



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Łódzka Delegatura w Łodzi

DLO.410.1.4.2026

Pan

Michał Czapla

Naczelnik

Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź – Bałuty

ul. Zachodnia 47, 91-066 Łódź

Wystąpienie pokontrolne

**P/26/001 Wykonanie budżetu państwa w 2025 roku –
egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa przez
Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź - Bałuty**

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana

Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź – Bałuty, ul. Zachodnia 47, 91-066 Łódź

Kierownik jednostki kontrolowanej

Michał Czapla Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź – Bałuty, od dnia 20 lutego 2023 r.,

Okres objęty kontrolą

Rok 2025 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2025. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2022-2024 okres kontroli obejmuje również te lata.

Podstawa prawna podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli Łódzka Delegatura w Łodzi

Kontroler

Magdalena Łysek, Specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr DLO/21/2026 z dnia 5 stycznia 2026 r.

(akta kontroli str. 1-6)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623 ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

II. Zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny pod względem legalności, rzetelności, gospodarności i celowości działań podejmowanych przez naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty w celu wyegzekwowania zaległości budżetowych budżetu państwa.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego.*

III. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie realizację przez naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty działań w celu egzekwowania zaległości podatkowych budżetu państwa.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty³ jako wierzyciel oraz organ egzekucyjny przestrzegał przepisów regulujących dochodzenie zobowiązań podatkowych oraz prowadził rzetelnie działania w tym zakresie.

Stan należności pozostałych do zapłaty w US, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa na koniec 2025 r., wynosił ogółem 358.054,8 tys. zł, w tym zaległości netto 245.950,2 tys. zł. W porównaniu do stanu na koniec 2024 r. należności pozostałe do zapłaty ogółem były niższe o 37.183,8 tys. zł, tj. o 9,9%, natomiast zaległości netto były wyższe o 14.589,9 tys. zł, tj. o 6%.

Badanie dochodzenia zaległości podatkowych od siedmiu zobowiązanych na kwotę 232.161,5 tys. zł oraz 10 postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2025 r. z powodu bezskuteczności egzekucji zobowiązań (art. 59 § 2 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁴) na łączną kwotę 1.430,1 tys. zł, w tym w podatku VAT na kwotę 676,6 tys. zł, wykazało, że egzekwowanie zaległości było prowadzone sprawnie, zgodnie z obowiązującą procedurą i wytycznymi dyrektora Izby Administracji Skarbowej (IAS). W Urzędzie na bieżąco, rzetelnie poszukiwano majątku i źródeł dochodów zobowiązanego. W przypadku dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu bez opóźnień zastosowano środek egzekucyjny, a umorzenie postępowania egzekucyjnego ze względu na bezskuteczność egzekucji było uzasadnione. W 2025 r. upomnienia były wystawiane i przesyłane zobowiązanym zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 upea oraz § 3 i § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych⁵. Tytuły wykonawcze były wystawiane zgodnie z zasadami określonymi w art. 26 § 1 upea oraz w § 5 ww. rozporządzenia.

W 2025 r. poprawiła się sprawność organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzona od momentu wymagalności należności podatkowych do wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego (SDW), w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2022-2024. Wskaźnik

² 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.

³ Dalej jako: NUS.

⁴ Dz. U. z 2026 r. poz. 268, dalej: upea.

⁵ Dz. U. poz. 316, a także rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz. U. 2023 r. poz. 1626).

osiągnął w 2025 r. wartość 14 dni i był to spadek o 50,1% względem roku 2022, kiedy to wskaźnik wynosił 28 dni i jednocześnie znaczny spadek (39,6% i 9,1%) względem lat 2023-2024, kiedy to mierniki SDW wyniosły odpowiednio 23 i 15 dni. Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie był wyższy w 2025 r. (56,1%) w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2022 i 2024 (odpowiednio: 49,9% i 52,8%)⁶. W 2025 r. poprawiła się także relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi (46%) w porównaniu do osiągniętej w latach 2022-2024 (23,1%, 40,9% i 42,3%).

W 2025 roku z tytułu przedawnienia odpisano zobowiązania podatkowe stanowiące dochody budżetu państwa w kwocie 36.450,1 tys. zł, a w 2024 roku 11.469,9 tys. zł z czego zaległości uznane za przedawnione w związku z zaleceniami Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) [REDAKTOWANE] wyniosły w 2025 roku 2.695,9 tys. zł (tj. 7,40%), a w 2024 roku 7.697,7 tys. (tj. 67,11%).

W związku z niewykonaniem zaleceń wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność rozwiązań prawnych dotyczących zasad przedawniania się hipoteki i zastawu skarbowego, Naczelnik Urzędu realizował wytyczne Szefa KAS wynikające z pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr [REDAKTOWANE] odnoszącego się do art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa⁷. Naczelnik Urzędu 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 Ordynacji podatkowej, a działania organów władzy wykonawczej i ustawodawczej mające na celu wprowadzenie właściwych rozwiązań prawnych zalecanych przez organy władzy sądowniczej nie były dotychczas skuteczne.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego kontrolowanej działalności

Egzekwowanie zaległości podatkowych budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

1. Stan należności pozostałych do zapłaty ogółem, z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa⁸ na koniec 2025 r. wynosił 358.054,8 tys. zł, w tym zaległości netto 245.950,21 tys. zł, z tego wynikające z:

- decyzji naczelników urzędów celno-skarbowych – 78.795,63 tys. zł.
- decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowych (przed powstaniem KAS) – 63.803,99 tys. zł;
- decyzji naczelników urzędów skarbowych – 54.616,46 tys. zł;
- deklaracji podatkowych – 48.734,13 tys. zł.

⁶ Natomiast w 2023 r. odnotowano wskaźnik na podobnym poziomie jak w 2025 r. (56,9%).

⁷ Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm. Dalej: OP.

⁸ Z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od niektórych instytucji finansowych, podatku od wydobywania niektórych kopaliny oraz podatku od sprzedaży detalicznej.

W porównaniu do stanu na koniec 2024 r. należności pozostałe do zapłaty były niższe o 37.183,8 tys. zł, tj. o 9,41 %, a zaległości netto wyższe o 14.589,9 tys. zł, tj. o 5,93 %. Zwiększył się stan zaległości netto na koniec 2025 r. w porównaniu do stanu na koniec 2024 r. wynikający z decyzji naczelników urzędów celno – skarbowych. Przyczyną było wstrzymanie wykonania decyzji w związku z postępowaniem przed Naczelnym Sądem Administracyjnym⁹.

W 2025 r. z tytułu przedawnienia odpisano zobowiązania podatkowe stanowiące dochody budżetu państwa w łącznej kwocie 36 450,1 tys. zł¹⁰, a w 2024 roku 11 469,8 tys. zł. Odpisanie zaległości w 2025 r. obniżyło stan zaległości netto o 12,9%¹¹. Należności uznane za przedawnione w związku z zaleceniami Szefa KAS wynikającymi z pisma Dyrektora Departamentu Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów z dnia 23 kwietnia 2024 r.¹² obejmowały kwotę 2.695,8 tys. zł (tj. 7,40%), a w 2024 roku 7.697,7 tys. (tj. 67,11%).

Jak wyjaśnił Naczelnik US na potrzeby realizacji zaleceń Szefa KAS „wyodrębnione zostały zaległości zabezpieczone hipoteką i/lub zastawem skarbowym, które uległy przedawnieniu przed 1 stycznia 2024 roku. W pierwszej kolejności zweryfikowane zostały dane pod kątem prawidłowości i kompletności odnotowanych w systemach informatycznych wszystkich okoliczności mających wpływ na bieg terminu przedawnienia zobowiązań. Weryfikacja obejmowała również sprawy, które były przedmiotem postępowań ulgowych, restrukturyzacyjnych czy upadłościowych. W przypadkach, w których istniały realne podstawy do uzyskania środków finansowych np. ze sprzedaży nieruchomości w toku postępowania upadłościowego, w którym Skarb Państwa występował jako wierzyciel hipoteczny, bądź z egzekucji z nieruchomości prowadzonej przez komornika sądowego, nie dokonywano odpisu przedawnionych zaległości zabezpieczonych rzeczowo, lecz oczekiwano na wpływ należnych środków. Wszystkie podejmowane działania były ukierunkowane na maksymalnie możliwe zaspokojenie zaległości podatkowych. Czynności te nie miały charakteru automatycznego, wynikały z konieczności zachowania należytej staranności, minimalizacji ryzyka uszczerpkienia dochodów publicznych oraz pełnego wykorzystania dostępnych instrumentów prawnych¹³. Obejmowało to również oczekiwanie na rozstrzygnięcia innych organów, które determinowały ostateczny zakres zaspokojenia wierzytelności Skarbu Państwa”.

Naczelnik wyjaśnił ponadto, że „Zgodnie z ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego działa w strukturze KAS, w której organem nadrzędnym w zakresie nadzoru jest Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Łodzi. Jako organ administracji publicznej realizuję zadania wynikające z regulaminu organizacyjnego nadanego przez Dyrektora IAS w Łodzi. Wszelkie czynności wykonuje na podstawie przepisów prawa, rozstrzygnięć/wytycznych organów nadrzędnych w strukturze organizacyjnej KAS, sądów administracyjnych oraz sądu najwyższego. Wspomniane wytyczne pełnią niezwykle istotną rolę - służą ujednoczeniu stanowiska organów podatkowych, a tym samym zagwarantowaniu podatnikom tożsamości rozstrzygnięć organów KAS w analogicznych stanach faktycznych. Z uwagi na przytoczone okoliczności zastosowałem się do stanowiska Ministra

⁹ W 2025 r. zapadł wyrok oddalający skargę kasacyjną wniesioną przez zobowiązanego od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego dotyczącego decyzji Dyrektora IAS w Łodzi, którym utrzymano w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Celno - Skarbowego w Łodzi.

¹⁰ W tym zaległości przedawnione zabezpieczone rzeczowo hipoteką lub zastawem skarbowym wyniosły 10.404,2 tys. zł.

¹¹ Gdyby wskazane zaległości nie zostały odpisane, to nastąpiłby wzrost zaległości netto o 12,9% z kwoty 245.950,2 tys. zł do kwoty 282.400,3 tys. zł.

¹² Pismo nr [REDAKTOWANE] i zaleceniami Szefa Kas (pismo [REDAKTOWANE]).

¹³ Dla przykładu w jednym z trwających postępowań upadłościowych, na skutek działań Naczelnika, syndyk masy upadłości wytoczył powództwo ze skargi pauliańskiej, mające na celu odzyskanie składników majątkowych wyprowadzonych z majątku dłużnika. Postępowanie to ma bezpośredni wpływ na zwiększenie stopnia zaspokojenia wierzytelności Skarbu Państwa.

Finansów zawartego w piśmie z 23.04.2024 r. nr [REDAKTOWANE] (przesłanego przy piśmie nr [REDAKTOWANE] w przedmiocie stosowania art. 70 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa. W swoim stanowisku – skierowanym m.in. do wszystkich urzędów skarbowych - Ministerstwo Finansów przyjęło prokonstytucyjną wykładnię ww. przepisu uznając, że cyt.: "na gruncie art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej ustanowienie hipoteki lub zastawu skarbowego nie wyklucza przedawnienia zabezpieczonego w ten sposób zobowiązania podatkowego, przy czym termin przedawnienia biegnie dalej na zasadach ogólnych, określonych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli zaistniały okoliczności skutkujące zawieszeniem lub przerwaniem biegu terminu przedawnienia". Zatem to Ministerstwo Finansów dokonało interpretacji wskazanego przepisu, w celu ograniczenia konieczności orzekania o jego niekonstytucyjności przez Trybunał Konstytucyjny. Dlatego też nie było moją rolą dokonywanie odmiennej wykładni. Na dopuszczalność przedawnienia zaległości zabezpieczonych rzeczowo (hipoteka, zastaw skarbowy) wskazuje także jednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych, jaka ukształtowała się po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2013 r. SK 40/12. Kwestionowanie zatem tego stanowiska na drodze sądowej – administracyjnej czy powszechnej – naraziłoby Skarb Państwa na znaczne kwoty z tytułu kosztów sądowych. Ponadto, egzekwowanie zaległości z przedmiotu hipoteki lub zastawu skarbowego, w przypadku powołania się podatnika na niekonstytucyjność art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej, mogłoby narazić Skarb Państwa na odpowiedzialność odszkodowawczą. Efekty/przeszkody w wykonywaniu wytycznych były na bieżąco monitorowane przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi".

Wyrokiem z dnia 8 października 2013 r., sygn. akt SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej, 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 Ordynacji podatkowej 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 Ordynacji podatkowej. Zdaniem NSA (15 lutego 2018 r., [REDAKTOWANE]) należy przyjąć, że zobowiązania podatkowe, nawet te zabezpieczone hipoteką, ulegają przedawnieniu na ogólnych zasadach z uwagi na „wtórną niekonstytucyjność” art. 70 § 8 o.p.

NIK zwraca jednak uwagę, że postanowieniem z dnia 7 listopada 2016 r. Trybunał Konstytucyjny wskazał, że art. 70 § 8 Ordynacji podatkowej 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.

Odnosząc się do realizacji wytycznych wskazanych przez organ nadzoru w zakresie pisma z dnia 23 kwietnia 2024 r. nr [REDAKTOWANE], należy wskazać, że naczelnicy urzędów skarbowych jako organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów i w granicach prawa. Jako organ, którego zadaniem jest zgodnie z art. 28 ust.1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej m.in. ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów, wykonywanie zadań wierzyciela należności

pieniężnych oraz 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 Ordynacji podatkowej 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 Ordynacji podatkowej. 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 str. 7-33, 1516-1523, 1525-1526)

2. Naczelnik US wykonywał zadania z zakresu dochodzenia zobowiązań podatkowych przy pomocy Urzędu Skarbowego¹⁴, w którym funkcjonował pion poboru i egzekucji (SZNE)¹⁵, podległy Drugiemu Zastępcy Naczelnika US. Do zadań Urzędu należało m.in. wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych, wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych.

W US obowiązywały następujące wewnętrzne procedury oraz wytyczne Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi dotyczące dochodzenia zaległych kwot zobowiązań podatkowych, w tym przyjęte w US zasady dotyczące monitorowania egzekwowania zaległości podatkowych:

- Procedura postępowania w zakresie zobowiązań zagrożonych przedawnieniem oraz odpisywania zobowiązań przedawnionych¹⁶;
- Procedura określania zasad monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi¹⁷;
- Procedura w sprawie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych w trakcie prowadzonych kontroli podatkowych¹⁸.

(akta kontroli str. 34-132)

Szczegółowym badaniem pod kątem prawidłowości oraz rzetelności działań NUS, objęto dochodzenie zaległych należności od siedmiu zobowiązanych¹⁹, których zaległości na koniec 2025 r. wyniosły 232.161,9 tys. zł, w tym wymagalne 139.153,4 tys. zł. Było to odpowiednio 58,31% średniej arytmetycznej stanu zaległości podatkowych na koniec 2024 r. i koniec 2025 r.²⁰. Zaległości wymagalne objęte badaniem stanowiły 56,07% zaległości podatkowych na dzień 31 grudnia 2025 r. ogółem, z czego zobowiązania w VAT 138.788,2 tys. zł stanowiły 99,74 % badanych zaległości

¹⁴ Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty: nr 54/2024 z dnia 12 sierpnia 2024 r. i nr 23/2025 z dnia 6 maja 2025 r.

¹⁵ Składał się z Pierwszego Referatu Spraw Wierzycielskich (SEW-1), Drugiego Referatu Spraw Wierzycielskich (SEW-2), Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE) oraz Działu Rachunkowości (SER).

¹⁶ Wprowadzona Decyzją [REDAKTOWANE]

¹⁷ Wprowadzona Decyzją [REDAKTOWANE]

¹⁸ Wprowadzona Zarządzeniem nr [REDAKTOWANE]

¹⁹ Z wyłączeniem podmiotów objętych postępowaniem upadłościowym lub restrukturyzacyjnym, z uwzględnieniem zaległości co najmniej 3 z 5 największych zobowiązanych oraz zaległości zobowiązanych posiadających zobowiązania podatkowe w przedziale od 100 tys. zł do 500 tys. zł.

²⁰ Średnia arytmetyczna stanu zaległości na koniec 2024 r. i 2025 r. wyniosła 238.655,2 tys. zł.

wymagalnych. Zaległości trzech największych dłużników wynosiły łącznie 230.914,7 tys. zł (w tym wymagalne 137.905,4 tys. zł²¹).

(akta kontroli str. 133-174, 1515)

Badana próba wykazała, że NUS jako wierzyciel należności pieniężnych oraz organ egzekucyjny, przestrzegał przepisów regulujących dochodzenie zobowiązań podatkowych²² oraz prowadził rzetelnie działania w tym zakresie. Stan majątkowy zobowiązanych oraz źródła ich dochodów ustalano zgodnie z obowiązującymi procedurami, wykorzystując m.in. dane ze źródeł / baz danych wewnętrznych, np. WRO-system w zakresie danych z JPK_VAT oraz zewnętrznych, np. Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców, Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Centralna Informacja Ksiąg Wieczystych, Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej.

W 2025 r. wydano w jednym badanym przypadku dwa upomnienia i dwa tytuły wykonawcze²³. Upomnienia były wystawiane i przesyłane zobowiązanym niezwłocznie, wystawiane wg obowiązującego wzoru i zawierały elementy przewidziane prawem zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz § 3 i § 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych. Tytuły wykonawcze wystawiano zgodnie z zasadami określonymi w art. 26 § 1 upea oraz § 5 ww. rozporządzenia. Kwoty zaległych należności wskazane w upomnieniu i tytule wykonawczym odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej.

Każdorazowo, w sytuacji dysponowania danymi o majątku lub źródłach dochodu zobowiązanego bez opóźnień stosowano środek egzekucyjny (m.in. zajęcie rachunku bankowego, zajęcia wierzytelności z faktur). W dwóch badanych przypadkach zobowiązanie uległo częściowo przedawnieniu. W pierwszym przypadku zostały odpisane zobowiązania spółki [REDACTED] r. z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych (płatnik) za okresy [REDACTED] (termin przedawnienia [REDACTED] r.) w łącznej kwocie należności głównej – [REDACTED]. W drugim przypadku odpisano zobowiązania spółki z tytułu podatku VAT [REDACTED] - w kwocie należności głównej 1,3 tys. zł (odpisane w [REDACTED] roku) i za [REDACTED] - w kwocie należności głównej [REDACTED] (odpisane w [REDACTED]). W sześciu na siedem zbadanych przypadków skorzystano z możliwości zobowiązania dłużnika do wyjawienia jego majątku w trybie sądowym na podstawie art. 71 upea. W jednym przypadku prowadzone są postępowania prokuratorskie.

(akta kontroli str. 175-859, 1528-1710)

W 2025 r. NUS umorzył postępowania egzekucyjne z powodu bezskuteczności egzekucji obejmujące zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa na łączną kwotę 3.795,8 tys. zł, z czego 2.709,1 tys. zł stanowiły tytuły wykonawcze wystawione przez własnego wierzyciela. W 2025 r. nie wzrosła liczba tytułów wykonawczych, w przypadku których organ egzekucyjny stwierdził bezskuteczność egzekucji (w porównaniu do lat 2022-2024).

W zakresie próby postępowań egzekucyjnych umorzonych w 2025 r. z powodu bezskuteczności egzekucji (na podstawie art. 59 § 2 upea) szczegółowym badaniem zostały objęte postępowania

²¹ [REDACTED]

²² Tj.: Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 316); Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2026 r. poz. 268); Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz. U. z 2023 r. poz. 1626).
oraz Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.).

²³ W pozostałych przypadkach zobowiązania powstały przed 2025 r.

podatkowe na kwotę od 50 tys. zł do 500 tys. zł. Badaniem objęto postępowania dziesięciu zobowiązanych na łączną kwotę 1.430,2 tys. zł, tj. 37,68 % kwoty umorzonych postępowań w 2025 roku (3.795,8 tys. zł). Spośród badanych postępowań 47,33 % zaległości netto stanowiły zobowiązania w VAT w kwocie 676,9 tys. zł.

Badanie na próbie dziesięciu umorzonych postępowań wykazało, że postępowania były umarzone zgodnie z obowiązującymi procedurami i wytycznymi dyrektora IAS. Postępowania egzekucyjne umarzano w uzasadnionych przypadkach, ze względu na bezskuteczność egzekucji, a umorzenie było poprzedzone poszukiwaniem majątku oraz źródeł dochodów zobowiązanego. W US weryfikacja stanu majątku zobowiązanego odbywała się po wpływie do Urzędu tytułu wykonawczego, a następnie podejmowano systematyczne i cykliczne działania polegające na sprawdzaniu informacji w dostępnych systemach, kierowanie zapytań do ZUS, a także na podstawie automatycznej informacji o zobowiązanym (na temat rachunków bankowych) oraz służby w terenie. W przypadku ujawnienia składnika majątku / źródła dochodu bez zbędnej zwłoki podejmowano dalsze czynności, mające na celu zajęcie tego majątku (odzwierciedlone w EGAPOLTAX). Jeżeli w wyniku wszczęcia egzekucji zastosowany środek egzekucyjny okazał się nieskuteczny, poszukiwane były inne/kolejne składniki majątku lub sprawa przydzielana była do służby celem dokonania ustaleń w terenie. W takich przypadkach następował cykliczny/systematyczny powrót do sprawy.

W przypadkach zobowiązanych posiadających tytuły wykonawcze, wobec których organ egzekucyjny podejmował już działania egzekucyjne i te działania okazały się nieskuteczne, nie podejmowano takich samych nieefektywnych czynności. Pracownicy komórki organizacyjnej ds. egzekucji administracyjnej niezwłocznie aktualizowali w podsystemie EGAPOLTAX wysokości należności pieniężnej objętej tytułem wykonawczym po otrzymaniu informacji o jej zmianie i na bieżąco wprowadzali do podsystemu EGAPOLTAX informacje o zastosowaniu środka egzekucyjnego. Jeżeli prowadzona egzekucja pozostawała bezskuteczna przez dłuższy okres postępowanie egzekucyjne było umarzone z powodu bezskuteczności egzekucji.

W 2025 r. NUS wyegzekwował łącznie 26.492,58 tys. zł, z czego z tytułów własnych 25.327,38 tys. zł i z tytułów obcych 1.165,19 tys. zł. Analiza na badanej próbie siedmiu zobowiązanych wykazała, że NUS udało się wyegzekwować zaległości w łącznej wysokości 649,83 tys. zł, z czego w 2025 r. tylko od jednego podmiotu wyegzekwowano 2,6 tys. zł. Głównymi przyczynami niewyegzekwowania zaległości podatkowych był brak majątku zobowiązanych oraz źródeł dochodów.

(akta kontroli str. 860-1418, 1515, 1523, 1526-1527,1711-1769)

Zgodnie z § 16 Procedury wprowadzonej Decyzją nr [REDAKTOWANE] Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź - Bałuty z 20 grudnia 2024 r. w sprawie *wprowadzenia procedury określenia zasad monitorowania i zarządzania zaległościami podatkowymi*, wyznaczony pracownik komórki do spraw wierzycielskich monitorował zaległości podatkowe po umorzeniu postępowania egzekucyjnego oraz zaległości wobec których nie przystąpiono do egzekucji, w szczególności:

- co najmniej raz na 6 miesięcy gdy wysokość łącznej kwoty zaległości podatkowych obciążających danego podatnika przekracza 100 tys. zł;
- co najmniej raz na rok, gdy wysokość łącznej kwoty zaległości podatkowych obciążających danego podatnika znajduje się w przedziale 1 tys. zł – 100 tys. zł.

(akta kontroli str. 120-132)

3. NUS rzetelnie monitorował egzekwowanie zaległych zobowiązań podatkowych. W ramach tych działań US prowadził monitoring, który był mierzony tzw. wskaźnikiem SDW (szybkości

podejmowania działań windykacyjnych²⁴). W 2025 r. znacznie poprawiła się sprawność organu podatkowego w podejmowaniu działań windykacyjnych, mierzona od momentu wymagalności należności podatkowych do wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2022-2024. Wskaźnik osiągnął w 2025 r. wartość 13,95 dni i był to spadek o 50,14 % względem roku 2022, kiedy to wskaźnik wynosił 27,98 dni, i jednocześnie znaczny spadek (39,58 % i 9,06 %) względem lat 2023-2024, kiedy to mierniki SDW wyniosły odpowiednio 23,09 i 15,34 dni²⁵. US odnotował także znaczną poprawę w zakresie miernika RP.ZBC²⁶ - bieżących zaległości wymagalnych, w stosunku do których nie podjęto czynności z 2,22 w 2022 r. do 0 na koniec 2025 r. Także wskaźnik zaległości wymagalnych nie starszych niż 2 lata od końca okresu sprawozdawczego, na które wystawiono tytuły wykonawcze ZOT²⁷ sukcesywnie wzrastał od 95,64% w 2024 r., poprzez 95,89% w 2023 r., 97,24% w 2024 r. do 98,61% na koniec 2025 r.

(akta kontroli str. 1419-1470)

W ramach przydzielonych zadań oraz nadzoru wykonywane były także kontrole w ramach tzw. kontroli funkcjonalnych, będące narzędziem w ramach kontroli zarządczej. W 2025 r. przeprowadzono m.in. następujące kontrole:

- realizacja wytycznych w sprawie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych wynikających z zarządzenia ██████████;
- szybkości podejmowanych działań przedegzekucyjnych, polegających na skierowaniu wezwania do zapłaty (upomnienia), a także weryfikacja terminowości i prawidłowości wystawianych tytułów wykonawczych;
- zawieszenie postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 56 par. 1 pkt 4 upea – na żądanie wierzyciela;
- zawieszenie postępowania egzekucyjnego na podstawie art. 56 par. 1 pkt 5 upea w związku z prowadzonym postępowaniem upadłościowym;
- poprawność księgowania kwot uzyskanych w postępowaniach egzekucyjnych prowadzonych przez Dyrektora ZUS;
- prawidłowość rozstrzygnięć zbiegów egzekucji.

W żadnej z powyższych kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 1471-1490)

Ponadto w 2025 roku ogółem sporządzono 54 zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa do wyznaczonego organu prowadzącego postępowania karne skarbowe. W stosunku do jednego podmiotu objętego szczegółowym badaniem sporządzono w 2025 roku dwa zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa i skierowano do Naczelnika Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew²⁸.

²⁴ Liczonym jako liczba dni pomiędzy datą, od której możliwe było prowadzenie działań windykacyjnych, a datą wystawienia upomnienia lub tytułu wykonawczego. Wskaźnik liczony dla zaległości podatkowych przekraczających kwotę kosztów upomnienia.

²⁵ Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź-Bałuty odnotował najwyższą poprawę omawianego miernika w porównaniu z analogicznym okresem roku poprzedniego w województwie łódzkim.

²⁶ Wskaźnik bieżących zaległości wymagalnych, w stosunku do których nie podjęto czynności. Obliczany jako: liczba bieżących zaległości wymagalnych, w stosunku do których nie podjęto czynności x 100 (licznik) w stosunku do liczby bieżących zaległości wymagalnych (mianownik).

²⁷ Liczona według następującego wzoru: licznik: liczba zaległości wymagalnych nie starszych niż 2 lata od końca okresu sprawozdawczego, na które wystawiono tytuły wykonawcze x100, mianownik: liczba zaległości wymagalnych nie starszych niż 2 lata od końca okresu sprawozdawczego.

²⁸ ██████████
██████████
██████████
██████████

W 2025 roku ogółem sporządzono 225 zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa, w wyniku których wszczęto postępowanie mandatowe. W odniesieniu do zobowiązanych objętych szczegółowym badaniem w 2025 roku nie wszczęto postępowań mandatowych²⁹. W okresie objętym kontrolą sporządzono ogółem trzy wnioski do sądu o orzeczenie zakazu prowadzenia działalności, w tym dwa z nich dotyczyły zobowiązanych objętych szczegółowym badaniem³⁰. W przypadku spółek objętych szczegółowym badaniem w zakresie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości spółki:

- wydano jedną decyzję o orzeczeniu odpowiedzialności osoby trzeciej;
- jedno postępowanie jest w toku;
- trzy podmioty objęto analizą, w wyniku której: w jednym przypadku odstąpiono od wydania decyzji z uwagi na brak ekonomiki postępowania, a w dwóch przypadkach stwierdzono istnienie przeszkód prawnych: brak Zarządu oraz art. 118 § 1 o.p.

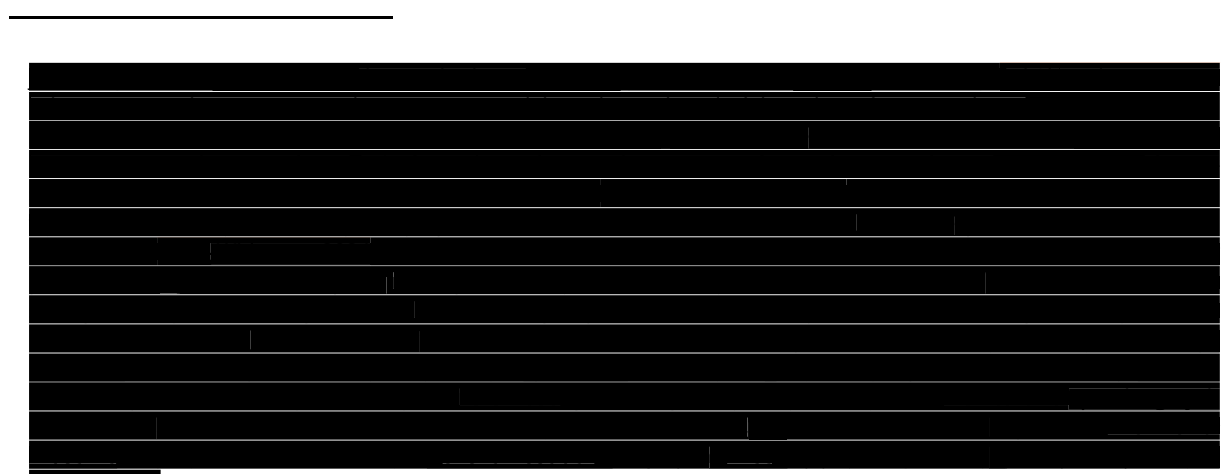
W odniesieniu do zaległości spółki, za którą odpowiedzialność przeniesiono na osobę trzecią, wystawiono tytuły wykonawcze, nie uzyskano jednak żadnych kwot w wyniku podjętych działań egzekucyjnych z uwagi na brak majątku i źródeł dochodów.

(akta kontroli str. 1517, 1520-1522)

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych obejmujących zaległości podatkowe, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych załatwionych w danym okresie do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w tym okresie był wyższy w 2025 r. (56,09%) w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2022 i 2024 (odpowiednio: 49,91% i 52,83%). Jedynie w 2023 r. wynik był zbliżony do 2025 r. i wynosił 56,92%. W 2025 r. poprawiła się także relacja kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w postępowaniach egzekucyjnych do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi (45,99%) w porównaniu do osiągniętej w latach 2022-2024 (23,09%, 40,94% i 42,26%).

W 2025 roku spadła liczba tytułów wykonawczych, w których organ egzekucyjny stwierdził bezskuteczność egzekucji w stosunku do lat 2022 - 2023 oraz wzrosła w stosunku do 2024 roku.

W 2025 r. zmalała liczba tytułów wykonawczych do załatwienia przez organ egzekucyjny (19,90 tys.), w porównaniu do wyniku osiągniętego w latach 2022-2024, tj. odpowiednio: 36,16 tys., 29,08 tys. i 22,76 tys. Sukcesywnie malała także liczba tytułów wykonawczych do załatwienia przez organ



²⁹ W latach wcześniejszych postępowania takie były prowadzone wobec dwóch podmiotów - sporządzono zawiadomienie o naruszeniu przepisów prawa.

³⁰ Ponadto [redacted] roku dokonano analizy jednego z podmiotów objętych szczegółowym badaniem w zakresie zasadności złożenia wniosku o zakaz prowadzenia działalności, w wyniku której odstąpiono od złożenia ww. wniosku z uwagi na brak przesłanek.

egzekucyjny obejmujących zaległości z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu państwa i tak w 2022 r. było to 8,02 tys.; w 2023 r. 7,46 tys.; w 2024 r. 6,37 tys. i w 2025 r. 6,14 tys.

(akta kontroli str. 1491-1514, 1516, 1519-1520)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

V. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, nie formułuje uwag i wniosków.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie³¹ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Łódzkiej Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Łodzi. 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.

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.

Łódź, dnia 20 marca 2026 r.

Kontroler
Magdalena Łysek
Specjalista kontroli państwowej

/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Łódzka Delegatura w Łodzi
p.o. Dyrektor
Radca Prezesa
Piotr Walczak
/podpisano elektronicznie/

³¹ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres do doręczeń elektronicznych NIK, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, ze zm.). w przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie, w miarę możliwości, skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy jednostki kontrolnej NIK przeprowadzającej postępowanie kontrolne.