

# KOMPETENTNE URZĘDY

**- SZKOLENIA I DORADZTWO W ZAKRESIE  
PODATKÓW I OPŁAT LOKALNYCH ORAZ  
ZARZĄDZANIA NIERUCHOMOŚCIAMI DLA JST**

## MATERIAŁY SZKOLENIOWE



więcej szczegółów:  [facebook.com/innowacyjnejst](https://facebook.com/innowacyjnejst)  [mtdconsulting.pl/projekty/kompetentneurzedy](https://mtdconsulting.pl/projekty/kompetentneurzedy)

Beneficjent

**MTDConsulting**

MTD Consulting Marcin Król

Partnerzy



Stowarzyszenie Gmin  
i Powiatów Wielkopolski



Zrzeszenie Gmin  
Województwa Lubuskiego



Związek Gmin  
Warmińsko - Mazurskich

Biuro projektu:

**MTD CONSULTING Marcin Król**  
ul. Naramowicka 154  
61-619 Poznań  
biuro@mtdconsulting.pl  
tel. 61 639 4960



## **Temat 1: Działania windykacyjne i egzekucyjne w obsłudze podatkowej podatków lokalnych**

**Trener: Kamil Dybiec**

### **Segment 2: Działania windykacyjne i egzekucyjne w obsłudze podatkowej podatków lokalnych**

**Wrzesień 2022** Materiały szkoleniowe zostały przygotowane w ramach projektu pn. „Kompetentne Urzędy -szkolenia i doradztwo w zakresie podatków i opłat lokalnych oraz zarządzania nieruchomościami dla JST”, nr POWR.02.18.00-00-0005/21, współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego.  
Projekt realizowany przez:

#### **BENEFICJENT**

**MTDConsulting**

#### **PARTNERZY**



## Spis treści

1. ROZDZIAŁ 1. Zakres przedmiotowy i podmiotowy egzekucji administracyjnej...	4
2. ROZDZIAŁ 2. Zasady w postępowaniu egzekucyjnym w administracji .....	7
3. ROZDZIAŁ 3. Status prawny wierzyciela w postępowaniu egzekucyjnym .....	8
4. ROZDZIAŁ 4. Czynności podejmowane przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego.....	9
5. ROZDZIAŁ 5. Przebieg postępowania egzekucyjnego.....	10
6. ROZDZIAŁ 6. Środki zaskarżenia w postępowaniu egzekucyjnym.....	12
7. ROZDZIAŁ 7. Postępowanie zabezpieczające.....	14
8. ROZDZIAŁ 8. Środki egzekucyjne w egzekucji podatków lokalnych.....	15
9. ROZDZIAŁ 9. Stosowanie przepisów o pomocy publicznej w prawie podatkowym.....	16
10. ROZDZIAŁ 10. Odpowiedzialność solidarna oraz odpowiedzialność następców prawnych i podmiotów przekształconych.....	17
11. ROZDZIAŁ 11. Prawa i obowiązki wierzyciela w postępowaniu windykacyjnym, egzekucyjnym i upadłości.....	18
12. ROZDZIAŁ 12. Przedawnienie.....	19
13. Wykaz skrótów.....	21
14. Przypisy.....	21
15. Wykaz literatury i linków.....	22



## **ROZDZIAŁ 1. Zakres przedmiotowy i podmiotowy egzekucji administracyjnej**

Postępowanie egzekucyjne w administracji to postępowanie zmierzające do przymusowej realizacji obowiązków publicznoprawnych, których zobowiązany nie wykonał dobrowolnie. Obowiązki te mogą mieć charakter pieniężny (tak jak podatek od nieruchomości) lub niepieniężny (tak jak nakaz rozbiórki samowoli budowlanej). Postępowanie to jest inicjowane przez wierzyciela, czyli podmiot uprawniony do żądania wykonania obowiązku lub jego zabezpieczenia. Poza zakresem egzekucji administracyjnej pozostają natomiast zobowiązania cywilne, pracownicze, czy gospodarcze, które są dochodzone w postępowaniu cywilnym. Wójt, burmistrz czy prezydent miasta są wierzycielami w zakresie niezapłaconego podatku od nieruchomości i jego zapłaty będą dochodzili w postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Jeżeli natomiast gmina posiada niezapłacone należności z tytułu najmu, czy dzierżawy gminnych nieruchomości, to należności te będą dochodzone w egzekucji sądowej.

Podstawa do dochodzenia realizacji obowiązku w egzekucji administracyjnej może wynikać z ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji lub z przepisów innej ustawy.

W postępowaniu egzekucyjnym w administracji dochodzone są:

- obowiązki wskazane w art. 2 § 1 u.p.e.a. (m.in. podatki, opłaty, niepodatkowe należności budżetowe, kary pieniężne wymierzone przez organy administracji publicznej, wpłaty na rzecz funduszy celowych), gdy wynikają one z decyzji lub postanowień organów administracji albo bezpośrednio z przepisów prawa (w zakresie administracji rządowej i jednostek samorządu terytorialnego), jeżeli przepis szczególny nie przewiduje dochodzenia realizacji tych obowiązków w egzekucji sądowej,
- zobowiązania wskazane w art. 3a u.p.e.a. (m.in. podatki, opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, opłaty za korzystanie ze



- środowiska), jeżeli wynikają one z odpowiednich deklaracji, zeznań, czy zgłoszeń, a wierzyciel przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego w administracji przesłał zobowiązanemu upomnienie,
- inne obowiązki wynikające z decyzji, postanowień lub orzeczeń, jeżeli stanowią tak ustawy inne niż ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Status wierzyciela w postępowaniu egzekucyjnym w administracji mają:

- w odniesieniu do obowiązków wynikających z decyzji lub postanowień organów administracji rządowej i organów jednostek samorządu terytorialnego – organ, który wydał decyzję lub postanowienie w I instancji,
- dla obowiązków wynikających z orzeczeń sądów lub innych organów albo bezpośrednio z przepisów prawa – organ lub instytucja bezpośrednio zainteresowana wykonaniem obowiązku przez zobowiązanego.

Podstawową rolę wierzyciela jest zainicjowanie postępowania egzekucyjnego poprzez wystawienie tytułu wykonawczego i przekazanie go do organu egzekucyjnego. Tytuły wykonawcze, które przekazywane są naczelnikowi urzędu skarbowego powinny być wystawiane i przesyłane w systemie teleinformatycznym<sup>1</sup> (tzw. eTW), a pozostałe tytuły wykonawcze powinny być wystawione według wzoru określonego w rozporządzeniu<sup>2</sup>.

Natomiast sama egzekucja administracyjna będzie już prowadzona przez organ egzekucyjny. Organami egzekucyjnymi są m.in. naczelnicy urzędów skarbowych, prezydenci niektórych miast w zakresie należności pieniężnych, dla których ustalania lub określania i pobierania są oni właściwi, a także wskazani dyrektorzy oddziałów ZUS w zakresie należności pieniężnych z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne i należności pochodnych od składek oraz nienależnie pobranych świadczeń z ubezpieczenia społecznego.



Postępowanie egzekucyjne w administracji jest prowadzone wobec zobowiązanego. Także w przypadku obowiązków pieniężnych, jak opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi, posługujemy się pojęciem zobowiązanego, a nie dłużnika (jak ma to miejsce w egzekucji sądowej). Zobowiązanym może być osoba fizyczna, osoba prawna albo jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej (m.in. spółka jawna, czy spółka komandytowa), która nie wykonała w terminie obowiązku pieniężnego lub niepieniężnego. Zobowiązanym w postępowaniu zabezpieczającym będzie także osoba lub jednostka, której zobowiązanie wprawdzie nie jest jeszcze wymagalne albo obowiązek nie został ustalony lub określony, ale zachodzi obawa, że brak zabezpieczenia mógłby utrudnić lub udaremnić skuteczne przeprowadzenie egzekucji w przyszłości.

## **ROZDZIAŁ 2. Zasady w postępowaniu egzekucyjnym w administracji**

Wyróżnia się m.in. następujące zasady w postępowaniu egzekucyjnym w administracji:

- **zasada prawnego obowiązku prowadzenia egzekucji administracyjnej**, zgodnie z którą wierzyciel ma prawny obowiązek podjęcia czynności zmierzających do wszczęcia postępowania egzekucyjnego w administracji,
- **zasada stosowania środków egzekucyjnych przewidzianych w ustawie**, zgodnie z którą organ egzekucyjny w celu doprowadzenia do przymusowego wykonania obowiązku może zastosować wyłącznie środki egzekucyjne, które zostały przewidziane w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,
- **zasada celowości**, zgodnie z którą organ egzekucyjny powinien stosować takie środki egzekucyjne, które bezpośrednio prowadzą do wykonania egzekwowanego obowiązku,



- **zasada stosowania środka najmniej uciążliwego dla zobowiązanego**, zgodnie z którą organ egzekucyjny przy wyborze środka egzekucyjnego spośród dwóch lub kilku dostępnych powinien wybrać ten, który będzie najmniej uciążliwy dla zobowiązanego,
- **zasada niezbędności postępowania egzekucyjnego**, zgodnie z którą egzekucja może być wszczęta i prowadzona wyłącznie wtedy, kiedy niewykonany obowiązek istnieje i nie stał się bezprzedmiotowy,
- **zasada zagrożenia**, zgodnie z którą warunkiem wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej jest uprzednie poinformowanie zobowiązanego, że jeżeli nie wykona obowiązku dobrowolnie, to zostanie przeciw niemu wszczęte postępowanie egzekucyjne,
- **zasada współpracy**, zgodnie z którą wierzyciel, organ egzekucyjny oraz dłużnik zajętej wierzytelności powinni współpracować w celu doprowadzenia do wykonania egzekwowanego obowiązku,
- **zasada poszanowania minimum egzystencji**, zgodnie z którą egzekucję można prowadzić tylko pozostawiając zobowiązanemu i osobom pozostającym na jego utrzymaniu środki niezbędne na ich utrzymanie na minimalnym poziomie.

Zasady te zostały odzwierciedlone w konkretnych przepisach ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Nie w każdym wypadku są one jednak bezwzględne – przykładowo ustawodawca dopuścił przypadki (uregulowane w rozporządzeniu<sup>3</sup>), w których egzekucja obowiązków pieniężnych może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, o czym będzie mowa w dalszej części opracowania.

### **ROZDZIAŁ 3. Status prawny wierzyciela w postępowaniu egzekucyjnym**

Wierzyciel to podmiot, który jest uprawniony do podjęcia czynności zmierzających do wszczęcia postępowania egzekucyjnego w administracji.



Uprawnienie to traktowane jest jednak jako kompetencja i oznacza faktyczny obowiązek podjęcia takich czynności w sytuacji, kiedy wierzyciel stwierdzi, że obowiązek nie został dobrowolnie wykonany przez zobowiązanego. W przypadku, gdyby wierzyciel nie podjął takich czynności, podmiot, którego interes prawny lub faktyczny został naruszony przez niewykonanie obowiązku, a także organ zainteresowany wykonaniem obowiązku, mogą złożyć skargę na bezczynność wierzyciela.

W przypadku, kiedy łączna wysokość należności pieniężnej, odsetek z tytułu niezapłacenia jej w terminie i kosztów upomnienia przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia (aktualnie 160 zł), wierzyciel powinien niezwłocznie przesłać zobowiązanemu upomnienie lub wystawić tytuł wykonawczy (kiedy nie ma obowiązku przesłania upomnienia), jeżeli nie podejmuje działań informacyjnych. Działania informacyjne zostaną opisane w dalszej części opracowania. Jeżeli natomiast wierzyciel podjął działania informacyjne i nie przyniosły one skutku w postaci dobrowolnego wykonania obowiązku w pełni, powinien przesłać zobowiązanemu upomnienie lub wystawić tytuł wykonawczy przed upływem 21 dni od dnia, w którym podjęto pierwsze działanie informacyjne.

Ustawa przewiduje sytuacje, w których wierzyciel może wstrzymać się z zainicjowaniem postępowania egzekucyjnego lub odstąpić na pewien czas od zainicjowania tego postępowania. Po pierwsze, wierzyciel może nie podejmować czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli:

- łączna wysokość należności pieniężnej, odsetek z tytułu niezapłacenia jej w terminie i kosztów upomnienia nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia (aktualnie jest to kwota 160 zł) oraz
- okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest dłuższy niż 6 miesięcy.



Po drugie, wierzyciel może odstąpić od czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli nie upłynęło 12 miesięcy od dnia wydania postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z uwagi na jego bezskuteczność (•) wydanego w sprawie prowadzonej na wniosek tego wierzyciela, (•) na podstawie tytułu wykonawczego obejmującego inne należności pieniężne zobowiązanego, (•) chyba że zostanie ujawniony majątek lub źródło dochodu zobowiązanego, z których jest możliwe wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne.

#### **ROZDZIAŁ 4. Czynności podejmowane przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego**

Przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego w administracji wierzyciel może, ale nie musi, podjąć wobec zobowiązanego działania informacyjne. Polegają one na próbie przekonania zobowiązanego, żeby wykonał obowiązek dobrowolnie, co pozwoli uniknąć egzekucji i kosztów tej egzekucji, którymi zostanie obciążony zobowiązany. Doprowadzenie do dobrowolnego wykonania obowiązku leży jednak nie tylko w interesie zobowiązanego, ale także wierzyciela. Pozwoli to bowiem wierzycielowi zaangażować siły i środki w realizację innych zadań, a niekiedy także zaoszczędzić koszty, którymi wierzyciel może zostać obciążony w przypadku bezskutecznej egzekucji.

Działania informacyjne<sup>4</sup> mogą być podejmowane ustnie lub pisemnie (także drogą mailową) i powinny być ewidencjonowane w systemie teleinformatycznym wierzyciela, a jeżeli nie ma takiej możliwości – w formie papierowej.

Ewidencjonowane powinny być: data podjęcia działania, jego forma oraz imię i nazwisko osoby, która podjęła działanie.

W sytuacji, kiedy wierzyciel nie podejmuje wobec zobowiązanego działań informacyjnych, powinien wystawić i przestać zobowiązanemu upomnienie (co



stanowi realizację zasady zagrożenia). Aktualnie nie ma urzędowego wzoru upomnienia, jednak obowiązkowe elementy treści upomnienia zostały wskazane w art. 15 § 1a i § 1b u.p.e.a., a także w rozporządzeniu<sup>5</sup>. Do elementów tych należą m.in. wskazanie wysokości i rodzaju należności pieniężnej oraz okresu, którego dotyczy, rodzaju i wysokości odsetek, sposobu zapłaty należności, kosztów upomnienia oraz wezwanie do wykonania obowiązku w terminie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia z zagrożeniem skierowanie sprawy do postępowania egzekucyjnego po tym terminie. Wierzyciel może wystawić upomnienie dotyczące więcej niż jednej należności pieniężnej, jeżeli są one należne od tego samego zobowiązanego. Z chwilą doręczenia zobowiązanemu upomnienia powstaje po jego stronie z mocy prawa obowiązek zapłaty kosztów upomnienia, które aktualnie wynoszą 16 zł<sup>6</sup>.

Z kolei w innym rozporządzeniu<sup>7</sup> zostały przewidziane sytuacje, w których wierzyciel może wystawić tytuł wykonawczy bez uprzedniego doręczenia zobowiązanemu upomnienia. Egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia m.in. w przypadku, gdy dotyczy (•) należności pieniężnych, których obowiązek uiszczenia powstaje z mocy prawa, a wysokość tych należności została określona w ostatecznym orzeczeniu, (•) należności pieniężnych wynikających z orzeczeń, którym nadano rygor natychmiastowej wykonalności, (•) należności pieniężnych dochodzonych w ponownie wszczętej egzekucji administracyjnej w przypadku, kiedy wcześniejsza egzekucja została umorzona jako bezskuteczna, czy (•) kosztów upomnienia.

## **ROZDZIAŁ 5. Przebieg postępowania egzekucyjnego**

Liniowy przebieg postępowania egzekucyjnego w administracji jest następujący:

- ➔ wierzyciel inicjuje postępowanie egzekucyjne poprzez wystawienie i przekazanie organowi egzekucyjnemu tytułu wykonawczego,
- ➔ organ egzekucyjny dokonuje oceny formalnej tytułu wykonawczego:



- (•) jeżeli organ egzekucyjny ma zastrzeżenia do prawidłowości wystawienia tytułu wykonawczego, (•) uzna, że obowiązek nie podlega egzekucji administracyjnej lub (•) uprawdopodobni, że w egzekucji nie uzyska się kwot przewyższających koszty egzekucyjne, zawiadamia wierzyciela o przyczynie nieprzystąpienia do egzekucji, a na wniosek wierzyciela w tym zakresie wydaje postanowienie, na które wierzyciel może złożyć zażalenie,
  - jeżeli nie wystąpi żadna z ww. przesłanek negatywnych, organ egzekucyjny nadaje tytułowi klauzulę o skierowaniu go do egzekucji,
- ➔ organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną doręczając zobowiązanemu odpis tytułu wykonawczego i dokonując zajęć egzekucyjnych,
  - ➔ wierzyciel lub organ egzekucyjny rozpatrują środki zaskarżenia, jeżeli takie wpłyną w trakcie egzekucji,
  - ➔ organ egzekucyjny na bieżąco przekazuje wierzycielowi wyegzekwowane środki,
  - ➔ w przypadku wyegzekwowania obowiązku w całości organ egzekucyjny przekazuje wierzycielowi całą należność główną wraz z odsetkami i kosztami upomnienia oraz kończy egzekucję administracyjną bez wydawania formalnego postanowienia o zakończeniu postępowania,
  - ➔ w przypadku niewyegzekwowania całej należności, jeżeli egzekucja okazuje się bezskuteczna, organ egzekucyjny umarza egzekucję administracyjną wydając postanowienie, na które wierzyciel może złożyć zażalenie.

W trakcie trwającej egzekucji wierzyciel jest zobowiązany do przekazywania organowi egzekucyjnemu informacji, które mają wpływ na prowadzoną



egzekucję<sup>8</sup>, m.in. informacji o przedawnieniu należności, czy o zapłacie całości lub części należności przez zobowiązanego bezpośrednio wierzycielowi. Organ egzekucyjny może natomiast:

- zawiesić postępowanie w przypadkach określonych w ustawie lub na wniosek wierzyciela albo
- umorzyć egzekucję administracyjną w przypadkach przewidzianych w ustawie lub na wniosek wierzyciela.

Do zawieszenia lub umorzenia egzekucji konieczne jest wydanie przez organ egzekucyjny postanowienia, na które wierzycielowi przysługuje zażalenie.

Ponowne wszczęcie egzekucji administracyjnej w przypadku, kiedy poprzednio prowadzona okazała się bezskuteczna, będzie możliwe wyłącznie po ujawnieniu przez wierzyciela majątku lub źródła dochodu zobowiązanego, z którego jest możliwe wyegzekwowanie środków przewyższających koszty egzekucyjne. W sposób istotny utrudnia to działanie wierzyciela i zmusza wierzyciela do poszukiwania majątku i źródeł dochodu zobowiązanego. Jest to jedna z istotnych różnic pomiędzy egzekucją administracyjną, a sądową, gdzie ponowne wszczęcie egzekucji nie wymaga uzyskania przez wierzyciela takich informacji.

## **ROZDZIAŁ 6. Środki zaskarżenia w postępowaniu egzekucyjnym**

W postępowaniu egzekucyjnym w administracji możemy wskazać na następujące środki zaskarżenia:

- zażalenie,
- zarzut,
- skarga na czynność egzekucyjną,
- skarga na przewlekłość postępowania egzekucyjnego,
- wniosek o wyłączenie rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji,



- sprzeciw małżonka odpowiadającego za zobowiązanie majątkiem wspólnym lub aktualnego w dniu zajęcia właściciela rzeczy lub prawa obciążonych zastawem skarbowym lub hipoteką przymusową,
- skarga na beczynność wierzyciela.

Spośród środków zaskarżenia w postępowaniu egzekucyjnym można wyróżnić środki, które będą przysługiwały wierzycielowi, zobowiązanemu, a także osobom trzecim.

Podstawowym środkiem zaskarżenia, który przysługuje **wierzycielowi** jest zażalenie. Wierzyciel może złożyć zażalenie m.in. na postanowienia organu egzekucyjnego o nieprzystąpieniu do egzekucji, zawieszeniu postępowania egzekucyjnego, umorzeniu postępowania egzekucyjnego, kosztach obciążających wierzyciela, czy w sprawie podziału kwoty uzyskanej z egzekucji. Termin do wniesienia zażalenia wynosi 7 dni, a zażalenie wnoszone jest za pośrednictwem organu egzekucyjnego do organu wyższego stopnia nad organem egzekucyjnym. Zatem w przypadku, kiedy organem egzekucyjnym jest naczelnik urzędu skarbowego, zażalenie kierowane jest do właściwego dyrektora izby administracji skarbowej.

Wierzycielowi będzie przysługiwała także skarga na przewlekłość postępowania egzekucyjnego. Skarga na przewlekłość kierowana jest bezpośrednio do organu egzekucyjnego, który rozstrzyga ją w drodze postanowienia, na które wierzycielowi będzie przysługiwało zażalenie.

Podstawowym środkiem zaskarżenia, który przysługuje **zobowiązanemu** jest zarzut. Zarzut zmierza do zakwestionowania zasadności prowadzonej przeciw zobowiązanemu egzekucji. Zarzut może być wniesiony przez cały czas trwania egzekucji, aż do (•) dnia dobrowolnego wykonania w całości obowiązku o



charakterze niepieniężnym lub zapłaty w całości należności pieniężnej lub (•) w terminie do 30 dni od dnia wyegzekwowania w całości obowiązku, kosztów upomnienia i kosztów egzekucyjnych lub (•) w terminie 7 dni od dnia doręczenia zobowiązanemu postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego w całości albo w części. Podstawy zarzutu zostały określone w art. 33 § 2 u.p.e.a. i należą do nich m.in. nieistnienie obowiązku, błąd co do osoby zobowiązanego, brak uprzedniego doręczenia upomnienia (jeżeli jest wymagane) czy wygaśnięcie obowiązku. Zarzut wnoszony jest przez zobowiązanego do organu egzekucyjnego, jednak to nie organ egzekucyjny rozpatruje taki zarzut. Przekazuje on zarzut wierzycielowi, który rozpatruje zarzut w formie postanowienia. Na postanowienie wierzyciela o rozpatrzeniu zarzutu zobowiązanemu będzie przysługiwało zażalenie. Uwzględnienie zarzutu przez wierzyciela powinno, co do zasady, skutkować umorzeniem postępowania egzekucyjnego przez organ egzekucyjny.

Zobowiązanemu przysługuje również skarga na czynność egzekucyjną, kiedy kwestionuje on prawidłowość (zgodność z ustawą) dokonanej czynności egzekucyjnej, w szczególności dokonanego przez organ egzekucyjny zajęcia lub zastosowanie zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego. Skarga wnoszona jest bezpośrednio do organu egzekucyjnego w terminie 7 dni od dnia doręczenia zobowiązanemu odpisu dokumentu stanowiącego podstawę dokonania kwestionowanej czynności. W sytuacjach przewidzianych w ustawie zobowiązany może wnieść także zażalenie na postanowienie organu egzekucyjnego (np. na postanowienie o kosztach postępowania) czy wierzyciela, a także skargę na przewlekłość postępowania.

**Osobom trzecim** przysługują m.in. takie środki zaskarżenia jak wniosek o wyłączenie zajętej rzeczy lub prawa spod egzekucji, a małżonkowi zobowiązanego, który ponosi odpowiedzialność z majątku wspólnego (z



zobowiązany) oraz aktualnemu właścicielowi rzeczy lub prawa obciążonych zastawem skarbowym lub hipoteką przymusową, do której skierowana jest egzekucja przysługuje prawo wniesienia sprzeciwu.

Ponadto podmiotowi, którego interes prawny lub faktyczny został naruszony w wyniku niewykonania obowiązku oraz organowi zainteresowanemu wykonaniem obowiązku przysługuje **skarga na beczynność wierzyciela**. Skargę rozstrzyga organ wyższego stopnia w drodze postanowienia, na które przysługuje zażalenie, jeżeli skarga została oddalona.

## **ROZDZIAŁ 7. Postępowanie zabezpieczające**

Postępowanie zabezpieczające jest uregulowane w art. 154-168 u.p.e.a. Celem postępowania zabezpieczającego jest doprowadzenie do zabezpieczenia zapłaty należności pieniężnej lub wykonania obowiązku niepieniężnego w sytuacji, jeżeli brak takiego zabezpieczenia mógłby utrudnić lub udaremnić przyszłą egzekucję. Okolicznościami takimi są w szczególności: (•) brak płynności finansowej zobowiązanego, (•) unikanie wykonania przez zobowiązanego obowiązku przez nieujawnianie zobowiązań powstających z mocy prawa lub nierzetelne prowadzenie ksiąg podatkowych, (•) dokonywanie przez zobowiązanego wyprzedaży majątku, czy (•) niezłożenie oświadczenia o nieruchomościach i prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej oraz rzeczach i prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego. Zabezpieczenie nie może jednak zmierzać do tego, aby stanowiło wykonanie obowiązku.

Zabezpieczenie dokonywane jest przez organ egzekucyjny na wniosek wierzyciela i na podstawie wydanego przez niego zarządzenia zabezpieczenia lub dalszego tytułu wykonawczego. Wzór zarządzenia zabezpieczenia jest określony w



rozporządzeniu<sup>9</sup>. Organ egzekucyjny dokonuje zabezpieczenia należności

pieniężnej przez:

- zajęcie pieniędzy, wynagrodzenia za pracę, wierzytelności z rachunków bankowych, innych wierzytelności i praw majątkowych lub ruchomości,
- obciążenie nieruchomości zobowiązanego hipoteką przymusową, w tym przez złożenie dokumentów do zbioru dokumentów w przypadku nieruchomości, która nie ma urządzonej księgi wieczystej – jeżeli organ egzekucyjny nie jest jednocześnie wierzycielem, dokonuje tego wierzyciel,
- obciążenie statku morskiego lub statku powietrznego w budowie zastawem wpisanym do rejestru okrętowego (hipoteka morska przymusowa) – jeżeli organ egzekucyjny nie jest jednocześnie wierzycielem, dokonuje tego wierzyciel,
- ustanowienie zakazu zbywania i obciążania nieruchomości, która nie ma urządzonej księgi wieczystej albo której księga wieczysta zginęła lub uległa zniszczeniu,
- ustanowienie zakazu zbywania spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego lub prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej.

## **ROZDZIAŁ 8. Środki egzekucyjne w egzekucji podatków lokalnych**

Środki egzekucyjne w egzekucji podatków lokalnych są takie same jak dla wszystkich obowiązków pieniężnych i należą do nich egzekucja:

- z pieniędzy,
- z wynagrodzenia za pracę,
- ze świadczeń z zaopatrzenia emerytalnego oraz ubezpieczenia społecznego, a także z renty socjalnej,
- z rachunków bankowych,
- z innych wierzytelności pieniężnych,



- z praw z instrumentów finansowych w rozumieniu przepisów o obrocie instrumentami finansowymi, zapisanych na rachunku papierów wartościowych lub innym rachunku, oraz z wierzytelności z rachunku pieniężnego służącego do obsługi takich rachunków,
- z papierów wartościowych niezapisanych na rachunku papierów wartościowych,
- z praw majątkowych zarejestrowanych w rejestrze akcjonariuszy,
- z weksła,
- z autorskich praw majątkowych i praw pokrewnych oraz z praw własności przemysłowej,
- z udziału w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością,
- z pozostałych praw majątkowych,
- z ruchomości,
- z nieruchomości.

Środki egzekucyjne stosowane są przez organ egzekucyjny, przy czym egzekucję z nieruchomości może prowadzić wyłącznie naczelnik urzędu skarbowego.

## **ROZDZIAŁ 9. Stosowanie przepisów o pomocy publicznej w prawie podatkowym**

Zagadnienie pomocy publicznej w prawie podatkowym ma swoje źródło w prawie Unii Europejskiej. Ulgi i zwolnienia podatkowe mogą stanowić niedozwoloną pomoc publiczną, przez co muszą spełniać wymogi przewidziane w art. 107 i art. 108 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

Zwolnienia podatkowe są przewidziane w ustawach podatkowych. Przykładowo, zgodnie z art. 7 ust. 3 u.p.o.l. rada gminy może w drodze uchwały wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe w podatku od nieruchomości niż określone w art. 7 ust. 1 u.p.o.l., jednak muszą one spełniać wymogi przewidziane w art. 20d tejże ustawy.



Podstawa do udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych została uregulowana w art. 67a – 67e o.p. Ulga w spłacie zobowiązania podatkowego jest udzielana przez organ podatkowy na wniosek podatnika. Organ podatkowy na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą może udzielić jednak tylko takich ulg, które:

- nie stanowią pomocy publicznej,
- które stanowią pomoc *de minimis* - w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*,
- które stanowią pomoc publiczną udzielaną w określonym celu (art. 67b § 1 pkt 3 o.p.).

Natomiast zasady postępowania w sprawach dotyczących udzielania pomocy publicznej określone zostały w ustawie z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

## **ROZDZIAŁ 10. Odpowiedzialność solidarna oraz odpowiedzialność następców prawnych i podmiotów przekształconych**

W przypadkach przewidzianych w ustawach podatkowych podatnicy mogą ponosić odpowiedzialność solidarną za zapłatę podatku. Odpowiedzialność solidarna za zobowiązania podatkowe jest uregulowana w art. 91-92 o.p. Ponadto w Ordynacji podatkowej przewidziano sytuacje, w których za zapłatę podatku odpowiada nie tylko sam podatnik, ale odpowiedzialność tę mogą ponosić również następcy prawni, podmioty przekształcone, czy osoby trzecie. Odpowiedzialność następców prawnych i podmiotów przekształconych jest uregulowana w art. 103-106 o.p. Natomiast odpowiedzialność osób trzecich w art. 107-119 o.p.



Odpowiedzialność solidarna oznacza, że organ podatkowy może dochodzić zapłaty podatku od wybranego przez siebie podmiotu spośród tych, które solidarnie odpowiadają za to zobowiązanie. Zapłata przez którykolwiek z tych podmiotów, zwalnia pozostałe z obowiązku zapłaty podatku, czy zaległości podatkowej. Jednym z przykładów odpowiedzialności solidarnej w prawie podatkowym jest odpowiedzialność przewidziana w art. 3 ust. 4 u.p.o.l., który stanowi, że jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach.

Następstwo prawne dotyczy m.in. osoby prawnej powstałej w wyniku połączenia, czy powstałej w wyniku przekształcenia, które wstępują we wszelkie prawa i obowiązki podatkowe łączących się spółek, a także spadkobierców. Spadkobiercy podatnika, z zastrzeżeniem odrębności dla przedsiębiorstwa w spadku, przejmują przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy. Do odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązania podatkowe spadkodawcy stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego o przyjęciu i odrzuceniu spadku oraz o odpowiedzialności za długi spadkowe.

Odpowiedzialność spadkobierców obejmuje:

- zaległości podatkowe,
- odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych spadkodawcy,
- pobrane, a niewpłacone podatki z tytułu sprawowanej przez spadkodawcę funkcji płatnika lub inkasenta,
- niezwrócone przez spadkodawcę zaliczki na naliczony podatek od towarów i usług oraz ich oprocentowanie,
- opłatę prolongacyjną,
- koszty postępowania podatkowego,



- koszty upomnienia i koszty postępowania egzekucyjnego prowadzonego wobec spadkodawcy powstałe do dnia otwarcia spadku.

Organ podatkowy orzeka w jednej decyzji o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców na podstawie decyzji ostatecznych wydanych wobec spadkodawcy oraz jego zobowiązań wynikających z prawidłowych deklaracji. Termin płatności przez spadkobiercę zobowiązań wynikających z decyzji o zakresie jego odpowiedzialności wynosi 14 dni od dnia jej doręczenia.

### **ROZDZIAŁ 11. Prawa i obowiązki wierzyciela w postępowaniu windykacyjnym, egzekucyjnym i upadłościowym**

Wierzyciel w postępowaniu egzekucyjnym w administracji ma kompetencję, ale jednocześnie obowiązek dochodzenia należności. Pod pewnymi warunkami, o których była mowa wcześniej, może on prowadzić tzw. egzekucję miękką, czyli podejmować wobec zobowiązanego działania informacyjne. Jeżeli egzekucja miękka nie przyniesie efektu w postaci dobrowolnego spełnienia obowiązku, wierzyciel ma obowiązek przestania zobowiązanemu upomnienia (chyba, że obowiązek ten został wyłączony) i w dalszej kolejności wystawienia i przekazania organowi egzekucyjnemu tytułu wykonawczego. W trakcie postępowania egzekucyjnego na wierzycielu ciąży szereg obowiązków, w szczególności w zakresie rozpatrzenia ewentualnych zarzutów zobowiązanego, czy też obowiązków informacyjnych względem organu egzekucyjnego. Wierzycielowi przysługuje także prawo do zaskarżania zażaleniem niektórych postanowień organu egzekucyjnego, czy złożenia skargi na przewlekłość postępowania.

Realizacja obowiązków wierzyciela wymaga niekiedy uzyskania informacji od organu egzekucyjnego np. w zakresie daty zastosowania środka egzekucyjnego (przerwanie biegu terminu przedawnienia), czy też od zobowiązanego lub innych organów administracji publicznej. Podstawą prawną do żądania przez wierzyciela



informacji o przebiegu postępowania egzekucyjnego od organu egzekucyjnego jest art. 7a u.p.e.a., przewidujący obowiązek współpracy organu egzekucyjnego z wierzycielem. Natomiast podstawą prawną do żądania przez wierzyciela informacji niezbędnych do wszczęcia lub prowadzenia postępowania egzekucyjnego od zobowiązanego, czy innych organów administracji publicznej jest art. 36 u.p.e.a. Co istotne, udzielenie tych informacji przez inne organy administracji publicznej jest nieodpłatne oraz nie narusza obowiązku zachowania tajemnicy określonej w odrębnych przepisach.

Uprawomocnienie się postanowienia o ogłoszeniu upadłości zobowiązanego blokuje wierzycielowi możliwość dochodzenia należności w postępowaniu egzekucyjnym. Wierzyciel publicznoprawny powinien, tak jak każdy inny wierzyciel, zgłosić wierzytelność w postępowaniu upadłościowym. Zgłoszenie wierzytelności dokonywane jest obecnie poprzez Portal Rejestrów Sądowych (<https://prs.ms.gov.pl/krz>). W przypadku odmowy umieszczenia wierzytelności na liście wierzytelności, wierzycielowi przysługuje prawo do wniesienia sprzeciwu w terminie dwóch tygodni od obwieszczenia o dacie złożenia listy wierzytelności.

## **ROZDZIAŁ 12. Przedawnienie**

Należności publicznoprawne, w tym należności z tytułu podatków lokalnych ulegają przedawnieniu. W przypadku należności publicznoprawnych, do których stosuje się przepisy Działu III Ordynacji podatkowej, w tym art. 59 § 1 pkt 9 o.p., upływ terminu przedawnienia jest równoznaczny z wygaśnięciem należności. Na skutek wygaśnięcia należność przestaje istnieć – po stronie zobowiązanego wygasa obowiązek zapłaty, natomiast po stronie wierzyciela wygasa możliwość i obowiązek dochodzenia zapłaty tej należności. Przedawnienie należności podatkowych zostało uregulowane w art. 68-71 o.p.



Termin przedawnienia zobowiązania podatkowego został uregulowany w art. 68 o.p. oraz art. 70 o.p. Zgodnie z art. 70 o.p. zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Bieg terminu przedawnienia może się jednak nie rozpocząć, może ulec zawieszeniu lub może zostać przerwany.

Bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu w przypadku wydania decyzji o odroczeniu terminu płatności podatku (zaległości podatkowej) lub rozłożeniu na raty podatku (zaległości podatkowej) do dnia terminu płatności odroczonego podatku (zaległości podatkowej) lub ostatniej raty podatku (zaległości podatkowej). Ponadto bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, m.in. z dniem: (•) wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania, czy (•) wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję dotyczącą tego zobowiązania.

Do przerwania biegu terminu przedawnienia dochodzi natomiast na skutek:

- zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony – po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny,
- ogłoszenia upadłości zobowiązanego – po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.



Z kolei regulacja zawarta w art. 68 o.p. dotyczy przedawnienia możliwości ustalenia zobowiązania podatkowego w drodze decyzji. Zobowiązanie podatkowe, które powstaje na skutek doręczenia decyzji ustalającej wysokość tego zobowiązania nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy. Natomiast, jeżeli podatnik (•) nie złożył deklaracji w terminie przewidzianym w przepisach prawa podatkowego lub (•) w złożonej deklaracji nie ujawnił wszystkich danych niezbędnych do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego – to zobowiązanie podatkowe nie powstaje, pod warunkiem że decyzja ustalająca wysokość tego zobowiązania została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy.

## 2. Wykaz skrótów

- u.p.e.a. – ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (t.j. Dz.U. z 2002 r. poz. 479)
- u.p.o.l. – ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1452)
- o.p. – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2021 poz. 1540)

## 3. Przypisy

1. [http://www.is-szczecin.pl/egzadm/inf\\_stronyinstrukcji/system\\_eTW.php](http://www.is-szczecin.pl/egzadm/inf_stronyinstrukcji/system_eTW.php);
2. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie wzorów tytułów wykonawczych stosowanych w egzekucji administracyjnej z dnia 12 stycznia 2021 r. (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1856);



3. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia z dnia 30 października 2014 r. (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 131);
4. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z dnia 18 listopada 2020 r. (Dz.U. z 2020 r. poz. 2083);
5. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie danych zawartych w upomnieniu z dnia 4 grudnia 2020 r. (Dz.U. z 2020 r. poz. 2194);
6. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie /koszty/
7. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia z dnia 30 października 2014 r. (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 131);
8. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych z dnia 18 listopada 2020 r. (Dz.U. z 2020 r. poz. 2083);
9. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzorów zarządzenia zabezpieczenia z dnia 24 lipca 2020 r. (Dz.U. z 2020 r. poz. 1315).

#### 4. Wykaz literatury i linków

1. T. Góra, *Postępowanie egzekucyjne w administracji*, Warszawa 202;,
2. Portal Rejestrów Sądowych: <https://prs.ms.gov.pl/>;
3. Instytucja przedawnienia w polskim prawie podatkowym:  
<https://www.russellbedford.pl/o-nas/rb-biuletyn/item/1833-instytucja-przedawnienia-w-polskim-prawie-podatkowym.html>.



*Prawa autorskie:*

Materiały szkoleniowe udostępnione zostają na zasadach wolnej licencji Creative Commons: uznanie autorstwa, na tych samych warunkach 3.0 Polska (CC BY 3.0 PL). Licencja udzielana jest nieodpłatnie. Pewne prawa zastrzeżone na rzecz autorów. Zezwala się na dowolne wykorzystanie treści pod warunkiem wskazania autorów oraz zachowania niniejszej informacji licencyjnej. Wolno m.in. kopiować, rozpowszechniać w dowolnym medium i formacie, przedstawiać i wykonywać utwór. Tekst licencji dostępny jest na stronie: <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/3.0/pl/>