



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.16.1.2024

Pan
Grzegorz Łysio
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
w Bydgoszczy
ul. Warmińskiego 18
85-950 Bydgoszcz

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/24/055 – Prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych przez Krajową
Administrację Skarbową

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, ul. Warmińskiego 18, 85-950 Bydgoszcz ¹ ,
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dyrektorem IAS jest od 12 stycznia 2024 r. Grzegorz Łysio ² .
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym oraz jego efekty. 2. Nadzór Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2022 – 2024 (do dnia zakończenia kontroli ³), z możliwością wykorzystania dowodów wytworzonych przed tym okresem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁴
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontroler	Szymon Hałasiewicz, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LBY/115/2024 z 13 września 2024 r. Sylwia Woźniak-Waszak, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LBY/114/2024 z 13 września 2024 r.

(akta kontroli str. 1-6)

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W celu przeprowadzania centralizacji komórek spraw karnych skarbowych⁶ na terenie działania Izby, Dyrektor IAS powołał Zespół, który wykonał zadania organizacyjno-kadrowe. W jednostce prawidłowo wprowadzono stosowne zmiany w regulaminach organizacyjnych wszystkich podległych urzędów skarbowych, w tym w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego oraz dodatkowego stanowiska zastępcy naczelnika wyznaczonego urzędu.

¹ Dalej również: „IAS” lub „Izba”

² Dalej również „Dyrektor IAS”. Wcześniej od 16 marca 2020 r. Dyrektorem IAS była Beata Adamowicz.

³ Tj. do 20 grudnia 2024 roku.

⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: „ustawa o NIK”.

⁵ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁶ Centralizacją komórek karnych skarbowych zwany będzie dalej proces przekazywania do jednego urzędu skarbowego w województwie (i jego naczelnika, dalej: „urzędu wyznaczonego”) kompetencji pozostałych urzędów skarbowych (dalej: „urzędów niewyznaczonych”) w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe oraz w sprawach o przestępstwa wymienione w ustawie o rachunkowości oraz do występowania przed sądem w tych sprawach. Został on wdrożony rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 13 października 2022 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. poz. 2281); dalej „rozporządzenie zmieniające”. Zmiana weszła w życie 1 stycznia 2023 r.

W związku z centralizacją ogólna liczba pracowników komórek karnych skarbowych zmniejszyła się z 37⁷ do 36⁸. Większość z nich pochodziła z dotychczasowych komórek karno-skarbowych. Wszyscy pracownicy otrzymali nowe zakresy obowiązków i zawarto z nimi porozumienia zmieniające warunki pracy, jednak zmiany te nie zostały poprzedzone uzyskaniem stanowisk odpowiednich naczelników urzędów skarbowych, co stanowiło naruszenie art. 146 ust. 3 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej⁹.

Kontrola nie wykazała nieprawidłowości w zakresie nadzoru nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych. Prawidłowo i skutecznie rozpatrywano wnioski naczelników urzędów skarbowych dotyczące przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe. NIK nie stwierdziła również nieprawidłowości w zakresie wykonywania zadań związanych z zatwierdzaniem postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu oraz umorzeniu, jak i spraw w których Dyrektor IAS odmówił zatwierdzenia takich postanowień. Jednak w 10 przypadkach zatwierdzania przedłużeń postępowań przygotowawczych, postanowienia zostały wydane bez podstawy prawnej do ich wydania. W 12 przypadkach dotyczących zatwierdzania postanowień bądź odmowy ich zatwierdzenia, dokumenty te podpisywał z up. Dyrektora Kierownik Referatu ICS, pomimo, że ustawa o KAS nie przewidywała wówczas możliwości takiego upoważnienia.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego kontrolowanej działalności

OBSZAR 1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym oraz jego efekty.

Opis stanu faktycznego

1.1. Na podstawie rozporządzenie zmieniającego, od 1 stycznia 2023 r. do prowadzenia postępowań przygotowawczych i do występowania przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe określone w Kodeksie karnym skarbowym¹⁰ oraz w sprawach o przestępstwa wymienione w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹¹ w zakresie, w jakim do prowadzenia tych postępowań lub występowania przed sądem w tych sprawach zgodnie z KKS oraz przepisami wykonawczymi wydanymi na podstawie art. 325d KPK¹², na terenie województwa kujawsko-pomorskiego wyznaczony został naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu¹³. Przed 1 stycznia 2023 r. zadania w ww. zakresie wykonywali naczelnicy urzędów skarbowych.

Dyrektor IAS¹⁴ w 2022 r. powołał zespół ds. centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa kujawsko-pomorskiego¹⁵. W skład zespołu weszło dziewięć osób, w tym czterech naczelników urzędów skarbowych gdzie

⁷ Wg stanu na 30 czerwca 2022 r.

⁸ Wg stanu na 1 stycznia 2023 r.

⁹ Dz. U. z 2023 r., poz. 615, ze zm., dalej: „ustawa o KAS”.

¹⁰ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. 2024 r., poz. 628, ze zm.), dalej również „KKS”.

¹¹ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.), dalej: „uor”.

¹² Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2025 r., poz. 46), dalej również „KPK”.

¹³ dalej: „wyznaczony urząd” lub „wyznaczony naczelnik urzędu”.

¹⁴ Decyzją Nr 33/2022 z 16 lutego 2022 r. i 117/2022 z 7 lipca 2022 r.

¹⁵ Dalej również „Zespół”.

planowano usytuowanie komórek karnych skarbowych. Do zadań Zespołu należało m.in. przygotowanie harmonogramu działań związanych z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych; przygotowanie analizy obciążenia pracą komórek karnych skarbowych; monitorowanie poszczególnych etapów działań, przygotowanie zmian do regulaminów organizacyjnych, przygotowanie dla pracowników porozumień zmieniających warunki pracy oraz zakresy obowiązków.

(dowód: akta kontroli str. 92-94)

Zespół wykonywał działania dotyczące m.in.: 1) analizy stanu kadrowego w komórkach spraw karnych skarbowych¹⁶; 2) potrzeb nowych uprawnień do systemów informatycznych; 3) przygotowania wykazu pracowników uprawnionych do przeprowadzania postępowania mandatowego; 3) organizacji szkoleń w zakresie przepisów KKS oraz systemu informatycznego Ewidencji Spraw Karnych Skarbowych 2¹⁷; 4) przeprowadzenia kontroli spraw zawieszonych pod kątem wystąpienia przesłanek zawieszenia, a przy ich braku podjęcia dalszego ich prowadzenia; 5) wyszukiwania spraw długo prowadzonych i ustalenia tego przyczyn; 6) wyboru kierowników komórek SKK w wyznaczonych urzędach skarbowych; 7) sporządzenia niezbędnych upoważnień wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego; 8) zmiany regulaminów organizacyjnych urzędów skarbowych; 9) weryfikacji sprzętu IT; 10) przekazania samochodu na potrzeby Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu; 11) analizy możliwości lokalowych w czterech urzędach gdzie miały się mieścić komórki SKK.

(dowód: akta kontroli str. 92-95)

Dyrektor IAS wyjaśnił, że Zespół działał w oparciu o zatwierdzone przez Szefa KAS Rekomendowane działania do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych oraz wytyczne wynikające z pism Ministerstwa Finansów (MF). Wykonywanie z tych zadań było cykliczne raportowane do MF. Bieżące sprawy były realizowane i ustalone na poziomie zastępcy Dyrektora ds. Kontroli, Cła i Audytu, Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu, kierownika komórki Spraw Karnych Skarbowych w IAS z udziałem, w zależności od obszaru, innych członków zespołu lub innych wyznaczonych pracowników, których doświadczenie i przygotowanie zawodowe mogły być pomocne w wykonywanych pracach. Harmonogram był powiązany z ogłoszeniem rozporządzenia zmieniającego. Ponieważ w chwili ustalenia działań do realizacji nie była to data pewna, a niektóre działania mogły zostać dopiero podjęte po tym fakcie, zasadne było takie powiązanie. Nie było konieczności zmiany harmonogramu działań.

(dowód: akta kontroli str. 92-95, 158-165)

Dyrektor IAS podał, że w wyznaczonym urzędzie skarbowym planowano utworzyć odrębny pion karny-skarbowy, którym miał kierować dodatkowy zastępca naczelnika. Założono, że powstaną cztery komórki spraw karnych skarbowych – dwie w Bydgoszczy, jedna w Toruniu oraz jedna we Włocławku. Podziału pracowników dokonano w oparciu o kryterium terytorialne. Komórka usytuowana we Włocławku przejęła pracowników z urzędów skarbowych mieszczących się w okręgu podległym Sądowi Okręgowemu we Włocławku. Taka sama sytuacja wystąpiła w Toruniu.

W Bydgoszczy, biorąc pod uwagę liczbę spraw wydzielono dwie komórki, które objęły obszar podległy Sądowi Okręgowemu w Bydgoszczy. Wstępnie przyjęto też taki podział spraw, jednak od razu założono, że kluczowe będzie obciążenie pracą i w razie konieczności sprawy wstępnie przypisane do jednej z komórek będzie

¹⁶ Dalej również „SKK”

¹⁷ Dalej: „ESKS2”

procedowała inna komórka. Kluczowym dla sprawnego zarządzania było, aby nadzór nad czterema komórkami sprawowała osoba w randze zastępcy naczelnika, mająca odpowiednią wiedzę i doświadczenie w obszarze spraw karnych skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 158-165)

Dyrektor Izby podał, że wyboru urzędu skarbowego, którego naczelnik miał zostać wyznaczony do realizacji zadań w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych oraz występowania przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe dokonano w oparciu o kryterium jego wielkości i usytuowania. Siedzibą wyznaczonego Naczelnika jest Toruń, który jest również siedzibą Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego. Umieszczenie w jednym mieście dwóch organów postępowania przygotowawczego, biorąc pod uwagę konieczność współpracy tych dwóch jednostek, było optymalnym rozwiązaniem. Z dwóch urzędów skarbowych mieszczących się w Toruniu wybrano drugi pod względem wielkości w województwie kujawsko-pomorskim. Przed centralizacją jedynie Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy dysponował większą liczbą etatów. W trakcie jednego ze spotkań, także przedstawiciele Ministerstwa Finansów wskazali, że logiczne jest aby wyznaczony urząd mieścił się w tym samym mieście, co urząd celno-skarbowy.

(dowód: akta kontroli str. 158-165)

Zarządzeniem Dyrektora IAS¹⁸ wprowadzono plan działalności IAS na 2023 r. W zakresie spraw karnych skarbowych określono cel dotyczący poprawy efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych. Jako ryzyka wskazano: utrudniony kontakt ze stroną postępowania przygotowawczego, brak reakcji strony postępowania przygotowawczego na wezwania finansowego organu postępowania przygotowawczego, brak możliwości zakończenia postępowania w ustawowym terminie. Wskazano również cel dotyczący zwiększenia efektywności i skuteczności w obszarze ujawniania i zabezpieczania mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym, dla którego wprowadzono wskaźnik: „Wzrost wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym”

Jak podał Dyrektor IAS w katalogu najważniejszych ryzyk mających wpływ na osiągnięcie celów oraz realizację zadań i projektów w 2023 r. nie umieszczono ryzyka związanego z centralizacją komórek spraw karno-skarbowych. Biorąc pod uwagę przygotowanie do centralizacji oraz usprawnienia, które ona wprowadziła wobec poprzedniego stanu nie było przesłanek aby ująć to ryzyko w tym katalogu. Ryzyka były omawiane na spotkaniach z MF, czy też na spotkaniach na poziomie IAS. Głównym ryzykiem było niezrealizowanie wszystkich czynności koniecznych do centralizacji. Jednak biorąc pod uwagę bieżące monitorowanie na poziomie IAS oraz przez MF było to ryzyko o minimalnym prawdopodobieństwie wystąpienia. Analizowano także ryzyko w zakresie kwestii logistycznych, biorąc pod uwagę, że od 1 stycznia 2023 r. miał działać jeden organ postępowania przygotowawczego w rozproszonej strukturze. W związku z tym opracowano zasady obiegu dokumentów oraz wprowadzono strukturę czterech komórek nadzorowanych przez zastępcę naczelnika, któremu nie podlegają inne komórki urzędu. Jednak założono, że docelowo nowi pracownicy będą mieli określone miejsce pracy w urzędach gdzie znajduje się jedna z czterech wyznaczonych komórek.

(dowód: akta kontroli str. 96-104, 184-189, 158-165)

Dyrektor IAS podał, że określono pożądane efekty i rezultaty dotyczące planowanej reorganizacji. Jako główne ich przyczyny i cele wskazał:

¹⁸ Nr 157 z 30 grudnia 2022 r.

1) Pracownicy komórek karnych skarbowych po centralizacji mieli zajmować się co do zasady tylko prowadzeniem postępowań przygotowawczych. Do tej pory w wielu urzędach pracownicy tych komórek, szczególnie dotyczyło to małych urzędów skarbowych, zajmowali się innymi sprawami, niezwiązanymi z KKS. Dodatkowo, w małych urzędach w bardzo niewielkim zakresie zajmowali się prowadzeniem postępowań przygotowawczych, głównie prowadzili tylko postępowania mandatowe.

2) Wsparcie merytoryczne współpracowników i kierownika. W wielu urzędach pracownicy SKK nie mieli na poziomie urzędu merytorycznego wsparcia, gdyż nie mieli kierownika ani współpracowników. Problemem było również zachowanie ciągłości zadań w zakresie spraw karnych-skarbowych w sytuacji urlopów czy też innych nieobecności.

3) Ujednolicenie działania. Każdy z 23 naczelników był odrębnym organem postępowania przygotowawczego, przy czym trudno było zachować jednolitość działania. Przykładowo, niektórzy naczelnicy prowadzili postępowania przygotowawcze w sprawach, które można było zakończyć mandatem.

4) Wyrównanie obciążenia pracą. Do tej pory pracownicy zajmujący się sprawami karnymi skarbowymi byli bardzo nierówno obciążeni pracą. Największe obciążenie występowało w dużych urzędach skarbowych, które dodatkowo prowadziły setki spraw karnych z art. 79 pkt 4 uor. Natomiast w małych urzędach skarbowych pracownicy z racji mniejszego obciążenia często wykonywali inne zadania urzędu. Po centralizacji, stopniowo niwelowano te dysproporcje, biorąc to pod uwagę przy przydzielaniu spraw, a także przekazując sprawy pomiędzy pracownikami. Podlegało to monitorowaniu na poziomie MF jak i IAS.

Dyrektor IAS podał, że szacowano potrzeby związane z planowaną reorganizacją. Był to zakup pieczętek, podpisów elektronicznych, przeprowadzenie spotkań, szkoleń, przygotowanie dokumentacji pracowniczej, nadanie uprawnień do systemów informatycznych, przekazanie dodatkowego samochodu na potrzeby Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu, wymiana części sprzętu komputerowego. Zabezpieczono do tego niezbędne zasoby finansowe w ramach posiadanych środków, jak również odpowiednie zasoby ludzkie i rzeczowe. Pion Logistyki dokonał także analizy lokalowej pod kątem umieszczenia większej liczby pracowników w czterech urzędach, w których miały funkcjonować komórki SKK. Wydatki na te cele wyniosły 8,9 tys. zł. Środki te zostały pokryte z przyznanego planu finansowego IAS.

(dowód: akta kontroli str. 158-165)

1.2. W ramach przygotowania do wprowadzanych zmian przeprowadzono analizę stanu kadrowego w komórkach SKK w podległych urzędach skarbowych oraz występujących wakatów.

Ogółem liczba zatrudnionych osób komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych¹⁹ wyniosła 41 na 1 stycznia 2022 r.; 41 na 30 czerwca 2022 r. Według stanu na 1 stycznia 2022 r. siedem osób zatrudnionych było na stanowisku kierownika komórki SKK, 17 jako oskarżyciel skarbowy, dwóch jako kontroler skarbowy, siedmiu jako referent lub starszy referent, sześciu jako starszy ekspert skarbowy lub starszy kontroler skarbowy, dwóch jako referent prawny.

(dowód: akta kontroli str. 16, 89-90, 163, 169)

Spośród pracowników zatrudnionych na 1 stycznia 2022 r. staż pracy powyżej pięciu lat posiadało 29 osób. Staż pracy do jednego roku miało pięć osób, od jeden do pięciu

¹⁹ Dot. pracowników zajmujących się prowadzeniem spraw karnych skarbowych i nadzorujących ich prowadzenie, w wyłączeniu stanowisk obsługi administracyjnej, kancelaryjnej itp.

lat siedem osób. Według stanu na 1 stycznia 2023 r. staż pracy powyżej pięciu lat posiadało 25 osób. Staż pracy do jednego roku miały trzy osoby, od jeden do pięciu lat 9 osób, jedna osoba – brak doświadczenia.

(dowód: akta kontroli str. 17, 170)

Dyrektor IAS w ramach wprowadzanych zmian zawarł porozumienia zmieniające warunki pracy z 39 pracownikami (38 pracowników dotychczasowych komórek SKK). Były to trzy porozumienia dotyczące zmiany komórki organizacyjnej; 33 porozumienia dotyczące zmiany komórki organizacyjnej i urzędu skarbowego w ramach SKK; dwa porozumienia dotychczasowych pracowników SKK dotyczące zmiany komórki organizacyjnej i urzędu skarbowego (od 1 stycznia 2023 r. praca poza SKK); jedno porozumienie z pracownikiem, który został przeniesiony do pracy w SKK (zmiana komórki organizacyjnej, urzędu oraz wynagrodzenia). Wszyscy pracownicy otrzymali nowe zakresy obowiązków.

W ramach centralizacji komórek SKK 37 etatów zostało obsadzonych przez dotychczasowych pracowników komórek SKK, jeden pracownik został przeniesiony z innego urzędu z komórki poza SKK (porozumienie dotyczące zmiany komórki organizacyjnej, urzędu oraz wynagrodzenia), natomiast jeden wakat przeznaczony dla Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego nadzorującego pion SKK został obsadzony 1 lutego 2023 roku.

Wprowadzone zmiany elementów umowy o pracę dotyczyły: w przypadku dwóch pracowników – zmiana komórki organizacyjnej; jednemu pracownikowi zmieniono komórkę organizacyjną oraz wynagrodzenie (powierzenie pełnienia obowiązków kierownika działu); 31 pracownikom zmieniono komórkę organizacyjną oraz urząd skarbowy; jednemu pracownikowi zmieniono stanowisko, miejsce pracy oraz wynagrodzenie; jednemu pracownikowi zmieniono stanowisko oraz miejsce pracy; jednemu pracownikowi zmieniono miejsce pracy oraz wynagrodzenie (powierzenie pełnienia obowiązków kierownika działu); dwóm pracownikom zmieniono komórkę organizacyjną, urząd skarbowy i wynagrodzenie (powierzenie pełnienia obowiązków kierownika działu/referatu).

(dowód: akta kontroli str. 16, 20, 158-165, 171-175, 184-189)

Jak pisał Dyrektor IAS żadnemu pracownikowi nie wypowiedziano warunków pracy i/lub płacy. Centralizacja komórek SKK nastąpiła w wyniku zmiany w ustawie o KAS oraz rozporządzenia zmieniającego, zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów.

W żadnej ze spraw nie wystąpiono o stanowisko odpowiedniego naczelnika urzędu skarbowego o którym mowa w art. 146 ust. 3 ustawy o KAS, co szerzej przedstawiono w sekcji „stwierdzone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli str. 16, 17, 20, 169-175, 158-163, 192, 201)

Zorganizowano i przeprowadzono szkolenia pracowników, którzy mieli być lub zostali uprawnieni do przeprowadzania postępowania mandatowego, w zakresie KKS i systemu IT ESKS2. Łącznie w latach 2022-2023 przeprowadzono jedenaście takich szkoleń, w których łączna liczba uczestników wyniosła 529²⁰. Szkolenia te prowadzone były przez IAS Bydgoszcz, w tym w jednym przypadku przez SKK.

Zorganizowano i przeprowadzono szkolenia pracowników z komórek merytorycznych z niewyznaczonych urzędów skarbowych w zakresie m.in.: postępowań mandatowych, rejestracji mandatów w systemie ESKS2, odstąpienia od wszczynania

²⁰ Przeprowadzono również dwa szkolenia: Podatnik 360 – Teczka podatnika dla pracowników komórek karnych skarbowych i dotyczące obowiązków płatnika w kontekście przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ordynacji podatkowej i KKS

postępowań karnych skarbowych w zw. z art. 17 § 1 KPK, obowiązków płatnika w kontekście przepisów ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych, ordynacji podatkowej i KKS, podatek 360. Łącznie w latach 2022-2023 przeprowadzono trzynaście takich szkoleń, w których łączna liczba uczestników wyniosła 132. Szkolenia te przeprowadzone były przez IAS Bydgoszcz, w tym w jednym przypadku przez SKK. Ponadto w latach 2023-2024 (I półrocze) prowadzono trzy szkolenia w tym zakresie, które organizowane i przeprowadzone zostały przez Referat Spraw Karnych Skarbowych IAS w formach wideokonferencji, w których łączna liczba uczestników wniosła około 180 osób.

(dowód: akta kontroli str. 18-19)

Sporządzono upoważnienia wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego dla przedstawicieli tego organu do czynności procesowych organu (art. 118 § 3 KKS - w 2023 r. wydano 33 takie upoważnienia) oraz do prowadzenia postępowań mandatowych (art. 136 § 1 KKS - w 2023 r. sporządzono 12 takich upoważnień).

(dowód: akta kontroli str. 176-183)

Wprowadzono stosowne zmiany w regulaminach organizacyjnych wszystkich podległych urzędów skarbowych. W wyznaczonym urzędzie skarbowym utworzono dodatkowe stanowisko zastępcy naczelnika urzędu i utworzono pion karny skarbowy, w skład którego wchodziły cztery samodzielne komórki organizacyjne (trzy działy spraw karnych skarbowych i referat spraw karnych skarbowych²¹).

Zastępca Dyrektora IAS podała, że nie utworzono zespołu ds. kluczowych podmiotów ani też nie wyznaczono pracownika. Biorąc po uwagę przyjętą strukturę czterech komórek SKK oraz liczbę zadań i pracowników tam pracujących, wydzielanie jednej osoby ds. kluczowych podmiotów czy też powoływanie zespołu, w ocenie Dyrektora IAS w Bydgoszczy, nie było uzasadnione.

Zastępca Dyrektora IAS podała, że IAS w Bydgoszczy, w ramach przejazdów samochodów służbowych Izby pomiędzy Bydgoszczą a Toruniem, zapewnił również możliwość przekazywania w ten sposób akt prowadzonych postępowań przygotowawczych. Transporty pomiędzy innymi lokalizacjami były już w gestii Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu, który między innymi z tego powodu otrzymał do dyspozycji dodatkowy samochód służbowy. Biorąc pod uwagę, że postępowania przygotowawcze są generalnie prowadzone papierowo i w takiej formie trzeba też przekazywać akta postępowań przygotowawczych do Sądów czy też do Prokuratury, występuje konieczność ich transportu pomiędzy lokalizacjami.

(dowód: akta kontroli str. 184-191)

Dyrektor IAS²² wyznaczył koordynatorów (i jego zastępców – łącznie sześć osób) w zakresie funkcjonowania informatycznego systemu Ewidencji Spraw Karnych Skarbowych. Ich zadaniem było m.in. monitorowanie sprawności i poprawności działania systemu. W zakresie uprawnień do systemów informatycznych funkcjonowała Procedura postępowania w zakresie nadawania / odbierania / modyfikacji uprawnień do systemów informatycznych. Procedura ta określała sposoby postępowania w zakresie uprawnień eksploatowanych w Izbie systemów teleinformatycznych.

Jak podał Dyrektor system informatyczny ESKS2 jest systemem funkcjonującym w komórkach karnych skarbowych urzędów skarbowych, który w związku z centralizacją tych komórek wymagał też wprowadzenia odpowiednich modyfikacji.

²¹ Regulamin Organizacyjny Drugiego Urzędu Skarbowego został zaakcentowany przez Ministerstwo Finansów (Departament Organizacyjny i Współpracy Międzynarodowej) w dniu 27 grudnia 2022 r.

²² Decyzjami z 7 kwietnia 2023 r. i 12 grudnia 2022 r.

W IAS zadania przydzielone były koordynatorom lokalnym ESKS2, lokalnym administratorom systemu, kierownikom komórek karnych skarbowych (urzędy wyznaczone), kierownikom komórek merytorycznych i naczelnikom urzędów skarbowych. Jak podał Dyrektor wszyscy użytkownicy mieli przyznane uprawnienia od 1 stycznia 2023 r. Przeprowadzono również szkolenia dla wszystkich nowych użytkowników systemu.

Jak podał Dyrektor IAS rejestracja i przekazywanie informacji kryminalnych dotyczących przestępstw i przestępstw skarbowych do systemu KCIK, w przypadku urzędów skarbowych odbywa się za pośrednictwem osób posiadających uprawnienia do rejestracji w tym systemie i jest możliwa wyłącznie poprzez wymianę danych pomiędzy systemami ESKS2. Przebieg działań w zakresie nadawania/cofania uprawnień do systemu określony został w zatwierdzonych przez Szefa KAS Rekomendacjach dot. działań do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych. Nadzór nad wprowadzaniem i rzetelnością danych prowadzony jest na bieżąco przez koordynatora systemu ESKS2. W cyklu miesięcznym sprawdzane są raporty kontrolne błędów w systemie i dokonywane są korekty.

(dowód: akta kontroli str. 193-196, 210-224)

Pismem z 27 stycznia 2023 r. poinformowano Departament Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej w Ministerstwie Finansów o tym, że w związku z wdrożoną centralizacją komórek karnych skarbowych do 20 stycznia 2023 r. nastąpiło przekazanie z urzędów niewyznaczonych spraw i zawiadomień Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu.

(dowód: akta kontroli str. 200)

1.3. Z-ca Dyrektora IAS podał/a, że głównym problemem występującym przy wdrażaniu reorganizacji były kwestie logistyczne wynikające z rozproszenia pracowników w różnych lokalizacjach i nie przyswojenie wiedzy o centralizacji przez wszystkie Sądy i Prokuratury z województwa kujawsko-pomorskiego. W celu usprawnienia tego procesu podjęto działania opisane w pkt 2.12 wystąpienia.

(dowód: akta kontroli str. 231-236)

1.4. Liczba pracowników, którzy świadczyli pracę w wyznaczonym urzędzie skarbowym na 1 stycznia 2023 r. wyniosła 38²³. Liczba pracowników świadczących pracę w siedzibie wyznaczonego urzędu wyniosła trzy, a świadczących pracę w siedzibach niewyznaczonych urzędów wyniosła 35. W ramach centralizacji komórek SKK 37 osób zostało przeniesionych z dotychczasowych komórek SKK, jeden pracownik został przeniesiony z innego urzędu z komórki poza SKK²⁴. Dwoch pracowników nie stało się pracownikami komórek SKK²⁵ poprzez złożenie wniosku o przeniesienie do innej komórki urzędu.

Na 1 stycznia 2023 r. cztery osoby zatrudnione były na stanowisku kierownika komórki SKK, 18 jako oskarżyciele skarbowi, dwóch jako kontroler skarbowy, siedmiu jako referent lub starszy referent, sześciu jako starszy ekspert skarbowy lub starszy kontroler skarbowy, jeden jako referent prawny. W okresie tym wystąpił jednej wakat na 1 stycznia 2023 r. (kierownik komórki SKK).

²³ Wg metodyki sprawozdania budżetowego RB-70 – liczba pracowników 36.

²⁴ Porozumienie dotyczące zmiany komórki organizacyjnej urzędu.

²⁵ Wniosek o przeniesienie, porozumienie w sprawie przeniesienia.

Na dzień 1 stycznia 2023 r. był jeden wakat, który był przeznaczony dla Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego nadzorującego pion SKK, który został obsadzony 1 lutego 2023 roku.

(dowód: akta kontroli str. 16-17, 20, 169-175, 201)

Liczba spraw na 1 stycznia 2023 r., które przejął do prowadzenia naczelnik urzędu wyznaczonego wyniosła:

- dla zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego lub wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego – 453 sprawy (o przestępstwa skarbowe) i 291 spraw (o wykroczenia skarbowe). W jednym przypadku (dot. przestępstw) okres przedawnienia karalności czynów wynosił mniej niż 6 miesięcy,
- dla wszczętych i niezakończonych postępowań przygotowawczych – 157 spraw (przestępstwa) i 90 (wykroczenia),
- dla zawieszonych postępowań przygotowawczych – 30 (przestępstwa) i dwa (wykroczenia),
- dla spraw na etapie postępowania sądowego – 119 (przestępstwa) i 85 (wykroczenia).

W urzędach niewyznaczonych oraz w wyznaczonym urzędzie, (poza komórkami spraw karnych skarbowych), upoważnionych do prowadzenia postępowań mandatowych było: w 2023 r. - 204 pracowników; w 2024 r. - 197 pracowników. Osoby te zatrudnione były w następujących komórkach organizacyjnych urzędu, referatach i działach: czynności analitycznych i sprawdzających; podatków pochodowych i podatku od towarów i usług; kontroli podatkowej; obsługi bezpośredniej i wsparcia; identyfikacji i rejestracji podatkowej; rachunkowości; postępowania podatkowego; wierzycielski; wymiany informacji międzynarodowej; wsparcia i obsługi bezpośredniej; egzekucji administracyjnej; podatków sektorowych i majątkowych; podatku akcyzowego i podatku od gier.

(dowód: akta kontroli str. 43, 176-183, 310)

1.5. Podstawowe dane (według stanu na koniec 2021 r., 2022 r., 2023 r. i na 30 czerwca 2024 r.) w zakresie realizacji zadań dotyczących postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, przedstawiały się następująco:

- liczba postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia zatwierdzonych przez dyrektora IAS oraz postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego zatwierdzonych przez prokuratora wyniosła odpowiednio: 27, 17, 24, 36 (za wykroczenia skarbowe) i dziewięć, pięć, 12, 24 (za przestępstwa skarbowe). Nastąpił więc wzrost odpowiednio o 41 % i 111 % w latach po centralizacji komórek SKK w stosunku do roku 2022,
- liczba wszczętych postępowań przygotowawczych wyniosła: 806, 527, 524, 294 (za wykroczenia skarbowe) i 482, 350, 364, 188 (przestępstwa skarbowe). Liczba zawieszonych postępowań wyniosła: 12, dwa, dwa, 0 (wykroczenia skarbowe) i 24, osiem, sześć, cztery (przestępstwa skarbowe);
- liczba zakończonych postępowań przygotowawczych: 804, 697, 415, 287 (wykroczenia skarbowe) i 530, 482, 303, 194;
- liczba spraw rozpoznanych przez sądy I instancji: 403 404, 203, 102 (wykroczenia), 445, 438, 306, 126 (przestępstwa). Nie było spraw w których zastosowano środek karny w postaci przepadku przedmiotu, zniszczenia przedmiotu, ściągnięcia równowartości pieniężnej przedmiotu;

- liczba osób podejrzanych, oskarżonych, skazanych, uniewinnionych wyniosła 1517, 1301, 853, 449 (wykroczenia) i 847, 722, 506, 266;
- liczba osób co do których sąd wymierzył kary: 403, 397, 203, 102 (wykroczenia), 429, 415, 306, 128 (przestępstwa);
- wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publiczno-prawnych wyniosła: 29 677,1 tys. zł, 15 608,5 tys. zł, 29 619,6 tys. zł i 20 342,8 tys. zł (wykroczenia) i 34 361,4 tys. zł, 29 574,3 tys. zł 27 097,8 tys. zł, i 18 549,3 tys. zł;
- wysokość kar grzywnien wyniosła: 764 tys. zł, 815,9 tys. zł, 443,2 tys. zł, 234,2 tys. zł (wykroczenia) i 1 934,9 tys. zł, 1 827,4 tys. zł, 1 249,2 tys. zł, 578,2 tys. zł (przestępstwa);
- liczba niewszczętych spraw na koniec każdego okresu wynosiła: 2857, 1777²⁶, 241 wykroczenia) i 363, 329, 223 (przestępstwa);
- liczba spraw, w których nastąpiło przedawnienie karalności czynów wyniosła 2310, 2614, 3096, 1592 (wykroczenia) i trzy, zero, trzy i jedna (przestępstwa);
- liczba spraw, w których czas trwania postępowania przygotowawczego wynosił w przypadku dochodzeń w sprawach o wykroczenie skarbowe²⁷: - do 2 miesięcy: 337, 317, 223, 79; - powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy – 338, 280, 153, 147; - powyżej 6 miesięcy do 1 roku, powyżej roku – 88, 69, 39, 43; - powyżej roku – 52, 32, sześć, sześć;
- liczba spraw, w których czas trwania postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe²⁸ wynosił: - do 3 miesięcy: 214, 223, 135, 65; - powyżej 3 miesięcy do 1 roku – 234, 180, 130, 97; - powyżej 1 roku – 85, 92, 39, 31;
- na zbliżonym poziomie kształtowała się liczba postanowień o umorzeniu dochodzenia zatwierdzonych przez Dyrektora IAS, postanowień o umorzeniu postępowania przygotowawczego zatwierdzonych przez prokuratora wyniosła: 43, 50, 48, 55 (za wykroczenia skarbowe) i 39, 29, 32, 37 (za przestępstwa skarbowe),

(dowód: akta kontroli str. 24, 42, 88, 129, 105-108)

Badanie w zakresie efektów prowadzonych postępowań spraw karnych skarbowych przeprowadzono na próbie pięciu oskarżycieli skarbowych scentralizowanych komórek SKK²⁹. Ustalono, że w latach 2021-2022 oraz w 2023 r. i w I połowie 2024 r.³⁰:

- oskarżyciele ci otrzymywali od czterech do 72 spraw. Średnio w tych okresach otrzymywali odpowiednio: 57; 41; 35; 20 spraw. Postępowania przygotowawcze wszczynane były w czasie od zera do 1070 dni od otrzymania spraw do realizacji. Najdłuższe czasy wszczynania postępowań wyniosły dla wskazanych okresów odpowiednio: 627, 1070, 489, 619. Odmowa wszczęcia postępowania przygotowawczego nastąpiła łącznie w 48 przypadkach, przedawnienie karalności czynów wystąpiło w 37 przypadkach;
- liczba prowadzonych postępowań przygotowawczych w formie dochodzenia wynosiła dla tych pracowników od 78 do 165, a w formie śledztwa od zera do pięciu.

²⁶ Z tego okres przedawnienia karalności czynu wynosił mniej niż 3 miesiące dla 110 spraw na koniec 2021 r. i dla 16 spraw w 2022 r.

²⁷ W przypadku czasu trwania postępowań przygotowawczych podano dane na koniec każdego z lat 2021, 2022, 2023 oraz 30 czerwca 2024 r.

²⁸ Podano dane na koniec każdego z lat 2021, 2022, 2023 oraz 30 czerwca 2024 r.

²⁹ Dwóch świadczących pracę w siedzibie wyznaczonego urzędu oraz świadczących pracę w siedzibach trzech pozostałych niewyznaczonych.

³⁰ Dla tych okresów przedstawiono dane poniżej.

Każdy z pracowników prowadził od 28 do 61 spraw o przestępstwo i od 51 do 119 spraw o wykroczenie,

- w przypadku trzech z pięciu objętych badaniem oskarżycieli po centralizacji obniżyła się liczba prowadzonych przez nich dochodzeń i śledztw. Spadek wynosił od odpowiednio 80, 46 i 10%. W dwóch przypadkach po centralizacji zwiększyła się liczba prowadzonych przez nich dochodzeń i śledztw. Wzrost ten wynosił 5 i 78 %.

- najczęściej czas trwania postępowań przygotowawczych w przypadku wykroczeń wynosił od dwóch do sześciu miesięcy – takich spraw było łącznie 210. W przypadku przestępstw postępowania przygotowawcze trwały najczęściej w przedziale od trzech do sześciu miesięcy i takich postępowań było łącznie 100;

- liczba postępowań zakończonych umorzeniem postępowania wyniosła 62; postępowań zakończonych skierowaniem do sądu aktu oskarżenia 343; skierowaniem do sądu wniosku o warunkowe umorzenie postępowania – 16; skierowaniem do sądu wniosku o zezwolenie na DPO³¹ – 101;

- w trzech przypadkach nie ustalono formalnie jaki pracownik zastępował oskarżyciela skarbowego w czasie jego nieobecności. Nie stwierdzono długich okresów nieobecności objętych badaniem oskarżycieli skarbowych, w związku z czym nie stwierdzono aby wpłynęły one na czas trwania prowadzonych przez nich postępowań przygotowawczych.

(dowód: akta kontroli 49-57, 166-168)

Dyrektor IAS podał, że niewyznaczanie imiennie konkretnej osoby mającej zastępować nieobecnego pracownika, miało na celu wyeliminowanie sytuacji w których w wyniku zdarzeń losowych byłby nieobecny zarówno pracownik jak i wyznaczony dla niego imiennie zastępca. Od wejścia w życie centralizacji, tj. od stycznia 2023 r., zadania pracownika nieobecnego w pracy dzielone są przez jego przełożonego na innych pracowników, z uwzględnieniem ich aktualnego obciążenia pracą. Taki system pozwala zachować płynność i ciągłość realizacji czynności procesowych w prowadzonych postępowaniach. W latach 2021 – 2022 organizacja pracy w poszczególnych urzędach skarbowych, w tym również związana z organizowaniem zastępstwa dla nieobecnych w pracy pracowników stanowisk SKK, należała do naczelników poszczególnych urzędów skarbowych.

Z-ca Dyrektora IAS wskazał, że po wprowadzeniu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych nie odnotowano problemów merytorycznych lub proceduralnych w realizacji zadań w nowej strukturze. Centralizacja generalnie nie miała wpływu na stosowanie prawa materialnego czy też procedury karnej. Jak podał trudności związane z centralizacją komórek SKK dotyczyły przede wszystkim problemów logistycznych i współpracy z innymi instytucjami.

(dowód: akta kontroli 49-57, 166-168, 304-306)

W zakresie wykonania określonych wskaźników na 2022 r.:

- udział postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie śledztwa w sprawach o przestępstwa i przestępstwa skarbowe, zakończonych skierowaniem sprawy do sądu w ogólnej liczbie postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie śledztwa zakończonych merytorycznie zaplanowano na większe lub równe 68%, wykonanie wyniosło 70%;

- udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia

³¹ Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych zaplanowano na większe lub równe 58%, wykonanie wyniosło 75%.

W zakresie wykonania określonych wskaźników na 2023 r.:

- udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w ogólnej liczbie postępowań przygotowawczych zaplanowano na większe lub równe 62%, wykonanie wyniosło 68%;

- jak podał Dyrektor IAS planowaną wartość zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym określono na większą bądź równą 13 109,6 tys. zł, wartość osiągnięta wyniosła 18 559,8 tys. zł.

Dyrektor IAS podał, że nie określił naczelnikom urzędów skarbowych zasad, zakresu ani częstotliwości przekazywania danych do monitoringu w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych. Wynika to z faktu, iż dane te są ewidencjonowane w ESKS2, do którego mają dostęp wyznaczeni pracownicy SKK w IAS. Przeprowadzano okresowo analizy stopnia realizacji zaplanowanych działań i ich efektów, a także określano ryzyka. Były one przedstawiane w corocznych planach działalności IAS. Wykonanie planu było monitorowane, po upływie roku tworzone raport z realizacji.

Jak podał Dyrektor IAS wyniki stopnia realizacji zaplanowanych działań były omawiane kwartalnie na naradach z naczelnikami urzędów. Nad wykonaniem planu czuwał również Zespół, który na bieżąco monitorował wykonanie celów. W razie zagrożenia wykonania czy też nie wykonania celów, kontaktował się z poszczególnymi naczelnikami urzędów i/lub zapraszał ich na spotkanie Zespołu celem podjęcia działań naprawczych.

Dyrektor IAS podał, że nie określił naczelnikom urzędów skarbowych zasad, zakresu ani częstotliwości przekazywania danych do monitoringu w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych. Wynika to z faktu, że dane te są ewidencjonowane w ESKS2, do którego mają dostęp wyznaczeni pracownicy komórki ICS w IAS. Przeprowadzano okresowo analizy stopnia realizacji zaplanowanych działań i ich efektów. Zostały one udokumentowane w corocznym planie działalności IAS, określono również ryzyka. Dyrektor dodał, że wykonanie planu było na bieżąco monitorowane, a po upływie roku tworzone raport z realizacji. Wyniki były omawiane kwartalnie na naradach z naczelnikami urzędów. Nad wykonaniem planu czuwał również Zespół miernikowy powołany Zarządzeniem Dyrektora, który na bieżąco monitorował wykonanie celów. W razie zagrożenia wykonania czy też nie wykonania celów, kontaktował się z poszczególnymi naczelnikami urzędów i/lub zapraszał ich na spotkanie Zespołu celem podjęcia działań naprawczych.

(dowód: akta kontroli str. 197-199, 210-224, 231-236)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W przypadku 38 pracowników, którzy rozpoczęli pracę w nowo utworzonych komórkach karno-skarbowych z dniem 1 stycznia 2023 r., nie uzyskano stanowisk odpowiedniego naczelnika urzędu skarbowego o którym mowa w art. 146 ust. 3 ustawy o KAS. Zgodnie z ww. przepisem w przypadku osób zatrudnionych w izbie administracji skarbowej realizujących zadania w urzędach skarbowych (m.in. w zakresie spraw karno-skarbowych) w przypadku zmiany warunków pracy, wymagane jest uzyskanie stanowiska odpowiedniego naczelnika urzędu skarbowego.

Jak podał Dyrektor IAS żadnemu pracownikowi nie wypowiedziano warunków pracy i/lub płacy. Centralizacja komórek SKK nastąpiła w wyniku zmiany w ustawie o KAS

oraz rozporządzenia zmieniającego, zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów. Wobec tego, że była to zmiana „systemowa” i nie przewidywała innych zmian osobowych poza komórkami SKK, nie było konieczności uzyskania w każdym przypadku stanowiska Naczelnika Urzędu Skarbowego zgodnie z art. 146 ust. 3 ustawy o KAS. Niemniej jednak w ramach przygotowania do wprowadzanych zmian w zakresie organizacji urzędów skarbowych w zakresie realizacji zadań związanych z prowadzeniem spraw o przestępstwa i wykroczenia skarbowe odbywały się spotkania, zarówno z naczelnikami urzędów skarbowych jak i pracownikami dotychczasowych komórek SKK, na których omówione zostały założenia centralizacji komórek oraz uzgodnione warunki dotyczące poszczególnych pracowników komórek SKK.

(dowód: akta kontroli str. 16, 17, 20, 169-175, 158-163, 192, 201)

OCENA CZĄSTKOWA

Dyrektor IAS powołał Zespół, który wykonał powierzone mu zadania przygotowania centralizacji, zarówno w zakresie organizacyjnym jak i kadrowym. Wprowadzono stosowne zmiany w regulaminach organizacyjnych wszystkich podległych urzędów skarbowych. Utworzono dodatkowe stanowisko zastępcy naczelnika urzędu skarbowego i utworzono pion karny skarbowy. Nie zmniejszyła się w sposób znaczący ogólna liczba pracowników komórek karnych skarbowych, a większość z nich pochodziła z dotychczasowych komórek karno-skarbowych. Wszyscy pracownicy otrzymali nowe zakresy obowiązków i zawarto z nimi porozumienia zmieniające warunki pracy. Jako nieprawidłowe w tym zakresie oceniono brak uzyskania wymaganych stanowisk naczelników urzędów skarbowych, co stanowiło naruszenie art. 146 ust. 3 ustawy o KAS.

2. Nadzór Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.

2.1. Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym IAS³² w urzędzie funkcjonował Referat Spraw Karnych Skarbowych (ICS), który funkcjonował w ramach Pionu Kontroli Cła i Audytu (IZPC). Do zadań ICS należało m.in.: wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami podległych urzędów, działającymi jako finansowe organy postępowania przygotowawczego; nadzór nad prawidłowością postępowań w sprawach o wykroczenia określone w przepisach odrębnych; rozstrzyganie sporów kompetencyjnych pomiędzy naczelnikami podległych urzędów działającymi jako finansowe organy postępowania przygotowawczego; koordynacja prowadzonych przez naczelników podległych urzędów postępowań w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe; nadzór funkcjonalny nad prawidłowością postępowań w sprawach o przestępstwa określone w przepisach odrębnych.

(dowód: akta kontroli str. 237-243)

Podstawowe dane dotyczące wykonywania uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów skarbowych prezentowały się następująco:

- liczba postępowań przygotowawczych nadzorowanych przez Dyrektora IAS wyniosła 1 041 (za przestępstwa skarbowe), z tego w latach 2021 – 2024 (I półrocze) odpowiednio: 310, 301, 243 i 187. Liczba takich postępowań o wykroczenia skarbowe wyniosła 1295, z tego we wskazanych okresach odpowiednio: 465, 247, 332 i 251.

³² Nadanym Zarządzeniem Nr 66/2024 z 29 lipca 2024 r.

Liczba postępowań przygotowawczych nadzorowanych przez prokuratora za przestępstwa skarbowe wyniosła łącznie 53;

- liczba wniosków / pism naczelników urzędów skarbowych w sprawie przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe wyniosła w latach 2021 – 2024 (I półrocze) 1 357³³. W pięciu przypadkach nastąpiła odmowa przedłużenia postępowania;

- liczba wniosków / pism naczelników urzędów skarbowych w sprawie przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawie o wykroczenia skarbowe wyniosła w latach 2021 – 2024 (I półrocze) 1 530³⁴. Nie było odmów w tym zakresie;

- liczba postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu oraz umorzeniu wniesione do zatwierdzenia przez dyrektora IAS³⁵ wyniosła łącznie 631³⁶ (z tego 278 dotyczyło przestępstw skarbowych). W 32 przypadkach Dyrektor IAS odmówił ich zatwierdzenia (z tego 25 dotyczyło przestępstw skarbowych);

- liczba zażaleń na postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu oraz umorzeniu wniesione do Dyrektora IAS³⁷ wyniosła sześć. Do żadnego z zażaleń Dyrektor się nie przychylił, we wszystkich sprawach zażalenia zostały skierowane do sądu (art. 153 § 3 KKS);

- nie było zażaleń na postanowienie odmawiające wniesienia wniosku o udzielenie zezwolenia na DPO;

- liczba spraw, w których finansowy organ postępowania przygotowawczego był uprawniony do prowadzenia takiego postępowania, a następnie do wniesienia i popierania aktu oskarżenia przed sądem, a Dyrektor IAS, jako organ nadrzędny nad finansowym organem postępowania przygotowawczego, korzystał z uprawnień wynikających z art. 48 § 1 KPK, art. 326 § 1-3 KPK i art. 327 § 3 KPK w zw. z art. 122 § 1 pkt 2 KKS, kształtowała się następująco:

- nie było wniosków/pism w sprawie wyłączenia finansowego organu prowadzącego postępowanie przygotowawcze (art. 48 § 1 KPK),
- nie było przypadków w których Dyrektor IAS obejmował nadzorem czynności wykonywane w trybie art. 307 KPK (art. 326 § 1 zdanie drugie KPK),
- liczba postępowań, w których Dyrektor IAS zaznajamiał się z zamierzeniami prowadzącego postępowanie, wskazywał kierunki postępowania³⁸ (art. 326 § 3 pkt 1 KPK) wyniosła 116³⁹ (przestępstwa) i 88⁴⁰ (wykroczenia),
- liczba postępowań w których Dyrektor IAS żądał przedstawienia sobie materiałów zbieranych w toku postępowania (art. 326 § 3 pkt 2 KPK) wyniosła 21⁴¹ (tylko przestępstwa skarbowe),
- nie było przypadków postępowań gdzie Dyrektor IAS uczestniczył w czynnościach dokonywanych przez prowadzących postępowanie, osobiście je przeprowadzał albo przejął sprawę do swego prowadzenia (art. 326 § 3 pkt 3 KPK);
- nie było przypadków postępowań gdzie Dyrektor IAS wydawał postanowienia, zarządzenia lub polecenia oraz zmieniał i uchylał

³³ Z tego we wskazanych okresach (2021, 2022, 2023 i I poł. 2024) odpowiednio: 452, 366, 364, 175.

³⁴ Z tego we wskazanych okresach odpowiednio: 581, 369, 353, 227.

³⁵ W latach 2021 – 2024 (I półrocze).

³⁶ Z tego we wskazanych okresach odpowiednio: 194, 136, 132, 169.

³⁷ We wskazanym wyżej okresie.

³⁸ Nie wydawano zarządzeń.

³⁹ Z tego we wskazanych okresach odpowiednio: 36, 39, 31, 10.

⁴⁰ Z tego we wskazanych okresach odpowiednio: 21, 30, 18, 19.

⁴¹ Z tego 8 w 2021 r. i 13 w 2022 r.

postanowienia i zarządzenia wydane przez prowadzącego postępowanie (art. 326 § 3 pkt 4 KPK);

- nie było prawomocnie umorzonych postępowań przygotowawczych (we właściwości Dyrektora IAS), które zostały przez Szefa KAS wznowione przeciwko osobie, która występowała w charakterze podejrzanego (art. 327 § 2 KPK);
- nie było przypadków w których Dyrektor IAS jako organ nadrzędny nad finansowym organem postępowania przygotowawczego przedsięwziął osobiście lub zlecił dokonanie niezbędnych czynności dowodowych w celu sprawdzenia okoliczności uzasadniających wydanie postanowienia o wznowieniu postępowania przygotowawczego przeciwko osobie, która występowała w charakterze podejrzanego (art. 327 § 3 KPK);
- nie było przypadków postępowań w których Dyrektor IAS korzystał z innych uprawnień wynikających z art. 122 § 1 pkt 2 KKS.

(dowód: akta kontroli str. 88, 105-118, 129)

2.2. W okresie objętym kontrolą obowiązywały procedury w zakresie sporządzania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw, wykroczeń, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych oraz zasad przekazywania tych zawiadomień i współpracy pomiędzy organami⁴².

Procedury te określały: 1) zasady sporządzania i ewidencjonowania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw, wykroczeń, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych; 2) dane zawarte w zawiadomieniu oraz jego wzór; 3) zasady przekazywania zawiadomień do komórek właściwych do spraw karnych skarbowych; 4) zasady przekazywania zawiadomień do działów dochodzeniowo – śledczych Kujawsko – Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu; 5) zasady postępowania z zawiadomieniami; 6) tryb postępowania w przypadku wyłączenia karania sprawcy; 7) tryb postępowania w przypadku złożenia prawnie skutecznej korekty.

Nie obowiązywały odrębne uregulowania i procedury określające tryb i sposób sprawowania przez Dyrektora IAS nadzoru nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. 245-253)

Z-ca Dyrektora IAS podała, że wszystkie regulacje prawne niezbędne przy realizacji przez IAS obowiązku procesowego nadzoru nad przebiegiem prowadzonych przez podległe mu finansowe organy postępowania przygotowawczego spraw karnych skarbowych, zawarte zostały w kodeksie karnym skarbowym oraz w kodeksie postępowania karnego. Przepisy te w sposób kompleksowy i zupełny regulują zarówno zakres jak i przebieg procesowego nadzoru sprawowanego przez Dyrektora IAS nad postępowaniami przygotowawczymi w sprawach karnych skarbowych. W tej sytuacji wprowadzenie dodatkowych wewnętrznych uregulowań w tym zakresie, które musiałyby stanowić de facto powielenie już obowiązujących regulacji zawartych w KPK oraz w KKS byłoby nieuzasadnione.

(dowód: akta kontroli str. 224)

2.3. Rozpatrywanie przez IAS wniosków naczelników skarbowych w sprawie przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużeń dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe

⁴² Procedury takie zostały wprowadzone zarządzeniami nr 34/2022 z 15 marca 2022 r., 55/2022 z 10 czerwca 2022 r., 47/2023 z 13 kwietnia 2023 r., 56/2023 z 25 maja 2023 r. Dyrektora IAS.

przeprowadzono na próbie. Próba ta obejmowała 15 wniosków / pism naczelników urzędów skarbowych⁴³ skierowanych do Dyrektora IAS w sprawie przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużenia dochodzeń w sprawie o wykroczenie skarbowe⁴⁴, a także 10 takich najdłużej prowadzonych postępowań⁴⁵.

W wyniku analizy wskazanych spraw ustalono, że pisma składane przez naczelników urzędów skarbowych zawierały uzasadnienie, w tym podaną: podstawę prawną, opis czynu z podaniem klasyfikacji prawnej, datę wszczęcia dochodzenia, wnioskowany termin, opis przeprowadzonych czynności, przyczyny niezakończenia dochodzenia w terminie, planowane czynności do wykonania. W zbadanych sprawach nie było przypadków w których wnioskowano o przedłużenie postępowań na okres przekraczający rok, nie było przypadków przedłużania postępowań przygotowawczych po terminie w którym powinny się one zakończyć. Od daty pisma przekazującego sprawę do IAS do czasu wydania pisma z zatwierdzeniem postanowienia upływało do 16 dni (średnio osiem dni). Nie stwierdzono, aby powodem złożonych wniosków były względy leżące po stronie finansowego organu postępowania przygotowawczego.

Nie stwierdzono przypadków przeprowadzenia nierzetelnej analizy składanych wniosków. W 24 przypadkach przychyłono się do złożonych wniosków. W tych przypadkach powodem przedłużenia była przede wszystkim konieczność przeprowadzenia dodatkowych czynności procesowych umożliwiających zakończenie dochodzeń, m.in. takie jak: konieczność przesłuchania świadków, zwrócenie się o pomoc prawną do innych organów, brak stawiennictwa obwinionych, konieczność powołania biegłych. W jednym przypadku wniosek o przedłużenie pozostawiono bez rozpatrzenia. Dotyczyło to przypadku, w którym prokurator z mocy prawa obejmował nadzór nad dochodzeniem w sprawie o przestępstwo skarbowe, prowadzone przez organ postępowania przygotowawczego, określonym w art. 202 § 1 KPK, tj. powołania przynajmniej dwóch biegłych psychiatrów w celu wydania opinii o stanie zdrowia psychicznego podejrzanego.

W 10 przypadkach przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużeń dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe postanowienia zostały wydane z up. Dyrektora przez Kierownika Referatu ICS. Postanowienia te wydane zostały przed 7 lipca 2022 r., tj. w czasie kiedy ustawa o KAS nie przewidywała możliwości przekazania upoważnienia do wykonywania zadań przez organ KAS, co szerzej przedstawiono w sekcji „stwierdzone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli str. 21, 25-41, 304, 305, 310-311)

2.4. Wykonywanie zadań związanych z zatwierdzaniem postanowień odpowiednio o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu oraz umorzeniu sprawdzono na przykładzie 30 takich zatwierdzeń. Z tych spraw pięć dotyczyło zażaleń na: postanowienia o umorzeniu postępowania (3 sprawy), na postanowienie o zawieszeniu postępowania (jedna sprawa), postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia (jedna sprawa).

W wyniku kontroli stwierdzono, że:

- nie stwierdzono przypadków braku analizowania pod kątem formalno-merytorycznym wydanych przez naczelników postanowień;

⁴³ Jedna sprawa z 2021 r., pięć spraw z 2022 r., pięć spraw z 2023 r., cztery sprawy z 2024 r.

⁴⁴ Po sześć z 2022 r. i 2023 r. oraz trzy z I połowy 2024 r.

⁴⁵ Sprawy z: po jednej sprawie z 2017 r., z 2018 r. i 2019 r. 2019 r., cztery z 2020 r. dwie z 2022 r. i jedna z 2023 r.

- w przypadku zażaleń w żadnej ze spraw nie przychyłono się do zażalenia. W czterech sprawach poinformowano, że organ nadzoru nie znajdując podstaw do przychylenia się do zażalenia kieruje sprawę do sądu (art. 153a KKS). W jednym przypadku poinformowano, że należy odmówić przyjęcia środka odwoławczego jako wniesionego przez osobę nieuprawnioną (art. 429 §1 KPK, przy czym decyzja ta podlegała kontroli sądu – art. 429 § 2 KPK);

- od daty pisma przekazującego sprawę do IAS do czasu wydania pisma z zatwierdzeniem postanowienia upływało od jednego do 29 dni (średnio 11 dni).

W przypadku 25 spraw, które dotyczyły odmów wszczęcia dochodzeń, jego zawieszenia lub umorzeń, przesłankami były: w dziewięciu przypadkach przedawnienie (art. 17 § 1 pkt. 6 KPK), w siedmiu przypadkach brak czynu albo brak danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia (art. 17 § 1 pkt. 1 KPK), w trzech przypadkach śmierć oskarżonego (art. 17 §1 pkt. 5 KPK), w trzech przypadkach toczące się postępowanie przed organami podatkowymi (art. 114a KKS), w trzech przypadkach znikoma szkodliwość społeczną czynu (art. 17 §1 pkt. 3 KPK).

(dowód: akta kontroli str. 64-88)

Sprawdzono również 12 spraw⁴⁶, w których Dyrektor IAS odmówił zatwierdzenia postanowienia. Z tych spraw dwie dotyczyły postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, pięć postanowień o umorzeniu dochodzenia, pięć postanowień o zawieszeniu dochodzenia. W przypadkach tych spraw stwierdzono, że:

- nie stwierdzono przypadków braku analizowania pod kątem formalno-merytorycznym wydanych przez naczelników postanowień;

- w przypadku spraw dotyczących umorzenia dochodzenia w trzech przypadkach nie zatwierdzono umorzeń i wydano postanowienie o przedłużeniu dochodzenia, w jednej sprawie uznano, że termin karalności jeszcze nie minął;

- w przypadku spraw dotyczących odmowy wszczęcia dochodzenia, uznano, że nie wystąpiły przesłanki stanowiące podstawy wydania postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia⁴⁷;

- w przypadku spraw dotyczących zawieszenia dochodzenia, uznano, że zawieszenie na obecnym etapie byłoby przedwczesne (trzy sprawy) bądź nie wykonano jeszcze wszystkich niezbędnych czynności (trzy sprawy);

- od daty pisma przekazującego sprawę do IAS do czasu wydania pisma z odmową zatwierdzenia postanowienia upływało od czterech do 17 dni (średnio 12 dni),

W ośmiu przypadkach zatwierdzania postanowień i w czterech przypadkach niezatwierdzania postanowień zostało to wykonane i podpisane z up. Dyrektora przez Kierownika Referatu ICS przed 7 lipca 2022 r. W tym czasie ustawa o KAS nie przewidywała możliwości przekazania upoważnienia do wykonywania zadań przez organ KAS, co szerzej przedstawiono w sekcji „stwierdzone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli str. 64-88)

2.5. W latach 2022 – 2024⁴⁸ w IAS nie wystąpiły przypadki wyłączenia prowadzącego postępowanie finansowego organu postępowania przygotowawczego.

⁴⁶ Pięć spraw z 2021 r. i 2022 r., dwie z 2023 r.

⁴⁷ Zdaniem organu nie wystąpiły przesłanki stanowiące podstawę wydania postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia – podano, że zgodnie z przepisami nie biegnie termin przedawnienia karalności czynu; nie wyczerpano przesłanek odmowy – podano, że dowody wskazują na możliwość popełnienia czynów określonych w art. 54 2 KKS.

⁴⁸ Do czasu zakończenia kontroli

(dowód: akta kontroli str. 129)

2.6. Jak podał Kierownik Referatu ICS Dyrektor IAS, na podstawie art. 53 § 39 KKS jest organem nadrzędnym na finansowych organach postępowania przygotowawczego. Nie posiada uprawnień procesowych, nie wykonuje czynności procesowych w postępowaniach przygotowawczych. Jego nadzór realizowany jest zatem na podstawie art. 153 KKS (przedłużanie okresów trwania dochodzeń), na podstawie art. 153a KKS (zatwierdzanie postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, o jego zawieszeniu oraz o jego umorzeniu, rozpatrywanie zażaleń na te decyzje procesowe). Na mocy art. 326 KPK w zw. z art. 113 §1 KKS – dyrektor – jako organ nadzoru, w szczególności:

- zaznajamia się z zamierzeniami prowadzącego postępowanie (np. analizując plan czynności przesyłanych w treści wniosków o przedłużenie);
- wydaje postanowienia, zarządzenia lub polecenia oraz zmienia, uchyla postanowienia i zarządzenia wydane przez prowadzącego postępowanie.

Dyrektor IAS Bydgoszcz w 2022 r. zrealizował uprawnienia w tym zakresie w przypadku 548 postępowań przygotowawczych. Od 2023 r. (kiedy finansowym organem postępowania przygotowawczego został Naczelnik Drugiego US w Toruniu) uprawnienia w tym zakresie zrealizowano w stosunku do 575 postępowań przygotowawczych, w I półroczu 438 postępowań. Łącznie z przedłużeniami postępowań Dyrektor IAS, jako organ nadzoru, wydał w 2022 r. 975 decyzji procesowych⁴⁹, w 2023 r. 856 decyzji, a w I półroczu 2024 r. 581 decyzji.

(dowód: akta kontroli str. 44-45)

Badaniem objęto 15 postępowań⁵⁰ w których Dyrektor IAS sprawował nadzór nad przebiegiem postępowań, w których finansowy organ postępowania przygotowawczego uprawniony był do prowadzenia takiego postępowania. Stwierdzono, że:

- w 14 sprawach wydano postanowienia o przedłużeniach postępowań, które po analizach uzasadnienia i akt sprawy były zatwierdzane przez IAS;
- w 12 sprawach wydano postanowienia o zawieszeniu postępowań, które po analizach uzasadnienia i akt sprawy zostały zatwierdzone przez IAS;
- w sprawach tych⁵¹ Dyrektor IAS przeprowadził również ich kontrolę⁵². W przesłanych odpowiedziach i wnioskach do naczelników urzędów skarbowych wskazano, że: termin przedawnienia już upłynął i postępowanie należy umorzyć (jedna sprawa); doszło do częściowego przedawnienia karalności czynu i zawieszenie w pozostałym zakresie nadal znajduje uzasadnienie (dwie sprawy); potrzebę ponownej analizy materiału dowodowego (jedna sprawa), analizę materiału dowodowego, rozważenie podjęcia i umorzenia dochodzenia (jedna sprawa); w trzech sprawach wskazano na bezczynności organu, polecono podjęcie postępowań w celu przeprowadzenia czynności procesowych zmierzających do ich zakończenia; w czterech sprawach stwierdzono, że postępowania wszczęto bez zbędnej zwłoki, nie formułowano wniosków (z tego w trzech sprawach zwracano uwagę na termin przedawnienia).

⁴⁹ Postanowienia o przedłużeniu, zatwierdzanie postanowień o umorzeniu, odstąpieniu, zawieszeniu i inne.

⁵⁰ Zakończonych w okresie kontrolowanym.

⁵¹ Tj. w 12 sprawach w których wydano postanowienie o zawieszeniu postępowań.

⁵² Zwracano się z pismem do naczelników urzędów skarbowych o przesłania akt spraw. W pismach tych powołano się na wytyczne zawarte w piśmie Dyrektora Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej Ministerstwa Finansów z 25 lipca 2022 r. dotyczącą kontroli akt spraw zawieszonych postępowań przygotowawczych.

Dyrektor IAS podał, że w zakresie odstępowania od wszczęcia postępowania przygotowawczego oraz przekazywania zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa do komórek SKK, finansowe organy postępowania przygotowawczego stosowały zasady wynikające z obowiązujących w tym okresie Procedur. Procedury te wprowadzone były zarządzeniami Dyrektora IAS w Bydgoszczy o których mowa w pkt. 2.2. wystąpienia. W procedurach tych w tym zakresie określono, że: jeżeli podstawą rozpoznania było zawiadomienie wewnętrzne, a pracownik komórki karnej skarbowej stwierdzi istnienie negatywnych przesłanek z art. 17 § 1 KPK, sporządza notatkę, w której opisuje stan faktyczny, przyczynę odstąpienia i podstawę prawną. Notatka jest następnie akceptowana przez bezpośredniego przełożonego i naczelnika urzędu lub jego zastępcę. Jeżeli podstawą rozpoznania było zawiadomienie zewnętrzne, a pracownik stwierdzi istnienie negatywnych przesłanek z art. 17 § 1 KPK, sporządza się postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego, w którym nadaje uprawnionym prawa określone w art. 306 KPK.

W procedurach ustalono że ocena zasadności sporządzenia i przekazania zawiadomienia dokonywana jest w oparciu o treść art. 17 § 1 KPK. W przypadku negatywnych przesłanek z art. 17 § 1 KPK odstępuje się od sporządzenia zawiadomienia. Odstąpienie następuje w formie pisemnej adnotacji zatwierdzonej przez kierującego komórką merytoryczną bądź w formie odrębnej notatki załączonej do akt. Adnotacja lub notatka jest następnie akceptowana przez bezpośredniego przełożonego i naczelnika urzędu lub jego zastępcę albo Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego lub jego zastępcę albo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej lub jego zastępcę. Komórki merytoryczne prowadzą rejestr odstąpień od sporządzania zawiadomień

Naczelnicy sześciu urzędów skarbowych⁵³, którzy udzielili wyjaśnień w toku kontroli podali, że:

- stosowano procedury wynikające z KKS i KPK, określone przez Dyrektora IAS, nie wprowadzano odrębnych procedur wewnętrznych w tym zakresie;
- wnioski o odstąpienie od sporządzenia zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego sporządzane były przez komórki organizacyjne urzędów w oparciu o wskazane procedury. Odstąpienia od sporządzenia zawiadomień najczęściej dotyczyły przesłanek określonych w art. 17 § 2-5 KPK,
- w ramach bieżącej pracy weryfikowano pozyskane materiały zarówno w toku kontroli podatkowych jak również czynności sprawdzających i innych czynności służbowych pod kątem negatywnych przesłanek procesowych określonych w art. 17 §1 KPK. W przypadku pozytywnej weryfikacji materiałów (poza postępowaniem mandatowym) pracownicy odstępują od sporządzenia zawiadomienia w sytuacji gdy podatnik zgodził się z ustaleniami kontroli czy też czynności sprawdzających, złożył skuteczną korektę deklaracji / zeznania oraz uiścił w całości należność wraz z odsetkami. Odstępuje się od sporządzania zawiadomień również w przypadku zgonu podatnika, nie wyczerpuje znamion przestępstwa lub wykroczenia skarbowego (a stanowi jedynie delikt podatkowy), przedawnienia.

Kierownik Referatu Spraw SKK w IAS podał, że nie opracowano zasad i kryteriów oraz katalogu spraw, w których należałoby odstąpić od ukarania z uwagi na znikomą szkodliwość społeczną czynu. Regulacje te wynikają wprost z przepisów zawartych w KKS i KPK. Znikoma szkodliwość społeczna czynu nie została ustawodawcą w sposób ścisły zdefiniowana. Zarówno art. 155 KPK jak i art. 53 § 7 KKS wskazują na cały szereg okoliczności, które prowadzący postępowanie musi brać pod uwagę

⁵³ Pierwszy US w Bydgoszczy, Pierwszy US w Toruniu, Drugi US w Toruniu, Urząd Skarbowy w Brodnicy, Inowrocławiu i Włocławku.

dokonując oceny. Każda sprawa ma charakter indywidualny i nie da się jej skatalogować.

(dowód: akta kontroli str. 202-209, 223, 244-253, 257-258, 263-265, 284-305, 310-364)

2.7. W latach 2022 – 2024⁵⁴ w IAS nie wystąpiły przypadki dotyczące rozwiązywania sporów kompetencyjnych pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych, działających jako finansowe organy postępowania przygotowawczego.

(dowód: akta kontroli str. 129)

2.8. Dyrektor IAS w zakresie koordynacji prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych postępowań podejmował działania polegające m.in. na opracowywaniu i kierowaniu do podległych mu organów dokumentów o charakterze określającym i wyjaśniającym. Dotyczyło to m.in. zasad prowadzenia postępowań przygotowawczych oraz zasad współpracy pomiędzy podległymi mu organami. W tym zakresie opracowano i wydano cztery zarządzenia w sprawie wprowadzenia w Izbie Administracji Skarbowej w Bydgoszczy procedur dotyczących postępowań karno-skarbowych, o których mowa w pkt. 2.2 wystąpienia. Kierowano również do podległych mu finansowych organów postępowania przygotowawczego wytyczne i zalecenia, które dotyczyły realizacji zadań w zakresie spraw karno-skarbowych. W tym zakresie do naczelników urzędów skarbowych z woj. kujawsko-pomorskiego i Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego skierowano cztery pisma. W pismach tych m.in.: zwracano uwagę że zawieszanie postępowania przygotowawczego powinno następować jedynie w ściśle określonych przypadkach; informowano, że w przypadkach wniosków o przedłużenia dochodzeń należy sporządzić plan czynności procesowych zawierających daty poszczególnych czynności; określanie organu właściwego do odpowiedzi na zapytania dotyczące postępowań karnych skarbowych, określenia zasad jakim powinny kierować się finansowe organy postępowania przygotowawczego.

(dowód: akta kontroli str. 202-209, 223, 244-253, 257-258, 284-305, 310-311)

2.9. W zakresie współpracy z innymi organami, podpisano porozumienie z Komendą Wojewódzką Policji w Bydgoszczy. Na podstawie tego dokumentu strony zobowiązały się do współdziałania obejmującego m.in. wymianę informacji, współpracę przy podejmowaniu czynności służbowych, prowadzenie wspólnych działań i czynności kontrolnych, organizację i prowadzenie szkoleń.

Dyrektor IAS wskazał, że w ramach bieżącej współpracy z innymi organami realizowano zadania i czynności m.in. z Centralnym Biurem Śledczym Policji, Nadbużańskim Oddziałem Straży Granicznej, Wojewódzkim Inspektorem Ochrony Środowiska. Organizowano także konferencje (trzy ogólnopolskie konferencje dotyczące przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu).

(dowód: akta kontroli str. 210-223, 216-228)

2.10. W okresie 2022-2024⁵⁵ do IAS wpłynęły cztery skargi i wnioski, których zakres obejmował sprawy związane z realizacją przez podległe urzędy skarbowe zadań związanych z prowadzeniem postępowań przygotowawczych i występowaniem przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w tym organizacją tych zadań. W okresie tym nie wpłynęły wnioski w rozumieniu art. 241 KPA⁵⁶.

⁵⁴ Do czasu zakończenia kontroli

⁵⁵ Do dnia prowadzenia czynności kontrolnych w tym zakresie, tj. wg. stanu na 6 listopada 2024 r.

⁵⁶ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2024 r., poz. 572 ze zm.), dalej „KPA”.

Badaniem objęto wszystkie skargi o których mowa powyżej. Stwierdzono, że wszystkie sprawy załatwiono zgodnie z terminem określonym w art. 237 KPA, zostały wnikliwie przeanalizowane, a przekazana odpowiedź spełniała wymogi określone w art. 238 §1 KPA. W dwóch sprawach udzielono stosownych wyjaśnień, jedną skargę uznano za bezzasadną, jedną za zasadną. W związku z tym sporządzono odpowiednie zalecania mające na celu zapobieganie nieprawidłowością tego rodzaju w przyszłości.

(dowód: akta kontroli str. 58-59, 121-128)

2.11. Realizacja zadań związanych z prowadzeniem spraw karnych skarbowych nie była przedmiotem kontroli zewnętrznych. W tym zakresie od 2022 r. w urzędach skarbowych na terenie województwa przeprowadzono trzy kontrole, które realizowane były przez pracowników IAS. W kontrolach tych wydano ocenę ogólną pozytywną, nie stwierdzono nieprawidłowości i nie formułowano wniosków pokontrolnych.

(dowód: akta kontroli str. 22, 256)

2.12. Z-ca Dyrektora IAS podał/a, że głównym problemem występującym przy wdrażaniu reorganizacji były kwestie logistyczne wynikające z rozproszenia pracowników w różnych lokalizacjach. W celu usprawnienia tego procesu podjęto m.in. następujące działania:

- przekazano do Drugiego Urzędu Skarbowego w Toruniu dodatkowy samochód;
- wyrażono zgodę na używanie przez kilkunastu pracowników komórek spraw karnych skarbowych samochodów prywatnych do celów służbowych;
- w ramach codziennego transportu samochodowego dokumentów pomiędzy Bydgoszczą a Toruniem zapewniono możliwość przekazywania w ten sposób dokumentów na potrzeby komórek spraw karnych skarbowych;
- stopniowo zmieniano usytuowanie pracowników, aby jak najwięcej z nich wykonywało pracę w czterech lokalizacjach w Bydgoszczy, Toruniu i Włocławku. Przed centralizacją osoby zajmujące się sprawami karnymi skarbowymi znajdowały się we wszystkich 23 urzędach skarbowych;
- dla sprawnej komunikacji w Drugim Urzędzie Skarbowym w Toruniu opracowano nowe zasady obiegu dokumentów;
- pracownikom komórek spraw karnych skarbowych przydzielono nowy sprzęt komputerowy, w tym sprzęt mobilny i podejmowano czynności w celu poprawy warunków pracy.

Jak podała Z-ca Dyrektora IAS drugim zidentyfikowanym problemem w trakcie wdrażania reorganizacji było nie przyswojenie wiedzy o centralizacji przez wszystkie Sądy i Prokuratury z województwa kujawsko-pomorskiego, pomimo wcześniejszego poinformowania w formie pisemnej oraz w ramach bieżących, roboczych kontaktów z tymi instytucjami. W związku z tym, w styczniu 2023 r. ponownie wysłano do wszystkich Prokuratur i Sądów, działających na terenie województwa kujawsko-pomorskiego, pisma przypominające o dokonanej z dniem 1 stycznia 2023 r. centralizacji i związanej z tym zmianie właściwości finansowych organów postępowania przygotowawczego.

(dowód: akta kontroli str. 231-236)

2.13. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, jako organ nadrzędny nad finansowymi organami postępowania przygotowawczego, realizował swoje obowiązki w tym zakresie m.in. poprzez opracowywanie i kierowanie do podległych mu organów

dokumentów o charakterze określającym i wyjaśniającym zasady prowadzenia postępowań przygotowawczych oraz zasady współpracy pomiędzy podległymi mu organami. W tym zakresie opracował i wydał cztery zarządzenia w sprawie wprowadzenia w IAS w Bydgoszczy „Procedury w sprawie zasad sporządzania przez pracowników i funkcjonariuszy urzędów skarbowych woj. kujawsko-pomorskiego i Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu, zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw, wykroczeń, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych oraz zasad przekazywania tych zawiadomień i współpracy pomiędzy komórkami organizacyjnymi, w sprawach karnych skarbowych”⁵⁷.

Dyrektor IAS podał, że finansowe organy postępowania przygotowawczego podległe Dyrektorowi IAS, w zakresie odstępowania od wszczęcia postępowania przygotowawczego oraz przekazywania zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa do komórek SKK, stosowały zasady wynikające z ww. Procedur.

W procedurze z 25 maja 2023 r. określono definicję zawiadomienia zewnętrznego – oznacza to zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa, wykroczenia, przestępstwa skarbowego i wykroczenia skarbowego otrzymane od organów spoza Krajowej Administracji Skarbowej, instytucji państwowych i samorządowych, osób fizycznych, osób prawnych, urzędów skarbowych, urzędów celno-skarbowych, które trafiło do rozpoznania do urzędu skarbowego wyznaczonego lub Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu.

Dyrektor IAS podał, że poza realizacją swoich obowiązków w zakresie nadzoru procesowego nad indywidualnymi postępowaniami przygotowawczymi Dyrektor IAS w Bydgoszczy kierował również do podległych mu finansowych organów postępowania przygotowawczego wytyczne i zalecenia o charakterze ogólnym, w tym. m.in. pismo z 20 lipca 2022 roku w sprawie zawieszania prowadzonych postępowań przygotowawczych, w sprawie wszczynania postępowań przygotowawczych, pismo z 21 grudnia 2022 roku w sprawie sporządzania planów czynności procesowych, z 27 stycznia 2023 roku w sprawie określenia właściwości organów do udzielania odpowiedzi w sprawach związanych z prowadzeniem spraw karnych skarbowych.

Dyrektor IAS podał, że wszystkie regulacje prawne niezbędne przy realizacji przez Dyrektora IAS w Bydgoszczy obowiązku procesowego nadzoru nad przebiegiem prowadzonych przez podległe mu finansowe organy postępowania przygotowawczego, spraw karnych skarbowych, zawarte zostały w KKS i KPK. Przepisy te w sposób kompleksowy i zupełny regulują zarówno zakres jak i przebieg procesowego nadzoru sprawowanego przez Dyrektora IAS nad postępowaniami przygotowawczymi w sprawach karnych skarbowych. W tej sytuacji wprowadzenie dodatkowych wewnętrznych uregulowań w tym zakresie, które musiałyby stanowić de facto powielenie już obowiązujących regulacji zawartych w KPK i KKS byłoby nieuzasadnione.

(dowód: akta kontroli str. 158-165, 210-224, 231-236, 244-253, 304-305)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W 10 przypadkach zatwierdzania przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużeń dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe, postanowienia zostały wydane bez podstawy prawnej do ich wydania. Wydane one zostały z up. Dyrektora przez Kierownika

⁵⁷ Były to zarządzenia nr 34/2022 z dnia 15 marca 2022 roku, nr 55/2022 z dnia 20 czerwca 2022 roku oraz nr 47/2023 z dnia 13 kwietnia 2023 roku oraz nr 56/2023 z dnia 25 maja 2023 roku (zarządzenia te zostały przekazane wcześniej kontrolującemu).

Referatu ICS. Postanowienia te wydane zostały przed 7 lipca 2022 r., tj. w czasie kiedy ustawa o KAS nie przewidywała możliwości przekazania upoważnienia do wykonywania zadań przez organ KAS. Skutkiem takiego działania DIAS było realizowanie przez pracowników czynności zastrzeżonych dla organu nadzoru.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że postanowienia o przedłużeniu dochodzenia w 10 sprawach o wykroczenia skarbowe zostały wydane przez Kierownika Referatu Spraw Karnych Skarbowych, działającego w imieniu Dyrektora IAS, na podstawie udzielonego mu imiennego upoważnienia. Podstawą do wydania upoważnienia dla Kierownika Referatu ICS były regulacje prawne zawarte w Regulaminie Organizacyjnym IAS w Bydgoszczy.

Kierownik Referatu Spraw Karnych skarbowych wyjaśnił, że został upoważniony do na piśmie przez Dyrektora IAS do wykonywania w jego imieniu uprawnień nadrzędnych nad finansowymi organami postępowania przygotowawczego.

(dowód: akta kontroli str. 21, 25-41, 304, 305, 310-311)

2. W ośmiu przypadkach zatwierdzania postanowień i w czterech przypadkach odmowy zatwierdzania postanowień zostało to wykonane i podpisane z up. Dyrektora przez Kierownika Referatu ICS przed 7 lipca 2022 r. W tym czasie ustawa o KAS nie przewidywała możliwości przekazania upoważnienia do wykonywania zadań przez organ KAS.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że podstawą do wydania upoważnienia dla Kierownika Referatu ICS były regulacje prawne zawarte w Regulaminie Organizacyjnym IAS.

(dowód: akta kontroli str. 21, 25-41, 64-88, 304-305)

OCENA CZĄSTKOWA

Kontrola wykazała, że nadzór nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych był sprawowany na ogół prawidłowo i skutecznie. W IAS funkcjonował Referat Spraw Karnych Skarbowych (ICS), do którego zadań należało m.in.: wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami podległych urzędów, działającymi jako finansowe organy postępowania przygotowawczego. Nie stwierdzono naruszeń obowiązujących procedur w zakresie sporządzania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw, wykroczeń, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych oraz zasad przekazywania tych zawiadomień i współpracy pomiędzy organami. Kontrola wykazała, że prawidłowo i sprawnie rozpatrywano wnioski naczelników skarbowych w sprawie przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużeń dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe. W przypadkach zbadanych spraw nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie sprawowanego nadzoru nad przebiegiem postępowań. Nie wniesiono również zasadniczych zastrzeżeń w zakresie wykonywania zadań związanych z zatwierdzaniem postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu oraz umorzeniu, jak i spraw w których Dyrektor IAS odmówił zatwierdzenia takich postanowień. W tym zakresie stwierdzono jednak, że w 10 przypadkach zatwierdzania przedłużeń postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe oraz w sprawie przedłużeń dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe, postanowienia zostały wydane bez podstawy prawnej do ich wydania. Stwierdzono również, że w 12 przypadkach dotyczących zatwierdzania postanowień bądź odmowy zatwierdzania postanowień zostało to wykonane i podpisane z up. Dyrektora przez Kierownika Referatu ICS przed 7 lipca 2022 r. W tym czasie ustawa o KAS nie przewidywała możliwości przekazania upoważnienia do wykonywania zadań przez organ KAS.

IV. Uwagi i wnioski

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

Uwagi Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

Wnioski Uzyskiwanie wymaganych stanowisk właściwych naczelników w przypadku zmiany warunków pracy.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosku pokontrolnego 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.

Bydgoszcz, 20 stycznia 2025 r.

Kontroler

(-) Szymon Hałasiewicz
doradca ekonomiczny

Dyrektor

Delegatura Najwyższej Izby Kontroli
w Bydgoszczy

z up. (-) Adam Kończak
p.o. Wicedyrektor