawidłowego i terminowego przeprowadzenia działań prowadzących do utworzenia w COW w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie (w jego skład weszli przedstawiciele Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie i Izby Celnej w Szczecinie).

<sup>8</sup> Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie Nr 33/2017 z dnia 9 marca 2017 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Trzeciemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie – RO zmieniony z dniem 8 lutego 2018 r. Zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie Nr 14/2018 r. z dnia 5 lutego 2018 r.

1.2. W związku z wyznaczeniem<sup>9</sup> z dniem 1 marca 2017 r. Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie do wykonywania nowych zadań, w Urzędzie utworzono Centrum Organu Wierzyciela, w skład którego weszło pięć komórek (SWW-1, SWW-2, SWW-3, SWW-4 i SWW-5), będących w nadzorze Trzeciego Zastępcy Naczelnika Urzędu.

Zadania przypisane w RO do wszystkich komórek SWW dotyczyły m.in:

- 1) kontroli terminowości wpłat zobowiązanego,
- 2) wykonywania czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych,
- 3) inicjowania i udziału w postępowaniach:
  - a) wieczystoksięgowym, w tym występowanie o wpis hipoteki przymusowej,
  - b) upadłościowym, likwidacyjnym i restrukturyzacyjnym, w tym występowania z wnioskiem o ogłoszenie upadłości,
  - c) dotyczących orzeczenia zakazu prowadzenia działalności gospodarczej,
  - d) o uznanie za bezskuteczną czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli,
- 4) występowania o wpis do Rejestru Zastawów Skarbowych,
- 5) poszukiwania majątku zobowiązanych,
- 6) wykonywanie zadań beneficjenta zobowiązania stanowiącego zabezpieczenie generalne w operacjach celnych, innych niż procedura tranzytowa, dokonywanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 7) podejmowania innych działań służących zabezpieczeniu i wykonaniu zobowiązań.

(dowód: akta kontroli str. 12-13, 23-24)

W dniu 21 lutego 2018 r. Naczelnik Urzędu, w związku ze zmianą RO<sup>10</sup> Urzędu, pismem organizacyjnym nr 2/2018 określiła szczegółowo podział zadań realizowanych w poszczególnych komórkach COW i terytorialny (wojewódzki) zasięg ich działania.

(dowód: akta kontroli str. 45-47)

Zatrudnienie<sup>11</sup> w COW w etatach wynosiło według stanu na 31 grudnia 2016 r. – 134, 28 lutego 2017 r. – 131, 1 marca 2017 r. – 121, 1 września 2017 r. – 93, 30 września 2017 r. – 91, 31 grudnia 2017 r. – 109, 30 czerwca 2018 r. – 120.

Wszyscy pracownicy przypisani do COW na dzień 1 marca 2017 r. zostali przeniesieni ze struktur Izby Celnej w Szczecinie, z czego 117 z funkcjonującego w niej do dnia 28 lutego 2017 r. COW.

<sup>9</sup> Na podstawie § 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania oraz na podstawie § 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 22 lutego 2017 r. w sprawie określenia obowiązków pozostających we właściwości naczelnika urzędu skarbowego uprawnionego do żądania ich wykonania w drodze egzekucji administracyjnej oraz właściwości miejscowej tego naczelnika urzędu skarbowego (Dz. U. poz. 419).

<sup>10</sup> Zarządzeniem nr 14/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 5 lutego 2018 r.

<sup>11</sup> Zatrudnienie w Izbie Celnej/Izbie Administracji Skarbowej w Szczecinie z miejscem wykonywania pracy w COW.

Zmniejszenie liczby etatów na dzień 1 marca 2017 r. wynikało z przesunięcia, decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, ośmiu etatów z COW Izby Celnej w Szczecinie do komórek organizacyjnych Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie w celu realizacji zadań związanych z kontrolą przewozu towarów na drogach (w związku z pismami Szefa KAS<sup>12</sup>) oraz z przeniesieniem czterech etatów do Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, do komórki spraw wierzycielskich, zajmującej się nadzorem nad COW.

(dowód: akta kontroli str. 48-66, 80, 468-470, 761 )

Na mocy porozumienia z dnia 28 grudnia 2016 r. zawartego pomiędzy Dyrektorem Izby Skarbowej w Szczecinie a Dyrektorem Izby Celnej w Szczecinie, powołano „Zespół w celu uściślenia zasad współpracy pomiędzy Stronami oraz prawidłowego i terminowego przeprowadzenia działań prowadzących do utworzenia COW w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie”. Zespół ten w lutym 2017 r. opracował „Procedurę przekazania spraw z Centrum Organu Wierzyciela Izby Celnej w Szczecinie”.<sup>13</sup>

(dowód: akta kontroli str. 50-51, 1137-1164)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przed włączeniem COW do struktur Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie nie dysponowała danymi pozwalającymi na dokonanie analizy potrzeb kadrowych i nie uczestniczyła w określaniu potrzeb kadrowych COW, natomiast po przejęciu zadań COW przez Urząd dokonywała bieżącej oceny sytuacji kadrowej (liczebnej i jakościowej) w zestawieniu z zadaniami COW. Wynikiem przeprowadzonej oceny potrzeb kadrowych było wystąpienie pismem<sup>14</sup> z dnia 12 kwietnia 2017 r. do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie o zgodę na zatrudnienie w COW 10 pracowników, na co nie uzyskała zgody.

W Urzędzie, w okresie marzec – czerwiec 2017 r. przeprowadzono analizę funkcjonowania COW. W opracowanym w jej wyniku dokumencie „Analiza funkcjonowania Centrum Organu Wierzyciela” z czerwca 2017 r., jednym z głównych wniosków była konieczność natychmiastowego uzupełnienia braków kadrowych w COW. Pismem<sup>15</sup> dnia 12 czerwca 2017 r. Naczelnik Urzędu ponownie wystąpiła do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie o uzupełnienie stanu zatrudnienia w COW do poziomu sprzed 1 marca 2017 r. (tj. o 49<sup>16</sup> pracowników), w uzasadnieniu wskazując na główne zdiagnozowane w ramach wyżej wymienionej analizy problemy w funkcjonowaniu COW, tj.:

- poważne zaległości w realizacji zadań z okresu sprzed utworzenia KAS,

<sup>12</sup> Odpowiednio z dnia 14 lutego 2017 r., znak: CP6.892.11.2017 oraz z dnia 15 lutego 2017 r., znak: CP6.892.11.2017.1 dotyczącymi wzmocnienia komórek realizacji 80 etatami funkcjonariuszy celno-skarbowych na zadania związane z kontrolą przewozu towarów.

<sup>13</sup> Procedura określała m.in. sposób przekazania dokumentów i spraw niezakończonych, sposób sporządzenia protokołu zdawczo-odbiorczego i wykazów spraw, terminy ich przekazania, rodzaje spraw podlegających przekazaniu Naczelnikowi Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z podziałem na: sprawy niezakończone do 28 lutego 2017 r., sprawy przekazane do windykacji do 28 lutego 2017 r. w formie dziennego raportu, do których nie podjęto czynności, sprawy w postępowaniach upadłościowych, sprawy podlegające przekazaniu na podstawie wykazu spraw nieujętych w „należnościach w windykacji” systemu Zefir2 (zapłata należności), których nie można ująć w spisie zdawczo-odbiorczym, w szczególności z uwagi na wniesione zarzuty w postępowaniu zabezpieczającym lub egzekucyjnym, sprawy, w których przygotowano wniosek o odpis przedawnionej należności, a należność nie została odpisana z systemu ZEFIR2.

<sup>14</sup> Nr 3217.SWS.111.23.2017.

<sup>15</sup> Nr 3217.SWS.111.36.2017.

<sup>16</sup> W dwóch etapach: pierwszy – zatrudnienie 38 pracowników niezwłocznie, drugi – zatrudnienie po dniu 31 sierpnia 2017 r. pracowników w miejsce tych, którzy nie otrzymali lub nie przyjęli propozycji pracy (łącznie 11).

- gwałtowne zmniejszenie liczby pracowników (głównie odejścia pracowników na emeryturę bądź odejścia w związku z nieprzyjęciem lub brakiem otrzymania propozycji pracy w KAS),
- dalszy przyrost zaległości w realizacji zadań,
- dodatkowe zadania realizowane przez COW po 1 marca 2017 r.,
- wzrost liczby czynności przy wykonywaniu konkretnych dotychczasowych zadań,
- funkcjonalność systemu ZEFIR2 niedostosowaną do zmian po reformie,
- niezakończony proces migracji danych w związku z centralizacją zadania w 2015 r. (utworzenie COW w Izbie Celnej w Szczecinie).

(dowód: akta kontroli str. 67-99)

Opracowane w dniu 26 lipca 2017 r. na wniosek Naczelnik Urzędu i zlecenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie sprawozdanie z czynności doradczych „Funkcjonowanie Centrum Organu Wierzyciela po wdrożeniu Krajowej Administracji Skarbowej”<sup>17</sup>, potwierdziło szereg problemów w funkcjonowaniu COW, w tym m.in.:

- niedoszacowanie potrzeb kadrowych i spadek zatrudnienia w COW,
  - dużą absencję pracowników z powodu chorób (przeciętnie obecnych w pracy było 2/3 stanu osobowego COW),
  - brak znajomości zagadnień obsługi gwarancji bankowych i ubezpieczeniowych przez pracowników COW.
  - stan przejętych z dniem 1 marca 2017 r. zaległych spraw i ich przyrost po konsolidacji,
  - błędy migracji danych do systemu ZEFIR2, przeprowadzonej w 2015 r. (konieczność zweryfikowania ponad 4.000 rekordów w ZEFIR2), skutkujące m.in. brakiem rzetelnej informacji o kwocie zadłużenia podmiotów wobec Skarbu Państwa, błędami w prezentowaniu informacji w raportach dostępnych w systemie, niezasadnym podejmowaniem czynności wierzycielskich i postępowań egzekucyjnych,
  - błędy i dysfunkcje w systemie ZEFIR2, nierozwiązywane w pełni w trybie zgłoszenia Help Desk, w tym utrudnienia występujące przy wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, brak wymiany danych z systemem CRP KEP [konieczność weryfikowania adresu zobowiązanych z bazą PESEL, czy też danymi zawartymi w Centralnej Ewidencji Działalności Gospodarczej (CEiDG) lub Krajowym Rejestrze Sądowym (KRS)],
  - zmianę systemu kancelaryjnego COW na obowiązujący w całym KAS System Zarządzania Dokumentami (SZD),
- skutkujących negatywnie na terminowość i rzetelność realizacji zadań w COW.

W obszarze związanym z kadrami w sprawozdaniu odnotowano, że „do 28 lutego 2017 r. w COW zatrudnionych było 131 osób. Z dniem 1 marca 2017 r. w związku z wejściem w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>18</sup> prowadzenie Centrum Organu Wierzyciela przejął Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, a na realizację zadań COW przeznaczono 121 etatów, z czego na dzień 19 czerwca 2017 r. obsadzonych pozostało 106 osób, przy czym tego dnia pracę świadczyły 73 osoby. Do końca sierpnia pracę w COW zakończyły 16 osób,

<sup>17</sup> Sprawozdanie sporządzone przez Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Audytu Wewnętrznego Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, pismo 3201-IWA.094.5.2017.4 z dnia 26 lipiec 2017 r.

<sup>18</sup> Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2018 r. poz. 508, ze zm.).

które nie otrzymały, bądź nie przyjęły propozycji pracy, a do końca 2017 r. 3 osoby nabydą prawa emerytalne, co może skutkować wpłynięciem wniosków o rozwiązanie umowy o pracę w związku z przejściem na emeryturę. Z powyższego wynika, że o ile nie zostaną podjęte działania w celu pozyskania nowych pracowników, od 1 września obsada będzie wynosiła 90 osób, w tym część chorowitych, o dużej absencji”.

W sprawozdaniu odniesiono się również do problemu przyrostu zaległości, podając: „Do COW w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie z dniem 1 marca 2017 r. przekazanych zostało:

- 202.822 spraw niezakończonych na kwotę zaległości 10.366.128.444 zł (28.02.2017 r. na 1 etat przypadają 1594 sprawy na kwotę 79.130.751 zł),
  - 41.172 sprawy, w których nie podjęto działań (28.02.2017 r. na 1 etat przypadają 314 spraw),
  - 2663 spraw w postępowaniu upadłościowym,
  - 141 spraw należności przedawnionych, w których przygotowano wnioski o odpisanie należności, a należność ta nie została odpisana,
- Po upływie ponad 3 miesięcy nastąpił wzrost zarówno spraw niezakończonych, jak i spraw, w których nie podjęto działań (stan na dzień 19.06.2017 r.):
- 214.533 spraw niezakończonych na kwotę zaległości 10.991.220.815 zł (na 1 obsadzony etat 2024 sprawy na kwotę 103.690.762 zł),
  - 49.581 spraw, w których nie podjęto działań (na 1 obsadzony etat 468 spraw).”

W odpowiedzi na wnioski Naczelnik Urzędu, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie w dniach 20 września 2017 r. oraz 20 grudnia 2017 r. wyraził zgodę na zatrudnienie w COW odpowiednio 22 i dwóch pracowników<sup>19</sup>, co stanowiło 49,0% zgłaszanego przez Naczelnik Urzędu zapotrzebowania w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 121-159)

W wyniku badania 10 (8,3%) losowo wybranych akt osobowych pracowników przypisanych na dzień 1 marca 2017 r. do COW ustalono, że w związku z procesem konsolidacji:

- a) dziewięciu pracownikom wydano upoważnienia do przetwarzania danych osobowych w zbiorach danych osobowych prowadzonych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej<sup>20</sup> oraz przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie<sup>21</sup>, w zakresie niezbędnym do prawidłowej realizacji zadań związanych z wykonywaniem obowiązków służbowych<sup>22</sup>,
- b) pisemne zakresy czynności sporządzono dla ośmiu pracowników COW w okresie od 12 września 2017 r. do dnia 20 września 2017 r. (jeden pracownik otrzymał go w dniu sporządzenia, pozostali od jednego do siedmiu dni od dnia sporządzenia),
- c) Naczelnik Urzędu wydał pięciu zatrudnionym na dzień 1 marca 2017 r. pracownikom COW, pisemne, indywidualne upoważnienia do podejmowania rozstrzygnięć i podpisywania pism oraz zajmowania stanowiska<sup>23</sup>.

Ponadto ustalono, że spośród 121 pracowników przypisanych do COW na dzień 1 marca 2017 r., 120 posiadało dostęp do systemu ZEFFIR2 i było przeszkolonych

<sup>19</sup> Pisma nr 3201-IZK2.100.24.2017 i nr 32010IZK2.100.34.2017.

<sup>20</sup> Upoważnienie nr UPP/3201/2017/0037 z dnia 15 marca 2017 r.

<sup>21</sup> Upoważnienie nr UPP/3201/2017/0016 z dnia 15 marca 2017 r.

<sup>22</sup> W tym ośmiu w dniu 22 maja 2017 r., tj. w terminie określonym w art. 231 ustawy wprowadzającej KAS, a jednemu w dniu 1 sierpnia 2017 r., tj. pierwszego dnia po powrocie pracownika do pracy po nieobecności, a przed rozpoczęciem przez niego realizacji zadań.

<sup>23</sup> Odpowiednio w dniach 12 kwietnia 2017 r., 5 czerwca 2017 r., 8 listopada 2017 r., 9 listopada 2017 r., 6 lutego 2018 r.

w zakresie jego obsługi, jeden natomiast uzyskał dostęp do ZEFIR2 z dniem 27 czerwca 2017 r.<sup>24</sup>

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnik Urzędu wszyscy pracownicy komórek COW byli wdrażani w realizację zadań i obsługę systemu ZEFIR2 przez innych doświadczonych pracowników COW. Ponadto Naczelnik Urzędu:

- w dniu 5 maja 2017 r., zgłosiła do Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie zapotrzebowanie na przeszkolenia 28 pracowników COW w zakresie obsługi systemu ZEFIR2 (zgodnie z wyjaśnieniami nie doszło ostatecznie do realizacji szkolenia),
- w dniu 13 lipca 2017 r. wystąpiła do Wydziału Zintegrowanych Systemów Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z prośbą o przeprowadzenie szkolenia z funkcjonalności systemu ZEFIR2 umożliwiającego pozyskiwanie danych dla celów analitycznych i sprawozdawczych (zgodnie z wyjaśnieniami, w odpowiedzi uzyskano jedynie propozycję zdalnego wsparcia COW w przeprowadzeniu szkoleń we własnym zakresie).

(dowód: akta kontroli str. 180-181, 398-531)

1.3. Do dnia 8 marca 2017 r. zadania w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych w Urzędzie wykonywał Dział Egzekucji Administracyjnej (EA) pozostający w nadzorze Drugiego Zastępcy Naczelnika Urzędu. Od dnia zatwierdzenia przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie RO Urzędu, zadania w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych, w tym należności scentralizowanych, zostały przypisane do Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE) umiejscowionego w Pionie Poboru i Egzekucji (zgodnie z § 1 ust. 1 pkt 4 lit. b i ust. 4 załącznika nr 8 do zarządzenia w sprawie organizacji KAS<sup>25</sup>) i nadzorowanego przez Drugiego Zastępcę Naczelnika Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 12-13, 21-22)

Zatrudnienie<sup>26</sup> w EA/SEE w etatach wynosiło według stanu na: 31 grudnia 2016 r. – 15, 1 marca 2017 – 18, 31 grudnia 2017 r. – 16, 30 czerwca 2016 r. – 16. Spośród 18 pracowników SEE przypisanych do tej komórki na dzień 1 marca 2017 r. – 15 zatrudnionych było przed tą datą w EA, natomiast trzech zostało przeniesionych do komórki egzekucyjnej ze struktur Izby Celnej w Szczecinie (na dzień 30 czerwca 2018 r. w SEE pozostał jeden z nich).

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w ramach przygotowania do powołania Krajowej Administracji Skarbowej, nie przeprowadzała analizy potrzeb kadrowych komórki egzekucyjnej Urzędu (nie dysponowała danymi pozwalającymi na dokonanie takiej analizy) oraz nie uczestniczyła w określaniu potrzeb kadrowych komórki egzekucyjnej. Nie zgłaszała także do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie wniosków w sprawie dodatkowych etatów do SEE, uznając za wystarczające zasoby kadrowe przewidziane do realizacji zadań w zakresie egzekucji administracyjnej po 1 marca 2017 r.

(dowód: akta kontroli str. 48-54, 67-73, 396-397)

<sup>24</sup> Dotyczy pracownika, który według wyjaśnień Naczelnika Urzędu, pomimo przypisania do COW z dniem 1 marca 2017 r., rozpoczął realizację zadań w COW z dniem 1 czerwca 2017 r.

<sup>25</sup> Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów (Dz. Urz. MRiF poz. 41, ze zm.).

<sup>26</sup> Zatrudnienie w Izbie Administracji Skarbowej w Szczecinie z miejscem wykonywania pracy w EA/SEE.

W związku z procesem konsolidacji wszystkim pracownikom SEE wydano w dniach od 5 kwietnia 2017 r. do 16 maja 2017 r. (doręczono do sześciu dni od sporządzenia, w dniach od 5 kwietnia 2017 r. do 22 maja 2017 r.) upoważnienia do przetwarzania danych osobowych w zbiorach danych osobowych prowadzonych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, w zakresie niezbędnym do prawidłowej realizacji zadań związanych z wykonywaniem obowiązków służbowych, tj. w terminie określonym w art. 231 ustawy wprowadzającej KAS.

Pisemne zakresy czynności dla 18 (według stanu na dzień 1 marca 2017 r.) pracowników SEE sporządzono w okresie od 15 marca 2017 r. do 17 września 2018 r. (w 14 przypadkach pracownicy otrzymali je w dniu sporządzenia, w pozostałych od jednego do czterech dni od dnia sporządzenia).

Pracownicy SEE na dzień 1 marca 2017 r., wcześniej zatrudnieni w EA Urzędu, posiadali dostęp do systemu EGAPOLTAX i byli przeszkoleni w zakresie jego obsługi. Pracownicy nowo zatrudnieni w SEE (według Naczelnik Urzędu, osoby te rozpoczęły realizację zadań w SEE z dniem 3 kwietnia 2017 r.) uzyskali dostęp do EGAPOLTAX w dniach od 6 do dnia 7 kwietnia 2017 r. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnik Urzędu nowo zatrudnieni pracownicy SEE odbyli szkolenia stanowiskowe, a ich wdrażaniem w realizację zadań zajmowali się doświadczeni pracownicy komórki egzekucyjnej, a ponadto w zakresie obsługi systemu EGAPOLTAX nie wystąpiła konieczność przeprowadzenia szkoleń zewnętrznych nowo zatrudnionych trzech pracowników komórki SEE ponieważ:

- jeden świadczył pracę w Urzędzie przez pięć dni roboczych, następnie do dnia 31 sierpnia 2017 r. przebywał na zwolnieniu lekarskim, ostatecznie nie otrzymał propozycji pracy,
- jeden przypisane miał zadania, których realizacja wiązała się z korzystaniem z systemu EGAPOLTAX w ograniczonym zakresie (wystarczające było przeszkolenie przez wyznaczonego pracownika komórki SEE),
- jeden wykonywał pracę w komórce SEE w okresie od 3.04.2017 r. do 21.06.2017 r. (w tym na zwolnieniu lekarskim w okresie od 13.04.2017 r. do 5.05.2017 r.) i w tym czasie realizował zadania niewymagające specjalistycznego szkolenia z zakresu obsługi systemu EGAPOLTAX.

Naczelnik Urzędu wydała pisemne, indywidualne upoważnienia do podejmowania rozstrzygnięć i podpisywania pism oraz zajmowania stanowiska 15 spośród 18 zatrudnionych na dzień 1 marca 2017 r. pracownikom SEE, w tym kierownikowi komórki. Upoważnienia te, jednolite w swoim zakresie zostały wydane w dniu 20 czerwca 2018 r. (z wyłączeniem, odrębnego co do zakresu, upoważnienia dla kierownika komórki SEE wydanego i doręczonego w dniu 7 kwietnia 2017 r.).

(dowód: akta kontroli str. 179, 182-396, 471-531)

W dniu 12 stycznia 2017 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie przekazał Naczelnik Urzędu do stosowania „Procedurę przejęcia przez naczelników urzędów skarbowych postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez dyrektorów izb celnych”<sup>27</sup> (dalej „Procedura”). Procedura ta określała m.in. sposób przygotowania akt egzekucyjnych do przekazania, sposób sporządzenia protokołu zdawczo-odbiorczego i wykazów przekazywanych akt, terminy podpisania dokumentów przekazania, wprowadzenia spraw do EGAPOLTAX oraz inne zadania dla dyrektorów izb administracji skarbowej, dyrektorów izb celnych i naczelników urzędów. Kontrola wykazała, że zgodnie z Procedurą:

<sup>27</sup> Dokument opracowany przez Departament Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów.

- a) wyznaczono osoby odpowiedzialne za fizyczne przekazanie akt egzekucyjnych,
- b) w terminie (do dnia 27 lutego 2017 r.) nastąpiło przekazanie akt egzekucyjnych do Naczelnik Urzędu,
- c) w terminie (w dniu 23 marca 2017 r.) podpisano protokół zdawczo-odbiorczy, sporządzony zgodnie z ustalonym wzorem.

(dowód: akta kontroli str. 532-535, 562-598, 663-665)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w zakresie przygotowania i realizacji procesu konsolidacji związanej z utworzeniem KAS nie stwierdzono nieprawidłowości.

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

1. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że:
  - sporządzono ze znacznym opóźnieniem (w okresie od 12-20 września 2017 r.), nowe zakresy czynności dla ośmiu spośród 10 pracowników COW,
  - sporządzono ze znacznym opóźnieniem (w okresie od 5 kwietnia 2018 r. do 17 września 2018 r.) nowe zakresy obowiązków dla 14 spośród 18 pracowników komórki SEE.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że kierowała się założeniem, iż zakres czynności jest dokumentem kadrowym o charakterze porządkowym i doprecyzowującym rodzaj wykonywanej pracy (pracownik zna obszar i granice wykonywanych zadań z RO, przypisania do konkretnej komórki organizacyjnej, której właściwość w przywołanym wyżej dokumencie jest określona, przepisy prawa pracy nie wymagają sporządzania takiego dokumentu na piśmie, za wystarczające uznając ustne zaznajomienie pracownika z jego zakresem obowiązków). Przyjęcie takiego założenia, pozwalało wiązać zakres czynności ze stosunkiem pracy, stąd zmiana RO nie pociągała za sobą automatycznej zmiany zakresów czynności pracowników, jeśli w sensie materialnym nie ulegały one zmianie.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła ponadto, że pracownicy Centrum Organu Wierzyciela realizowali zadania na zasadzie ich kontynuacji i dlatego proces sporządzania zakresów czynności (dla celów porządkowych) rozpoczęto po ustabilizowaniu się sytuacji kadrowej, w szczególności po otrzymaniu i przyjęciu propozycji zatrudnienia w KAS.

Odnosząc się do wyjaśnień Naczelnik Urzędu NIK zwraca uwagę, że zgodnie z art. 170 ust 2 ustawy wprowadzającej KAS pracownik albo funkcjonariusz, któremu przedstawiono propozycję zatrudnienia albo pełnienia służby zobowiązany był złożyć w terminie 14 dni od dnia jej otrzymania oświadczenie o przyjęciu albo odmowie przyjęcia propozycji, a niezłożenie takiego oświadczenia w tym terminie było równoznaczne z odmową przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby. Propozycje zatrudnienia czy też pełnienia służby musiały z kolei zostać przedstawione najpóźniej do 31 maja 2017 r. (art. 165 ust. 7). Co oznacza, że najpóźniej już w połowie czerwca Naczelnik posiadała wiedzę o sytuacji kadrowej kierowanej przez nią jednostki. NIK zauważa również, że zakresy czynności pracowników KAS powinny być określone z zachowaniem formy pisemnej i zmieniane/wydawane nowe bez zbędnej zwłoki. Co prawda NIK podziela pogląd, że obowiązki pracownika są wyznaczone przez rodzaj pracy lub stanowisko określone w umowie o pracę, a powinność zaznajomienia pracowników podejmujących pracę z zakresem ich obowiązków oraz sposobem wykonywania pracy na wyznaczonych stanowiskach może być zrealizowana również w formie informacji ustnej, której treść uwzględnia charakter pracy i skalę jej złożoności (także wykształcenie i zawodowe doświadczenie pracownika), tym niemniej dokonanie takiego spisu

w formie pisemnej ma korzystne konsekwencje zarówno dla kierownika (w przypadku wadliwej realizacji, a zwłaszcza braku wykonania pewnych czynności, przy precyzyjnie określonym ich zakresie, kierownika może wyciągać konsekwencje wobec osób zobowiązanych do określonych działań), jak i pracownika.

Zdaniem NIK znaczne opóźnienia w wydaniu zakresów czynności pracowników COW i SEE naruszało Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>28</sup> pkt. A. Środowisko wewnętrzne.

2. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przed włączeniem COW do struktur Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie nie dysponowała danymi pozwalającymi na dokonanie analizy potrzeb kadrowych i nie uczestniczyła w określaniu potrzeb kadrowych COW. NIK zwraca uwagę, że ograniczenie się w ramach prac, powołanego na mocy porozumienia z dnia 28 grudnia 2016 r. Zespołu ds. COW do opracowania „Procedury przekazania spraw z Centrum Organu Wierzyciela Izby Celnej w Szczecinie” i niepodjęcie w ramach prac tego Zespołu analizy stanu kadr i potrzeb kadrowych COW po konsolidacji, opóźniło działania podejmowane przez Naczelnik Urzędu w zakresie zapewnienia odpowiedniej (ilościowo i merytorycznie) obsady kadrowej do wykonywania od dnia 1 marca 2017 r. zadań COW.

(dowód: akta kontroli str. 69-73, 182-397, 515-522, 1137-1165)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w obszarze przygotowania i realizacji procesu konsolidacji.

## **2. Realizacja ustawowych zadań przez Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie**

Opis stanu faktycznego

2.1. W grudniu 2016 r. Ministerstwo Finansów przekazało<sup>29</sup> do podległych jednostek ogólną „Procedurę przejścia dla KAS – Postępowanie z dokumentacją spraw zakończonych i niezakończonych dla jednostek zaprzestających działalności i jednostek przejmujących zadania”. Szczegółową „Procedurę przekazania spraw z Centrum Organu Wierzyciela Izby Celnej w Szczecinie” dotyczącą postępowania z dokumentacją spraw przekazywanych do COW w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie opracował w lutym 2017 r. powołany na mocy porozumienia z dnia 28 grudnia 2016 r. Zespół ds. COW.

W dniu 28 lutego 2017 r. Izba Celna w Szczecinie przekazała do Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie 205.633 sprawy niezakończone<sup>30</sup> w organie celnym, w tym 202.822 sprawy należności w windykacji na kwotę 10.366.128.444 zł (z czego w 41.172 sprawach nie wystawiono upomnień lub tytułów wykonawczych). Kontrola NIK wykazała<sup>31</sup>, że przekazanie spraw COW pomiędzy jednostkami zostało przeprowadzone w terminach i na zasadach określonych w wyżej wymienionych procedurach.

(dowód: akta kontroli str. 532-561, 599-641, 750-751)

<sup>28</sup> Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).

<sup>29</sup> Pismo nr RS8.0101.10.2016 z dnia 16 grudnia 2016 r.

<sup>30</sup> Sprawą niezakończoną w rozumieniu Procedury z lutego 2017 r. była należność, która na dzień 28 lutego 2017 r. widniała w „należnościach w windykacji” systemu ZEFIR2 (brak zapłaty, brak odpisu z powodu przedawnienia) lub nie była ujęta w „należnościach w windykacji” systemu, ale nie można jej było uznać za zakończoną, w szczególności z uwagi na wniesione zarzuty na postępowanie egzekucyjne”.

<sup>31</sup> Badanie protokołów zdawczo-odbiorczych i sporządzonych wykazów przekazywanych spraw.

Na dzień 30 czerwca 2018 r. w COW było 201.852 spraw należności w windykacji na kwotę 11.775.331.269 zł.

(dowód: akta kontroli str. 767-768, 771-772)

W okresie od 1 marca do 30 czerwca 2017 r. COW wystawił łącznie 2.771 upomnień oraz 6.928 tytułów wykonawczych dotyczących należności scentralizowanych, natomiast w okresie od 1 marca do 30 czerwca 2018 r. 5.842 upomnienia i 11.530 tytułów wykonawczych. W porównaniu do odpowiednich danych analogicznego okresu roku 2016 (8.752 upomnień i 14.998 tytułów wykonawczych) w badanym okresie znacząco spadła liczba wystawianych upomnień (o 68,3% w 2017 r. i o 33,2% w roku 2018) oraz liczba wystawianych tytułów wykonawczych (o 53,8% w 2017 r. i 23,1% w 2018 r.). W 2016 r. liczba upomnień równa była liczbie należności objętych upomnieniami, natomiast w latach następnych wielopozycyjne upomnienia obejmowały więcej dochodzonych należności niż jedna. Uwzględniając to, spadek liczby należności objętych upomnieniami w 2017 r. (4.024) do analogicznego okresu w 2016 r. (8.752) wyniósł 54%, a w 2018 r. (7.086) – 19%.

Zarówno COW działający w strukturze Izby Celnej w Szczecinie jak i COW w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie w nieznacznym stopniu wykorzystywał w zbadanych okresach od marca do czerwca z lat 2016 i 2017 instytucje: hipoteki przymusowej, określonej w art. 34 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>32</sup> oraz zastawu skarbowego, określonej w art. 41 § 1 Ordynacji podatkowej (2016 r. – jedno wystąpienie o wpis do rejestru zastawów skarbowych oraz jedno wystąpienie do sądu o wpis hipoteki przymusowej, w 2017 r. – po trzy wystąpienia). Pewna poprawa nastąpiła w porównywalnym okresie roku 2018, w zakresie wystąpień o wpis hipoteki przymusowej (37 wystąpień), natomiast liczba wystąpień o wpis do rejestru zastawów skarbowych pozostawała na niskim poziomie (jedno wystąpienie).

(dowód: akta kontroli str. 752-758)

Przyczynami znacznego zmniejszenia liczby wystawianych upomnień i tytułów wykonawczych w badanych okresach według Naczelnik Urzędu były problemy opisane w dokumencie z czerwca 2017 r. „Analiza funkcjonowania Centrum Organu Wierzyciela oraz w sprawozdaniu z czynności doradczych „Funkcjonowanie Centrum Organu Wierzyciela po wdrożeniu Krajowej Administracji Skarbowej” z dnia 26 lipca 2017 r., tj. głównie:

- a) stan przejętych spraw z Izby Celnej w Szczecinie – zadanie wymagające nadzwyczajnych działań i ustalania priorytetów, a przede wszystkim rzetelnej wstępnej oceny możliwości i efektywności pracowników COW w realizowaniu zadań, celem przyjęcia optymalnych rozwiązań organizacyjnych,
- b) sytuacja kadrowa w COW po 1 marca 2017 r. (niedoszacowanie potrzeb kadrowych i spadek zatrudnienia w COW),

oraz m.in.:

1. zwielokrotnienie liczby czynności do wykonania związanych z wystawieniem upomnień i tytułów wykonawczych, powodujących wzrost czasochłonności realizowanego zadania, do których należy zaliczyć:
  - a. weryfikację (w szerszym niż poprzednio zakresie) danych rejestracyjnych podmiotu, zawartych w systemie Zefir2, poprzez ustalenie właściwych danych w odrębnych systemach (SeRCe lub KRS),
  - b. ustalenie jednostki redakcyjnej aktu normatywnego stanowiącego podstawę dochodzonej należności – czynność ta jest realizowana np. poprzez pozyskanie skanu decyzji/postanowienia od organu

<sup>32</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 800, ze zm.

orzekającego (konieczność pozyskiwania tych danych w związku ze zmianą przepisów prawa – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej<sup>33</sup>,

- c. wystąpienia do właściwych organów z zapytaniem w zakresie przesłanek zawieszających lub przerywających bieg terminu przedawnienia (dla należności z datą powstania wcześniejszą niż okres przedawnienia),
  - d. ustalenie właściwego miejscowo organu egzekucyjnego.
2. koniecznością kierowania zwiększonej liczby korespondencji do innych organów w celu pozyskania informacji oraz wykonywaniem czynności w zakresie wprowadzania danych do systemu ZEFIR2 ,
  3. rozpoczęcie (w 2017 r.) korzystania z nowej funkcjonalności w systemie ZEFIR2, umożliwiającej generowanie upomnień wielopozycyjnych,
  4. zaburzenia rytmu pracy w zakresie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych związane ze zwrotem tytułów wykonawczych wystawionych przed 1 marca 2017 r. do COW przez organy egzekucyjne (naczelników urzędów skarbowych), z uwagi na błędy zawarte w tytułach wykonawczych,
  5. rozszerzony katalog zadań realizowanych przez COW o realizację gwarancji bankowych i ubezpieczeniowych stanowiących zabezpieczenie pokrycia kwot wynikających z długów celnych i innych opłat oraz prowadzenie Rejestru Zastawów Skarbowych.
  5. wykonywanie przez COW innych doraźnych zadań (np. weryfikacja kwot należności celnych częściowo odzyskanych i nieudostępnionych w całości do UE w okresie od 1 października 2015 r. do 31 grudnia 2017 r.) zleczanych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie.

Ponadto, według Naczelnik Urzędu wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych przed konsolidacją wiązało się z minimalizacją pozostałych zadań COW, w szczególności z zakresu odpisywania przedawnionych należności oraz poszukiwania majątku (zadanie to było realizowane przez pracowników wszystkich komórek organizacyjnych COW, do których skierowano pracowników z innych jednostek podległych Izbie Celnej w Szczecinie).

W zakresie sporadycznego dokonywania zabezpieczeń poprzez występowanie o ustanawianie hipotek przymusowych i zastawów skarbowych Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że zadanie to (będące wynikiem poszukiwania majątku przez wierzyciela) nie było w pełni realizowane w COW w okresie do 28 lutego 2017 r., w konsekwencji czego przekazani do COW pracownicy nie identyfikowali tego zadania jako podstawowe i nie posiadali odpowiedniej wiedzy merytorycznej i praktycznej (dedykowane systemy informatyczne) do tego zadania.

(dowód: akta kontroli str. 759-766)

Badanie terminowości wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych przeprowadzone na wylosowanej próbie 80 dokumentów<sup>34</sup> (40 w okresie od 1 do 31 marca 2017 r. i 40 w okresie od 1 do 31 marca 2018 r.) wykazało, że w 63 przypadkach<sup>35</sup>, w związku z niuregulowaniem przez podatnika płatności

<sup>33</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 850.

<sup>34</sup> Z wykazów systemu ZEFIR2, dotyczących należności scentralizowanych z deklaracji przypisanych w systemie ZEFIR2 w okresach od 1 marca 2017 r. do 31 marca 2017 r. (zestawienie 1 i 2) oraz od 1 marca 2018 r. do 31 marca 2018 r. (zestawienie 3), z których kwota zobowiązania nie została uregulowana w ustawowym terminie.

<sup>35</sup> Pozycje 1, 2, 3, 5, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 zestawienia nr 1, pozycje 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 13, 15, 16, 18, 19 i 20 zestawienia nr 2, pozycje 1, 3, 4, 5, 6, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 34, 36, 37, 38, 39 i 40 zestawienia nr 3.

wynikającej ze złożonej deklaracji w ustawowym terminie lub w niepełnej wysokości, istniał obowiązek przeprowadzenia analizy zaległości w celu skierowania sprawy do windykacji i podjęcia czynności windykacyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 773-949, 954-968, 1001-1101)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie podjęcie w COW czynności windykacyjnych (wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych) uwarunkowane było przekazaniem dokumentu do windykacji w systemie ZEFIR2 przez inną wyznaczoną jednostkę<sup>36</sup>, która działając w oparciu o zapisy „Instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych oraz pozostałych dokumentów mających wpływ na rozliczenia finansowo-księgowo, wszczęcie i prowadzenie egzekucji w zakresie dochodów scentralizowanych”<sup>37</sup> (dalej „Instrukcja 2.3”) dokonywała analizy zaległości i kierowała sprawą do windykacji realizowanej przez COW. Od dnia 1 marca 2017 r. zadania te<sup>38</sup> realizuje Dział Analizy Przedwierzycielskiej Dochodów Scentralizowanych (SAP) Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej (dalej „SAP”).

(dowód: akta kontroli str. 965-968)

NIK ustaliła, że w wyżej wymienionych 63 sprawach, w 23 przypadkach<sup>39</sup> sprawy nie zostały przekazane do windykacji do COW przez SAP, przy czym w 15<sup>40</sup> z nich było to uzasadnione<sup>41</sup>, natomiast w ośmiu przypadkach<sup>42</sup>, zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej – spraw nie przekazano „z uwagi na inne, priorytetowe zadania realizowane przez SAP oraz wzrost zadań w zakresie wsparcia organów podatkowych w sprawie ustalania zaległości podatników w dochodach scentralizowanych w związku z wejściem KAS”.

Ponadto NIK ustaliła, że w 37<sup>43</sup> spośród 40 zbadanych przypadków (92,5%), SAP przekazał dokumenty do windykacji do COW ze zwłoką w stosunku do terminów określonych w § 10 ust. 2 Instrukcji 2.3<sup>44</sup>, wynoszącą od trzech do 287 dni.

<sup>36</sup> Od dnia 1 kwietnia 2016 r. do dnia 28 lutego 2017 r. na podstawie § 1 pkt 3 lit. c zarządzenia Nr 24 Ministra Finansów z dnia 31 marca 2016 r. zmieniającego zarządzenie w sprawie nadania statutów izbom celnym i urzędom celnym (Dz.Urz.MRIF poz..30) jednostką tą była Izba Celna w Katowicach.

<sup>37</sup> Opracowanej przez Zespół ds. standaryzacji, powołany decyzją nr 1 Komitetu sterującego projektu z dnia 12.12.2012 r., ostatnia aktualizacja (wersja 2.3) z grudnia 2016 r.

<sup>38</sup> W tym m.in. oznaczanie w systemie ZEFIR2 odpowiedniego dokumentu, gdy zaksięgowana należność nie zostanie uregulowana w przewidzianym terminie oraz przygotowanie i zatwierdzenie w systemie ZEFIR2 raportu „należność do windykacji” (zgodnie z Podręcznikiem Użytkownika – Windykacja, system ZEFIR2 umożliwia wystawienie upomnienia bądź tytułu wykonawczego tylko z formularza „należności w windykacji”).

<sup>39</sup> Pozycje 3, 5, 12, 15, 17, 18 i 19 zestawienia nr 1, pozycje 4, 5, 11, 13, 15, 16 i 20 zestawienia nr 2, pozycje 1, 9, 12, 15, 18, 20, 29, 38 i 40 zestawienia nr 3.

<sup>40</sup> Pozycje 3, 5, 12, 15, 17, 18 i 19 zestawienia nr 1, pozycje 13 i 20 zestawienia nr 2, pozycje 1, 9, 12, 29, 38 i 40 zestawienia nr 3.

<sup>41</sup> W sprawach tych podatnicy posiadali zabezpieczenia akcyzowe lub nierozliczone nadpłaty.

<sup>42</sup> Pozycje 4, 5, 11, 15 i 16 zestawienia nr 2, pozycje 15, 18 i 20 zestawienia nr 3.

<sup>43</sup> Pozycje 1, 2, 9, 10, 11, 13, 14 i 16 zestawienia nr 1, pozycje 1, 2, 3, 6, 8, 9, 10, 18 i 19 zestawienia nr 2, pozycje 3, 4, 5, 11, 14, 16, 17, 19, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 30, 31, 32, 34, 37 i 39 zestawienia nr 3.

<sup>44</sup> Skierowanie sprawy do windykacji powinno nastąpić niezwłocznie po upływie terminu płatności należności, nie później jednak niż:

- w zakresie deklaracji akcyzowych, podatku od gier – 14 dni od dnia upływu terminu płatności. Jeżeli deklaracja została złożona po upływie terminu płatności – 14 dni od wpływu deklaracji podatkowej,
- w zakresie informacji w sprawie opłaty paliwowej – 14 dni od dnia upływu terminu płatności,

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Gómiczej wyjaśnił, że z uwagi na ilość oraz rodzaj dokumentów przejętych do analizy przedwierzycielskiej, kierując się zasadą racjonalności w działaniu w SAP przyjęto priorytety w zakresie analizy i kierowania zaległości do windykacji – w szczególności w celu zabezpieczenia możliwości dochodzenia zobowiązań przed upływem terminu ich przedawnienia, w pierwszej kolejności objęto analizą dokumenty z terminem płatności do 31 grudnia 2011 r. i do 31 grudnia 2012 r. oraz dokumenty z rygiem natychmiastowej wykonalności. Jednocześnie jako priorytetowe traktowano należności celne objęte zabezpieczeniem generalnym w celu umożliwienia wierzycielowi dochodzenie roszczeń w terminie ważności gwarancji oraz dokumenty z kwotą zaległości powyżej 1 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 985-1000, 1078-1136)

Spośród 40 spraw przekazanych przez SAP do windykacji, COW:

- a) w pięciu przypadkach<sup>45</sup> wystawił upomnienia bez zwłoki od przekazania należności do windykacji przez SAP,
  - b) w jednym przypadku<sup>46</sup> zasadnie nie wystawił upomnienia z uwagi na treść § 7 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>47</sup>, gdyż łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych nie przekroczyła dziesięciokrotności kosztów upomnienia.
  - c) w jednym przypadku<sup>48</sup> zasadnie nie wystawił upomnienia w związku z zapłatą zobowiązania przed otrzymaniem sprawy do windykacji,
  - d) w jednym przypadku<sup>49</sup> zasadnie nie wystawił upomnienia w związku z rozłożeniem na raty zobowiązania,
  - e) w jednym przypadku<sup>50</sup> zasadnie nie wystawił upomnienia w związku z ogłoszeniem upadłości zobowiązanego,
- natomiast w pozostałych 31 przypadkach nie wystawił upomnień lub podjął te czynności ze zwłoką (w tym w jednym przypadku<sup>51</sup>, pomimo zapłaty zobowiązania w terminie płatności, przed otrzymaniem sprawy do windykacji).

Ponadto NIK ustaliła, że na 30 badanych spraw, w których COW wystawił upomnienia:

- a) w jednej sprawie<sup>52</sup> wystawił tytuł wykonawczy w terminie,
- b) w czterech przypadkach<sup>53</sup> nie wystawił tytułów wykonawczych w związku z zapłatą należności po doręczeniu upomnienia,
- c) w jednym przypadku<sup>54</sup> nie wystawił tytułu wykonawczego w związku z objęciem należności postępowaniem restrukturyzacyjnym,

---

– jeżeli przed skierowaniem niezapłaconej deklaracji do COW podatnik złożył korektę deklaracji, termin skierowania sprawy do windykacji, o którym mowa w ust. 2 pkt 4, liczy się od dnia wpływu korekty deklaracji do jednostki organizacyjnej.

<sup>45</sup> Pozycje 9 i 10 zestawienia nr 1, pozycje 14, 24 i 34 zestawienia nr 3.

<sup>46</sup> Pozycja 2 zestawienia nr 1.

<sup>47</sup> Dz.U z 2017 r. poz. 1483.

<sup>48</sup> Pozycja 14 zestawienia nr 1.

<sup>49</sup> Pozycja 5 zestawienia nr 3.

<sup>50</sup> Pozycja 31 zestawienia nr 3.

<sup>51</sup> Pozycja 20 zestawienia nr 1.

<sup>52</sup> Pozycja 34 zestawienia nr 3.

<sup>53</sup> Pozycje 11 i 20 zestawienia nr 1, pozycje 9 i 10 zestawienia nr 2.

<sup>54</sup> Pozycja 9 zestawienia nr 1.

d) w piętnastu przypadkach<sup>55</sup> nie wystawił tytułu wykonawczego z uwagi na brak (na dzień badania) potwierdzenia doręczenia upomnienia lub nieskuteczności jego doręczenia, natomiast w pozostałych dziewięciu przypadkach nie wystawił tytułów wykonawczych pomimo obowiązku lub wystawił je ze zwłoką.

(dowód: akta kontroli str. 1078-1101)

2.3. W okresie od marca do grudnia 2017 r. do SEE Urzędu wpłynęły 174 tytuły wykonawcze na łączną kwotę 1.225,0 tys. zł należności scentralizowanych (w tym 164 przejęte z Izby Celnej w Szczecinie), natomiast w okresie od stycznia do czerwca 2018 r. 117 tytułów wykonawczych. We wskazanym okresie roku 2017 Urząd załatwił 75 spraw (43,10%), przy czym poprzez wyegzekwowanie 14 spraw (8,05%), uzyskując kwotę 42,0 tys. zł (3,43% łącznej kwoty objętej tytułami wykonawczymi).

(dowód: akta kontroli str. 752-756)

Niską realizację tytułów wykonawczych załatwionych poprzez wyegzekwowanie i niewielką ściągalskość egzekwowanych należności w tym okresie Naczelnik Urzędu wyjaśniła brakiem majątku zobowiązanych, podlegającego egzekucji w zdecydowanej większości spraw przejętych z Izby Celnej w Szczecinie (taka sytuacja wystąpiła także w niektórych nowych sprawach, które wpłynęły w analizowanym okresie), skutkiem czego postępowania egzekucyjne były umarzane z uwagi na bezskuteczność egzekucji, w trybie art. 59 § 2 ustawy egzekucyjnej. Ponadto łączna kwota objęta tytułami wykonawczymi należności scentralizowanych w tym okresie wynosiła 1.225,0 tys. zł, z czego ponad połowę stanowiły należności wyegzekwowane w styczniu 2018 r. Wśród spraw niezakończonych w 2017 r.:

- jedna została zawieszona z uwagi na rozłożenie zobowiązania na raty,
- osiem dotyczyło zlecenia rekwizycyjnego sprzedaży zajętych przez inne organy egzekucyjne automatów do gier (ograniczenia w obrocie tego typu ruchomościami spowodowały, że w 2017 r. nie udało się znaleźć ich nabywców i działania w tym zakresie były kontynuowane w 2018 r.),
- w pozostałych sprawach stosowano środki egzekucyjne do ujawnionych składników majątkowych zobowiązanych, efektem czego w trzech sprawach wyegzekwowano należności w 2018 r., a kolejnych sześć przekazano zgodnie z właściwością miejscową.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła ponadto, że kluczowym elementem wpływającym na niski wskaźnik efektywności egzekucji w tym okresie było niezakończenie w 2017 r. żadnej z 70 spraw dotyczących podmiotów, którzy posiadają miejsce zamieszkania poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, co wymusza po ustaleniu braku majątku zobowiązanego w Polsce, zwrócenia się o pomoc prawną egzekucji tych należności do innych państw członkowskich lub państw trzecich (procedura w tym zakresie ma wpływ na czas trwania prowadzonych postępowań egzekucyjnych a ich wynik jest zależny od działań podjętych przez odpowiednie organy tych państw).

(dowód: akta kontroli str. 515-530)

W pierwszym półroczu 2018 r. Urząd realizował łącznie 117 tytułów wykonawczych dotyczących należności scentralizowanych załatwiając 28 (23,93%), z czego 15 poprzez wyegzekwowanie (12,82%), uzyskując 731,0 tys. zł, tj. 66,64% łącznej

<sup>55</sup> Pozycja 1 zestawienia nr 1, pozycje 1 i 8 zestawienia nr 2, pozycje 4, 11, 17, 19, 23, 25, 27, 28, 30, 32, 36 i 39.

kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi. Największą skuteczność Urząd odnotował w styczniu 2018 r. ściągając 716,0 tys. zł (97,95% wyegzekwowanej kwoty w pierwszym półroczu 2018 r. i 65,27% łącznej kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi w tym okresie) i realizując 2 tytuły wykonawcze. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnik Urzędu był to efekt skutecznie przeprowadzonej egzekucji wszczętej w 2017 r. (postępowanie dotyczyło jednego podmiotu, na łączną kwotę należności głównej 701,5 tys. zł.).

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przyczyną niskiej realizacji tytułów wykonawczych w 2018 r. (z wyłączeniem stycznia 2018 r.) było prowadzenie 67 spraw dotyczących podmiotów zagranicznych przekładające się (z powodów opisanych wyżej) na niewielką ściągalność w badanym okresie.

(dowód: akta kontroli str. 515-530, 752-756)

W wyniku badania 15 przejętych z Izby Celnej w Szczecinie spraw egzekucyjnych (9,15%) ustalono, że:

- a) wszystkie sprawy wpłynęły do Urzędu w dniu 9 marca 2017 r. i zostały wprowadzone do systemu EGAPOLTAX w dniach 27 – 29 marca 2017 r.,
- b) Urząd w trzech<sup>56</sup> sprawach nie podejmował bezpośrednio po przejęciu akt czynności egzekucyjnych w związku z zawieszeniem postępowania egzekucyjnego. W 10<sup>57</sup> sprawach pierwsze czynności egzekucyjne zostały podjęte w terminie od dziewięciu do 57 dni od dnia wprowadzenia do EGAPOLTAX,
- c) zakończono wszystkie postępowania egzekucyjne, z czego dwa<sup>58</sup> poprzez wyegzekwowanie zobowiązania, w jednym przypadku<sup>59</sup> sprawę przekazano do innego organu egzekucyjnego zgodnie z właściwością, w jednej sprawie<sup>60</sup> zaległość wygasła wskutek zapłaty przed wszczęciem egzekucji, w jednej<sup>61</sup> tytuł został wycofany przez wierzyciela, a w 10 sprawach umorzono postępowanie egzekucyjne z uwagi na bezskuteczność egzekucji<sup>62</sup>, a czas trwania tych postępowań wynosił od 92 do 492 dni,<sup>63</sup>
- d) w 10 sprawach Naczelnik Urzędu sporządził i doręczył zobowiązanym zawiadomienie o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego zgodnie z art. 245 ust. 1 ustawy wprowadzającej KAS, a w trzech z nich zawiadomił dłużników zajętej wierzytelności o zmianie organu egzekucyjnego oraz o numerze rachunku bankowego, tj., zgodnie z art. 245 ust. 3 ustawy wprowadzającej KAS.

(dowód: akta kontroli str. 663-728)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

1. W 40 zbadanych sprawach, COW wykonując zadania wierzyciela należności scentralizowanych, po otrzymaniu należności do windykacji z SAP:

<sup>56</sup> Sprawy nr 402951, 402955, 403123.

<sup>57</sup> Sprawy nr 402912, 402916, 402921, 402925, 402928, 362905, 402960, 402969, 402973, 402974.

<sup>58</sup> Sprawy nr 362905, 402974.

<sup>59</sup> Sprawa nr 402940.

<sup>60</sup> Sprawa nr 402945.

<sup>61</sup> Sprawa nr 402945.

<sup>62</sup> Sprawy nr 402912, 402916, 402921, 402925, 402928, 402960, 402951, 402955, 402696, 402973.

<sup>63</sup> Analiza akt wykazała, że zamykanie spraw następowało po wyczerpaniu czynności związanych z poszukiwaniem majątku zobowiązanych, podlegającego egzekucji.

- a) w siedmiu<sup>64</sup> przypadkach (17,5% tych spraw) nie wystawił upomnienia,
- b) w 24 przypadkach<sup>65</sup> (60,0% tych spraw) wystawił upomnienie ze znaczną zwłoką od dnia przekazania sprawy do windykacji przez SAP, wynoszącą od 13 do 354 dni.

(dowód: akta kontroli str. 1078-1101)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że praktyką postępowania COW było nadawanie priorytetu działaniom (wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych) w sprawach, w których nie było woli zobowiązanego dobrowolnego realizowania obowiązku i wpłaty nie były dokonywane, w związku z przyjęciem interpretacji, że zwrot „w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku” w treści przepisu art. 6 § 1 ustawy egzekucyjnej oznacza konieczność ustalenia, że zobowiązany nie zamierza przystąpić do wykonania obowiązku, a ponadto, że szereg należności otrzymywanych do windykacji wymaga przed wystawieniem upomnienia, czy tytułu wykonawczego wielu działań wyjaśniających (natury prawnej, dotyczących stanu faktycznego sprawy, prawidłowości zapisów w systemie oraz wiążących się z podejmowaniem czynności niwelujących niedomagania systemu). Ponadto Naczelnik Urzędu wskazała na aktualność wyjaśnień złożonych w zakresie zmniejszenia liczby wystawianych upomnień i tytułów wykonawczych.

NIK nie podziela stanowiska Naczelnika Urzędu przedstawionego w wyjaśnieniach wskazującego przyczyny niewystawiania upomnień lub wystawiania ich ze znaczną zwłoką. Jak ustalono, podjęcie w COW czynności windykacyjnych (wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych) uwarunkowane było skierowaniem sprawy do COW przez SAP i dotyczyło dokumentów, których termin płatności minął, są wymagalne i podlegają wykonaniu i jednocześnie, co do których dokonano rozliczenia wszystkich, ewentualnych wpłat, w tym nadpłat, a w przypadku zabezpieczenia należności, po zarachowaniu zabezpieczenia (§ 10 pkt 1 Instrukcji 2.3) w terminach wynikających z § 10 pkt 2 Instrukcji 2.3. Przewidziany w wyżej wymienionej Instrukcji podział ról pomiędzy SAP i COW oraz przyjęte rozwiązania zaimplementowane w systemie ZEFIR2 w tym zakresie wskazują zdaniem NIK, na obowiązek niezwłocznego, zgodnego z treścią § 7 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, wystawienia i przesłania zobowiązanemu upomnienia. Stanowisko to wzmacnia fakt, że w 37 spośród 40 zbadanych przypadków, SAP przekazał dokumenty do windykacji do COW ze zwłoką w stosunku do terminów określonych w § 10 ust. 2 Instrukcji 2.3.

(dowód: akta kontroli str. 969-984, 1135-1136)

- 2. W 30 zbadanych sprawach COW wykonując zadania wierzyciela należności scentralizowanych, po doręczeniu upomnienia:
  - a) w trzech<sup>66</sup> przypadkach nie wystawił tytułów wykonawczych,
  - b) w sześciu<sup>67</sup> przypadkach tytuły wykonawcze wystawiono ze znaczną zwłoką wynoszącą od 26 do 286 dni od 7-mego dnia po doręczeniu upomnienia.

(dowód: akta kontroli str. 1078-1101)

<sup>64</sup> Pozycja 14 zestawienia nr 1, pozycje 2, 18, 19 zestawienia nr 2, pozycje 3, 6 i 22 zestawienia nr 3.

<sup>65</sup> Pozycje 1, 11, 13, 16 i 20 zestawienia nr 1, pozycje 1, 3, 6, 8, 9 i 10 zestawienia nr 2, pozycje 4, 10, 11, 17, 19, 23, 25, 27, 28, 30, 32, 36, 37 i 39 zestawienia nr 3.

<sup>66</sup> Pozycje 13, 16 zestawienia nr 1, pozycja 6 zestawienia nr 2.

<sup>67</sup> Pozycja 10 zestawienia nr 1, pozycja 3 zestawienia nr 2, pozycje 10, 14, 24 i 37 zestawienia nr 3.

Zgodnie z art. 6 § 1 ustawy egzekucyjnej, w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. W myśl art. 26 § 1 ustawy egzekucyjnej organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego, sporządzonego według ustalonego wzoru, natomiast zgodnie z art. 15 § 1 tej ustawy egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, chyba że przepisy szczególne inaczej stanowią. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że wskazana w treści art. 15 ustawy egzekucyjnej zasada, iż postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia określa dolną granicę działań dla wierzyciela – po wystawieniu upomnienia niezbędny jest czas na otrzymanie potwierdzenia doręczenia, upływ terminu wskazanego w upomnieniu na wpłatę oraz czas niezbędny na zaksięgowanie ewentualnych wpłat; zbyt pochopne działania na tym etapie niosą ze sobą ryzyko podejmowania zbędnych działań, w szczególności w sytuacji, kiedy wpłata została dokonana, tylko np. niezaksięgowana albo błędnie zaksięgowana, a w konsekwencji niepotrzebne uruchamianie kosztownej procedury egzekucyjnej, czy wręcz wyrządzenie szkody zobowiązanemu.

NIK podziela stanowisko Naczelnika odnośnie zbyt pochopnego podejmowania działań, jednak wskazuje, że przyjęte zasady w tym zakresie nie mogą prowadzić do podejmowania działań często z wielomiesięcznym opóźnieniem.

Zgodnie z art. 12 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego<sup>68</sup>, w związku z art. 18 ustawy egzekucyjnej, organy administracji publicznej powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Niewystawianie tytułów wykonawczych po doręczeniu upomnienia świadczy o niewykonaniu przez Naczelnika Urzędu obowiązku wynikającego z art. 6 § 1 ustawy egzekucyjnej, natomiast zwłoka w ich wystawianiu, o działaniu Naczelnika Urzędu z naruszeniem art. 12 § 1 Kpa w związku z art. 6 § 1, art. 15 § 1 i art. 18 ustawy egzekucyjnej.

(dowód: akta kontroli str. 969-984)

3. Analiza 15 losowo wybranych spraw egzekucyjnych wymienionych w protokole zdawczo-odbiorczym akt postępowania egzekucyjnych przekazywanych przez Dyrektora Izby Celnej w Szczecinie Naczelnikowi Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 28 lutego 2017 r. wykazała, że:
- a) w pięciu przypadkach nie zostało sporządzone i wysłane do zobowiązanego zawiadomienie o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego przy pierwszej podjętej czynności w stosunku do zobowiązanego (co nakazuje art. 245 ust. 1 ustawy wprowadzającej KAS),
  - b) w dwóch przypadkach zawiadomienia o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego przy pierwszej podjętej czynności w stosunku do zobowiązanego (art. 245 ust. 1 ustawy wprowadzającej KAS), zostały

<sup>68</sup> Dz.U. z 2017 r. poz. 1257, ze zm. (dalej „Kpa”).

wysłane ze zwłoką wynoszącą w obu przypadkach 175 dni (zwłoka liczona od dnia pierwszej czynności egzekucyjnej – 24.05.2017 r. do dnia sporządzenia zawiadomienia – 15.11.2017 r.),

- c) w dwóch przypadkach zawiadomienie o podjęciu zawieszzonego postępowania egzekucyjnego zostało wydane ze zwłoką, tj. po upływie 169 dni od daty otrzymania ostatecznego postanowienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie z dnia 24 października 2017 r. o oddaleniu zarzutów.

(dowód: akta kontroli str. 663, 721-739)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w pięciu przypadkach o których wyżej, nie zaistniały przesłanki wskazane w art. 245 ust. 1 ustawy wprowadzającej KAS jako, że w sprawach tych nie dokonano wszczęcia postępowań egzekucyjnych przed przekazaniem akt przez Dyrektora Izby Celnej w Szczecinie (wszczęcia tych postępowań dokonał dopiero Naczelnik Urzędu).

NIK nie podziela tego poglądu. Zgodnie z treścią art. 239 ust. 1 ustawy wprowadzającej KAS, postępowania egzekucyjne wszczęte przez dyrektora izby celnej i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy są dalej prowadzone przez naczelnika urzędu skarbowego ustalonego według miejsca zamieszkania lub siedziby zobowiązanego, natomiast zgodnie z art. 245 ust. 1 wyżej wymienionej ustawy, w postępowaniach egzekucyjnych wszczętych na podstawie tytułów wykonawczych wystawionych przez dyrektora izby celnej i niezakończonych do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, naczelnik urzędu skarbowego zawiadamia zobowiązanego o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego przy pierwszej podjętej czynności w stosunku do zobowiązanego.

W każdej ze spraw o numerach: 402912, 402916, 402921, 402925, 402928 nastąpiło wszczęcie postępowania egzekucyjnego w dniu otrzymania tytułów wykonawczych przez organ egzekucyjny, jakim był do dnia 28 lutego 2018 r. Dyrektor Izby Celnej w Szczecinie. Jednocześnie w sprawach tych podjęte zostały czynności egzekucyjne (w rozumieniu art. 1a pkt 2 ustawy egzekucyjnej, zgodnie z którym przez czynność egzekucyjną rozumie się wszelkie podejmowane przez organ egzekucyjny działania zmierzające do zastosowania lub zrealizowania środka egzekucyjnego), czego dowodem są raporty poborcy skarbowego z dnia 24 maja 2017 r. oraz z dnia 19 lipca 2017 r.

Zgodnie z art. 57 § 1 ustawy egzekucyjnej, organ egzekucyjny podejmuje zawieszona postępowanie egzekucyjne po ustaniu przyczyny zawieszenia, zawiadamiając o tym zobowiązanego. Wydanie zawiadomienia o podjęciu zawieszona postępowania po upływie 169 dni po ustaniu przyczyn jego zawieszenia, świadczy o naruszeniu zasady szybkości postępowania, o której mowa w art. 12 § 1 Kpa w związku z art. 18 ustawy egzekucyjnej.

Odnosząc się do tej nieprawidłowości Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w dniu 12 maja 2017 r. organ egzekucyjny zawiadomił zobowiązanego o prowadzeniu egzekucji, natomiast przy kolejnych czynnościach stwierdził, że wcześniej wydane zawiadomienie nie zawierało podstawy prawnej podjęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej, dlatego wysłał kolejne zawiadomienie z prawidłowo wskazaną podstawą prawną.

(dowód: akta kontroli str. 740-749)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

W obszarze realizacji przez Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie ustawowych zadań Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że:

1. Urząd w badanych okresach w nieznacznym stopniu w zbadanych okresach od marca do czerwca z lat 2016 i 2017 wykorzystywał instytucje hipoteki

przymusowej oraz zastawu skarbowego, przy czym pewna poprawa nastąpiła w badanym okresie roku 2018 w zakresie liczby wystąpień o wpis hipoteki przymusowej.

Zdaniem NIK wykorzystywanie tych instytucji w znacznie większym zakresie przyczyni się do skutecznego dochodzenia należności podatkowych.

2. W dziewięciu<sup>69</sup> sprawach egzekucyjnych przejętych przez SEE z Izby Celnej w Szczecinie, pierwsze czynności egzekucyjne zostały podjęte w terminie od dziewięciu do 57 dni od dnia wprowadzenia do systemu EGAPOLTAX.

Zdaniem NIK niepodjęcie niezwłocznie tych czynności zwiększa ryzyko niewyegzekwowania zobowiązań.

3. Datą wszczęcia postępowania egzekucyjnego jest dzień doręczenia organowi egzekucyjnemu przez wierzyciela wniosku o wszczęcie postępowania egzekucyjnego wraz z tytułem wykonawczym, a jeśli wierzyciel jest jednocześnie organem egzekucyjnym – w dniu wystawienia przez ten tytułu wykonawczego (art. 61 § 1 i 3 Kpa w związku z art. 18 ustawy egzekucyjnej), natomiast wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje z chwilą zaistnienia jednego ze zdarzeń wymienionych w art. 26 § 5 ustawy egzekucyjnej. Postępowanie egzekucyjne wszczynane jest zatem wcześniej niż sama egzekucja. Analiza składanych wyjaśnień w zakresie postępowania egzekucyjnego wskazuje, że Naczelnik Urzędu stosuje te pojęcia zamiennie. Precyzyjne stosowanie tych terminów według NIK pozwoli na wyeliminowanie ryzyka wydawania wadliwych rozstrzygnięć w postępowaniu egzekucyjnym.

(dowód: akta kontroli str. 721-728, 742-744, 759-766)

#### Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność Urzędu w badanym obszarze.

### IV. Uwagi i 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 Kontroli<sup>70</sup>, wnosi o:

1. Podjęcie skutecznych działań, w ramach posiadanych kompetencji, zmierzających do zapewnienia obsady kadrowej (liczebnej i jakościowej) COW niezbędnej do bieżącej realizacji powierzonych zadań.
2. Niezwłoczne wystawianie upomnień w sprawach przekazanych w systemie ZEFIR2 do windykacji przez SAP.
3. Podjęcie działań zapewniających wyeliminowanie przypadków niepodjęcia i podejmowania ze zwłoką czynności windykacyjnych.

### 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

<sup>69</sup> Sprawy nr 402912, 402916, 402921, 402925, 402928, 362905, 402969, 402973, 402974.

<sup>70</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 524 ze zm., zwanej dalej „ustawą o NIK”.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów..

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.

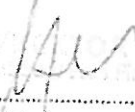
W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, dnia 4 października 2018 r.

Za zgodność z treścią uchwały  
Zespołu Orzekającego  
Komisji Rozstrzygającej  
w Najwyższej Izbie Kontroli  
Nr KPK-KPO.443.218.2018  
z dnia 17 grudnia 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Departament Budżetu i Finansów

Dyrektor

  
Departament Budżetu i Finansów  
.....  
podpis

Warszawa, dnia 9 stycznia 2019 r.





Krajowa Administracja  
Skarbowa

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego  
w Szczecinie

### Wyłączenie ujawniania danych

Dotyczy wystąpienia pokontrolnego Dyrektora Najwyższej Izby Kontroli z dnia 5 stycznia 2019 r., znak KBF.410.005.05.2018:

1. Zakres wyłączenia - dane objęte tajemnicą skarbową;  
Podstawa wyłączenia - art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800 z późn. zm.);  
Organ dokonujący wyłączenia – Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.
2. Zakres wyłączenia – imię i nazwisko osoby fizycznej;  
Podstawa wyłączenia – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 922 z późn. zm.);  
Organ dokonujący wyłączenia – Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie;  
Podmiot, w interesie którego dokonano wyłączenia – osoba fizyczna.

NACZELNIK  
TRZECIEGO URZĘDU SKARBOWEGO  
w Szczecinie  
*Monika Satach*

