



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA W GDAŃSKU

LGD.410.22.2.2024

Pan
Czesław Kalinowski
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku
ul. Długa 75/76
80-831 Gdańsk

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 Gdańsku, ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk (dalej: „IAS w Gdańsku” lub „Izba”)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Czesław Kalinowski, Dyrektor, od 21 maja 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Barbara Bętkowska-Cela, Dyrektor, od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r. Edyta Sławnikowska, Dyrektor, od 24 stycznia 2024 r. do 20 maja 2024 r.
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 Gdańsku nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych
Okres objęty kontrolą	Lata 2022-2024, z możliwością wykorzystania dowodów wytworzonych przed tym okresem. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za 2021 r. okres kontroli obejmuje również ten rok
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku
Kontrolerzy	1. Anna Dąbrowska, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LGD/124/2024 z 1 sierpnia 2024 r. i nr LGD/164/2024 z 2 grudnia 2024 r. 2. Marta Gajewska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/131/2024 z 6 września 2024 r., LGD/2/2025 z 13 stycznia 2025 r. 3. Joanna Szychalewska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LGD/151/2024 r. z 22 października 2024 r.

(akta kontroli str.1-16)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W ocenie NIK w IAS w Gdańsku przygotowano i sprawnie przeprowadzono proces reorganizacji w zakresie utworzenia pionu karnego w wyznaczonym urzędzie skarbowym, jednak nie wszystkie działania temu towarzyszące zostały prawidłowo zrealizowane, zaś nadzór Dyrektora IAS nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych nie we wszystkich przypadkach był sprawowany w sposób prawidłowy i skuteczny.

Zapewniono sprawny przebieg reorganizacji w podległych urzędach skarbowych oraz monitorowano wykonanie poszczególnych zadań zgodnie z założeniami przyjętymi w „Rekomendowanych działaniach do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych” (dalej: „Rekomendacje”), przekazanych przez Ministerstwo Finansów, oraz ustalonym harmonogramem działań. Jednak, Dyrektor IAS dokonał zmiany warunków pracy pracowników komórek spraw karnych skarbowych bez uzyskania wymaganego stanowiska naczelnika urzędu skarbowego, a wstępne wykazy spraw, które miały podlegać przekazaniu do Urzędu Skarbowego w Sopocie³, nie zostały do niego przekazane. W efekcie reorganizacji w wyznaczonym Urzędzie utworzono pion karny skarbowy, a w jego strukturze Dział i podległe mu trzy Referaty SKK, jednak w obowiązującym w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2023 r. regulaminie organizacyjnym wyznaczonego Urzędu nierzetelnie określono zadania Działu Spraw Karnych Skarbowych. Przeprowadzone na próbie pięciu pracowników komórek spraw karnych skarbowych badanie wykazało przede wszystkim, że po centralizacji zmniejszono dysproporcje w ilości realizowanych przez nich spraw, w tym postępowań przygotowawczych, a w IAS monitorowano obciążenie pracą pracowników tych komórek. W 2023 r. i III kwartale 2024 r. osiągnięto wartości docelowych wskaźników w zakresie poprawy efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych oraz zwiększenia efektywności i skuteczności w obszarze ujawniania i zabezpieczania mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym. Jednocześnie, w latach 2023-2024 (I połowa) w wyznaczonym Urzędzie wszczęto o 51% mniej postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych, niż w latach 2021-2022 w urzędach skarbowych, czemu towarzyszył spadek o 54% liczby zakończonych postępowań⁴. Pozytywnie kształtuje się relacja liczby zatwierdzanych przez Dyrektora IAS postanowień o odmowie wszczęcia, zawieszeniu i umorzeniu postępowań przygotowawczych. Istotnej zmiany nie uległa struktura czasu trwania postępowań.

W ramach sprawowanego nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych m.in. okresowo analizowano wykonanie wskaźników efektywności postępowań karnych skarbowych, kierowano do podległych urzędów pisma nadzorcze w indywidualnych sprawach i wytyczne w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych. Podejmowano działania w zakresie koordynacji prawidłowości ewidencjonowania spraw karnych skarbowych w SI ESKS2. Jednak kolejni Dyrektorzy IAS nie określili komórce spraw karnych skarbowych w IAS zasad sprawowania nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych w kontrolowanym zakresie. W ramach sprawowanego nadzoru nie podejmowano wystarczających działań celem zapewnienia składania przez FOPP wniosków o przedłużanie dochodzenia oraz o zatwierdzanie postanowień m.in. o jego umorzeniu i zawieszeniu przed terminem zakończenia dochodzenia. Ponadto, nie analizowano i nie monitorowano prawidłowości postępowania naczelników urzędów

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Dalej również: „wyznaczony Urząd”.

⁴ Wg danych zawartych w sprawozdaniach SK KAS KKS.

skarbowych w zakresie odstępowania od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych, a przekazane naczelnikom urzędów skarbowych wytyczne dotyczące nie sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej były niezgodne z art. 53 § 7 kks. Ponadto, NIK stwierdziła przypadki podejmowania przez pracowników Izby czynności zastrzeżonych dla organu nadzrędnego, na podstawie upoważnień wydanych bez postawy prawnej oraz z przekroczeniem uprawnień w nich zawartych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁵ 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. Mocą § 1a⁶ Rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania⁷, od 1 stycznia 2023 r. do prowadzenia postępowań przygotowawczych i do występowania przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe określone w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy⁸ oraz w sprawach o przestępstwa wymienione w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁹ 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 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego¹⁰ jest właściwy naczelnik urzędu skarbowego, na terenie województwa pomorskiego wyznaczony został naczelnik Urzędu Skarbowego w Sopocie (dalej: „wyznaczony Naczelnik Urzędu”). Przed 1 stycznia 2023 r. zadania w ww. zakresie wykonywali naczelnicy 21 urzędów skarbowych.

W okresie objętym kontrolą, przed 1 stycznia 2023 r. naczelnicy urzędów skarbowych podległych IAS w Gdańsku nie zgłaszali Dyrektorowi Izby problemów w zakresie organizacji i realizacji spraw karnych skarbowych. Z informacji uzyskanych przez NIK¹¹ od wybranych sześciu niewyznaczonych¹² Naczelników Urzędów Skarbowych¹³ wynikało, że jedynie w przypadku jednego z ww. Urzędów wystąpiły problemy związane z odejściem z pracy oskarżyciela skarbowego, co przełożyło się na merytoryczne problemy w realizacji złożonych zadań. W celu ich rozwiązania

⁵ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁶ Wprowadzonego z dniem 1 stycznia 2023 r. Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 13 października 2022 r. zmieniającego 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 Ministra Finansów z 13 października 2022 r.”

⁷ Dz. U. z 2019 r. poz. 2055 ze zm., dalej: „rozporządzenie z 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów KAS”.

⁸ Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zm., dalej: kks.

⁹ Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm., dalej: „ustawa o rachunkowości”

¹⁰ Dz. U. z 2025 r. poz. 46, dalej: kpk.

¹¹ W trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

¹² Naczelnik urzędu skarbowego niewymieniony w załączniku nr 2 do rozporządzenia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów KAS.

¹³ Pierwszego, Drugiego i Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, Pierwszego i Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdyni, Urzędu Skarbowego w Słupsku.

Naczelnik ww. Urzędu wystąpił do Dyrektora Izby o przeniesienie do komórki spraw karnych skarbowych (dalej: „komórka SKK”) pracowników z innych komórek Urzędu. Była Dyrektor Izby¹⁴ zeznała, że na terenie właściwości IAS w Gdańsku problemy w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych w ww. okresie dotyczyły przede wszystkim:

- nierównomiernego obciążenia pracą komórek SKK – małe urzędy skarbowe i urzędy położone poza Trójmiastem były mniej obciążone pracą niż urzędy z terenu Trójmiasta oraz Urząd w Słupsku,
- braku nadzoru w powyższym zakresie ze strony organu nadzoru, jakim była IAS,
- dużej ilości (w 2021 r. ponad 320) zawieszonych postępowań karnych skarbowych – w województwie pomorskim było ich najwięcej w skali kraju, co było przesłanką do zobowiązania Izby do opracowania i wdrożenia planu naprawczego i harmonogramu „wychodzenia z zaległości” w realizacji ww. postępowań,
- zbyt późnego przekazywania spraw do komórki karnej skarbowej, które mogło skutkować przedawnieniami spraw lub zawieszaniem spraw, żeby nie dopuszczać do ich przedawnienia,
- nierównego traktowania podatników we właściwości różnych urzędów skarbowych w zakresie ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej za czyny zabronione KKS – w mniejszych urzędach skarbowych podatnicy ponosili odpowiedzialność karną skarbową za mniej istotne czyny, podczas gdy w najbardziej obciążonych urzędach odstępowano od ukarania podatników za podobne czyny z uwagi na ich niską społeczną szkodliwość, co było podnoszone przez doradców podatkowych podczas spotkań z przedstawicielami IAS.

Wśród trudności w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych wymieniła ponadto problemy ze sprawną obsługą systemów informatycznych przez niektórych pracowników komórek SKK, co stanowiło przesłankę do realizacji intensywnego kilkumiesięcznego cyklu szkoleń w zakresie SI ESKS¹⁵ oraz odejścia doświadczonych pracowników SKK z małych urzędów skarbowych i różnice w wynagrodzeniach.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, 549-552, 557-584)

Przygotowania do reorganizacji spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych w województwie pomorskim, w Izbie trwały od 2021 r. W tym roku m.in. opracowano dwa dokumenty zatytułowane „Koncepcja centralizacji komórek karnych skarbowych w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku”¹⁶ (dalej: „koncepcja centralizacji”).

W pierwszej koncepcji centralizacji przyjęto założenie o wyodrębnieniu spośród 21 urzędów skarbowych trzech zespołów – urzędów regionalnych z łączną obsadą 47 etatów pracowników prowadzących postępowania przygotowawcze w sprawach karnych skarbowych:

- Zespół I, w skład którego miały wchodzić Urzędy Skarbowe: Pierwszy, Drugi i Trzeci w Gdańsku, Pierwszy i Drugi w Gdyni oraz Pomorski Urząd Skarbowy – wiodący Urząd Skarbowy w Sopocie, z proponowaną liczbą 18 etatów,
- Zespół II, w skład którego miały wchodzić Urzędy Skarbowe w: Pucku, Wejherowie, Lęborku, Słupsku, Bytowie i Kościerzynie – wiodący Urząd Skarbowy w Kartuzach, z proponowaną liczbą 16 etatów,

¹⁴ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

¹⁵ Akronim - system informatyczny Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych.

¹⁶ Pierwsza bez daty (2021 r.), druga z 3 listopada 2021 r.

- Zespół III, w skład którego miały wchodzić Urzędy Skarbowe w: Starogardzie Gdańskim, Pruszczu Gdańskim, Kwidzynie, Malborku, Chojnicach i Człuchowie – wiodący Urząd Skarbowy w Tczewie, z proponowaną liczbą 13 etatów.

Przydział urzędów skarbowych do zespołów nastąpił w oparciu o: ilość prowadzonych w postępowań przygotowawczych¹⁷, zasięg terytorialny¹⁸ oraz potrzebę osiągnięcia zbliżonego poziomu obciążenia pracą poszczególnych jednostek karnych skarbowych.

Wśród korzyści wynikających z ww. rozwiązania wskazano m.in.:

- ujednolicenie kierunku prowadzonych postępowań przygotowawczych i wyrównanie obciążenia pracą poszczególnych pracowników komórek SKK,
- zwiększenie nadzoru nad pracą komórki SKK (zarówno przez naczelnika wybranego urzędu skarbowego, jak i Dyrektora Izby) oraz elastyczności w wykorzystaniu zasobów kadrowych,
- likwidację zagrożenia dla ciągłości prowadzonych postępowań przygotowawczych w jednoosobowych stanowiskach karnych skarbowych.

Do zagrożeń związanych z wdrożeniem koncepcji zaliczono potencjalne problemy z przesyłaniem korespondencji między organem ujawniającym i prowadzącym postępowanie, z dostosowaniem SI ESKS do potrzeb scentralizowanych komórek SKK. Wskazano ponadto na fakt, iż właściwość miejscowa komórek SKK nie będzie się pokrywała z właściwością miejscową w zakresie obowiązków podatkowych, co będzie skutkowało utrudnieniami dla uczestników postępowania wynikającymi z dłuższej odległości do organu prowadzącego sprawę karną skarbową i w konsekwencji ryzykiem wzrostu wysokości zwracanych kosztów podróży.

W koncepcji centralizacji z 3 listopada 2021 r. m.in.:

- 1) na podstawie projektu rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie z 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów KAS, który miał wejść w życie 1 stycznia 2022 r., w województwie pomorskim wyodrębniono trzech Naczelników Urzędów Skarbowych – w Sopocie, Kartuzach i Tczewie, do zadań których miało należeć prowadzenie postępowań przygotowawczych; terytorialny zasięg działania ww. Naczelników Urzędów Skarbowych pokrywał się ze wskazanym we wcześniejszej koncepcji, jednak nie uwzględniono w nim Pomorskiego Urzędu Skarbowego;
- 2) założono stan zatrudnienia na 1 czerwca 2022 r.¹⁹ na poziomie 13 pracowników w Urzędzie Skarbowym w Sopocie, dziewięciu w Urzędzie Skarbowym w Tczewie i 12 w Urzędzie Skarbowym w Kartuzach (łącznie 34);
- 3) przedstawiono wyniki analizy obciążenia w 2019 r. i 2021 r. postępowaniami karnymi skarbowymi²⁰ oraz w 2021 r. postępowaniami mandatowymi²¹;
- 4) określono harmonogram działań do wykonania, m.in.:
 - a) przekazanie przez naczelników urzędów skarbowych informacji o przeszkoleniu osób wyznaczonych do prowadzenia postępowań mandatowych – do końca listopada 2021 r.,

¹⁷ Liczba wszczętych postępowań przygotowawczych w latach 2019-2020 – 1090 i 853 w urzędach Zespołu I, 809 i 712 w urzędach Zespołu II, 757 i 715 w urzędach Zespołu III. Liczba zawiadomień z RMW (akronim – Rejestr Materiałów Własnych) 2019/2020 – odpowiednio: 7162 i 4559, 4545 i 3184, 3000 i 3169.

¹⁸ W każdym Zespole urzędów przewidziano siedem urzędów skarbowych.

¹⁹ Przy obciążeniu rocznym postępowaniami przygotowawczymi w sprawach karnych skarbowych w liczbie 70 na osobę.

²⁰ Liczba wszczętych postępowań przygotowawczych w 2019 r. i 2021 r. – 1057 i 843 w urzędach, dla których urzędem wiodącym miał być Urząd Skarbowy w Sopocie, 756 i 601 w urzędach, dla których urzędem wiodącym miał być Urząd Skarbowy w Tczewie, 806 i 789 w urzędach, dla których urzędem wiodącym miał być Urząd Skarbowy w Kartuzach.

²¹ Łącznie w urzędach podległych IAS w Gdańsku 5111 postępowań mandatowych, w tym w urzędach skarbowych 4745, średnio w urzędach skarbowych 226. W siedmiu urzędach skarbowych wydano więcej mandatów niż średnia (najwięcej – 632), w 14 urzędach poniżej średniej (najmniej – 68).

- b) wskazanie osób realizujących zadania w zakresie spraw karnych skarbowych i przeprowadzenie z nimi rozmów, w tym w zakresie zmiany miejsca świadczenia pracy – do 17 listopada 2021 r.,
 - c) opracowanie procedury przekazania spraw – do końca listopada 2021 r.,
 - d) przygotowanie propozycji taryfikatora mandatowego w sprawach, które pozostaną we właściwości naczelników urzędów skarbowych – do 15 grudnia 2021 r.;
- 5) przyjęto założenie o nieprzenoszeniu pracowników z komórek SKK do innych komórek urzędu skarbowego oraz o niewyznaczaniu tym pracownikom innych miejsc wykonywania zadań.

Decyzją Dyrektora IAS w Gdańsku z 5 listopada 2021 r.²² powołany został „Zespół do wdrożenia koncepcji centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa pomorskiego” (dalej: „Zespół z 2021 r.”). Do składu tego Zespołu powołano Zastępcę Dyrektora Izby (przewodniczący), Naczelników Urzędów Skarbowych: w Sopocie (zastępca przewodniczącego), Tczewie i Kartuzach oraz przedstawicieli: komórek SKK Izby (dwóch) i urzędów skarbowych (pięciu²³), Wydziału Personalnego i Pierwszego Działu Kadr i Administracji Personalnej (po jednym). Do zadań Zespołu z 2021 r. należało m.in.:

- 1) podjęcie działań w kwestiach kadrowych,
- 2) uregulowanie kwestii prowadzenia lub zakończenia spraw w toku pozostających we właściwości naczelników urzędów skarbowych województwa pomorskiego, w tym spraw mandatowych, do czasu wejścia w życie rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów KAS,
- 3) przygotowanie zasad przeprowadzenia inwentaryzacji oraz przekazywania spraw do wyznaczonych naczelników urzędów skarbowych do prowadzenia postępowań karnych skarbowych,
- 4) wypracowanie:
 - a) procedury prowadzenia postępowań mandatowych przez naczelników urzędów skarbowych województwa pomorskiego,
 - b) zasad współpracy między organami właściwymi do prowadzenia postępowań karnych skarbowych, a pozostałymi naczelnikami urzędów skarbowych.

W dokumencie zatytułowanym „Rekomendowane działania do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych” z 21 kwietnia 2022 r.:

- 1) wskazano nowy planowany termin centralizacji – 1 czerwca 2022 r.;
- 2) określono działania niezbędne do podjęcia oraz terminy ich realizacji, m.in.:
 - a) w zakresie systemu ESKS2, w tym:
 - przygotowanie listy użytkowników SI ESKS2 do nadania/ odebrania uprawnień oraz zainstalowanie i konfiguracja systemu na stacjach roboczych nowych użytkowników oraz wypracowanie modelu zmiany uprawnień,
 - weryfikacja spraw pod kątem merytorycznego zakończenia (zakwalifikowania do postępowania mandatowego, wszczęcia lub odstąpienia od wszczęcia postępowania przygotowawczego) – do 13 maja 2022 r.;
 - b) przekazanie zawiadomień wewnętrznych przez komórki merytoryczne do komórek SKK – do końca kwietnia 2022 r.;

²² Decyzja nr 343/2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 5 listopada 2021 r. w sprawie powołania w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku Zespołu do wdrożenia koncepcji centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa pomorskiego.

²³ Z czterech Urzędów Skarbowych: w Tczewie, Kartuzach, Wejherowie i Gdyni.

- c) przekazanie spraw i zawiadomień wyznaczonym naczelnikom urzędów skarbowych – do 15 dnia miesiąca, w którym wejdzie w życie rozporządzenie zmieniające rozporządzenie z 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów KAS;
 - d) zawiadomienie uczestników postępowania o zmianie finansowego organu postępowania przygotowawczego (dalej: FOPP) – do końca miesiąca, w którym wejdzie w życie ww. rozporządzenie zmieniające;
 - e) przekazanie przez komórki SKK informacji o liczbie zawiadomień kwalifikujących się do postępowania mandatowego wyznaczonym przez naczelnika urzędu komórkom merytorycznym – do końca miesiąca poprzedzającego miesiąc wejścia w życie ww. rozporządzenia zmieniającego;
- 3) przedstawiono założenia w zakresie prowadzenia postępowań mandatowych po centralizacji komórek SKK, m.in.:
- a) postępowania mandatowe w niewyznaczonym urzędzie miały być prowadzone przez dwóch pracowników komórek wskazanych przez naczelnika tego urzędu,
 - b) w urzędach wyznaczonych naczelnik miał prowadzić postępowania mandatowe przez upoważnionych pracowników komórek SKK lub innych komórek organizacyjnych – decyzja w tym zakresie miała podlegać uzgodnieniu z IAS w Gdańsku,
 - c) pracownicy wyznaczeni do prowadzenia postępowań mandatowych powinni posiadać dostęp do SI ESKS2 moduł RMW oraz EMS²⁴, zostać przeszkoleni, uzyskać od właściwego naczelnika urzędu skarbowego upoważnienia do nakładania kar;
- 4) przedstawiono wyniki analiz:
- a) obciążenia postępowaniami mandatowymi w urzędach skarbowych w województwie pomorskim w 2021 r.²⁵,
 - b) liczby generowanych przez komórki organizacyjne wybranych dwóch dużych i dwóch średnich urzędów wniosków o wszczęcie postępowań karnych skarbowych,
 - c) obciążenia postępowaniami karnymi skarbowymi w 2019 r. i 2021 r.²⁶ w kontekście potrzeb kadrowych wyznaczonych urzędów – proponowany stan zatrudnienia na 1 czerwca 2022 r.²⁷ w Urzędach Skarbowych w łącznej liczbie 41 etatów: 15 w Sopocie, 11 w Tczewie i 15 w Kartuzach.

Efekty podjętych działań, w tym przez członków Zespołu z 2021 r., zaprezentowano w koncepcji centralizacji z 13 maja 2022 r. Obejmowały one w szczególności przeprowadzenie analizy bieżącego obciążenia pracą w komórkach SKK poszczególnych urzędów skarbowych oraz opracowanie:

- 1) wewnętrznych procedur w zakresie sporządzania zawiadomień o popełnieniu czynów zabronionych i ich przekazywania wyznaczonym naczelnikom urzędów skarbowych oraz w zakresie przejęcia materiałów i akt spraw karnych skarbowych przez wyznaczonych naczelników urzędów skarbowych,
- 2) wykazu systemów IT oraz schematu upoważnień do podpisywania dokumentów w scentralizowanych komórkach SKK,

²⁴ Ewidencja mandatów.

²⁵ Łączna liczba nałożonych mandatów w urzędach skarbowych 5398, średnio 257, w siedmiu urzędach liczba mandatów powyżej średniej (najwięcej – 762), w 14 urzędach poniżej średniej (najmniej – 70). Łącznie wszczęto 2416 postępowań, w 3122 sprawach odstąpiono od wszczęcia postępowania karnego skarbowego.

²⁶ Por. przypis nr 20.

²⁷ Przy obciążeniu rocznym postępowaniami przygotowawczymi w sprawach karnych skarbowych w liczbie 70 na osobę.

- 3) projektu ujednoliconej polityki odstępów od ukarania na poziomie województwa pomorskiego,
- 4) propozycji zasad obiegu zawiadomień karnych między niewyznaczonymi i wyznaczonymi urzędami skarbowymi.

W ww. koncepcji centralizacji nadal zakładano utworzenie scentralizowanych komórek SKK w trzech urzędach skarbowych.

(akta kontroli tom II, str. 811-908)

Pismem z 22 czerwca 2022 r. Dyrektor Izby wystąpił do Ministerstwa Finansów z wnioskiem o wyznaczenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie do prowadzenia postępowań przygotowawczych i do występowania w postępowaniu przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe oraz w sprawach o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości na terenie województwa pomorskiego. W piśmie z 6 lipca 2022 r. Ministerstwo Finansów zwróciło się o wyznaczenie innego naczelnika urzędu skarbowego, którego siedziba będzie znajdowała się w miejscowości funkcjonowania naczelnika urzędu celno-skarbowego lub w miejscowości, w której funkcjonuje komórka dochodzeniowo-śledcza tego urzędu. W odpowiedzi IAS w Gdańsku podtrzymano wniosek o wyznaczenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie do wykonywania ww. zadań, wskazując, że:

- Naczelnik Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gdyni (dalej: PUSC) wykonywał zadania w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych przy udziale komórek dochodzeniowo-śledczych zlokalizowanych w Gdyni, Gdańsku i Słupsku,
- propozycja wyznaczenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie do prowadzenia postępowań przygotowawczych i do występowania w postępowaniu przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe oraz w sprawach o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości była zbieżna z dotychczasowym modelem siedzib komórek dochodzeniowo-śledczych PUCS, które ulokowane były w trzech różnych miejscach na terenie Trójmiasta, a Urząd Skarbowy w Sopocie położony był 6,5 km od jednej z komórek dochodzeniowo-śledczych PUCS w Gdańsku oraz 16 km od siedziby Naczelnika PUCS,
- wyznaczenie do ww. zadań jednego z urzędów skarbowych w Gdyni lub Gdańsku byłoby utrudnione z uwagi na ich wielkość oraz zadania,
- wybór Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie był optymalny z uwagi na mniejsze obciążenie pracą tego Urzędu oraz bliskość komórek dochodzeniowo-śledczych PUCS.

W dniu 14 lipca 2022 r. Szef KAS zaakceptował wybór, o czym IAS została poinformowana w piśmie z 22 lipca 2022 r.

Wskutek zmiany założeń dotyczących liczby wyznaczonych urzędów skarbowych na terenie województwa pomorskiego (z trzech urzędów na jeden), w planowanej strukturze organizacyjnej wyznaczonego urzędu skarbowego założono:

- utworzenie trzech działów spraw karnych skarbowych, którymi mieli kierować kierownicy, a ponadto wyodrębnienie wydziału lub pionu nadzorowanego bezpośrednio przez zastępcę naczelnika urzędu,
- przewidywaną obsadę kadrową na poziomie 48 oskarżycieli skarbowych oraz pracowników dotychczasowych komórek SKK.

O powyższych planach poinformowano Ministerstwo Finansów w piśmie z 19 sierpnia 2022 r.

(akta kontroli tom II, str. 909-914)

Pismem z 19 września 2022 r. Ministerstwo Finansów przekazało do izb administracji skarbowej Rekomendacje.

W piśmie z 11 października 2022 r. Dyrektor Izby określił podległym urzędom skarbowym harmonogram działań zmierzających do wdrożenia centralizacji komórek SKK. Przewidziano w nim podjęcie w szczególności następujących działań:

- weryfikacja i aktualizacja list pracowników wyznaczonych do postępowań mandatowych – do 14 października 2022 r.,
- wystąpienie o legitymacje służbowe dla ww. pracowników – do 30 października 2022 r.,
- szkolenie pracowników wyznaczonych do postępowań mandatowych – do 30 października 2022 r.,
- przeprowadzenie analizy zawiadomień i materiałów własnych – do 31 października 2022 r.,
- wydanie postanowień o wszczęciu dochodzenia – do 30 listopada 2022 r.,
- przesłanie przez urzędy skarbowe w terminie do 10 grudnia 2022 r. do IAS w Gdańsku zestawień: spraw na etapie postępowania przygotowawczego, spraw na etapie postępowania sądowego, materiałów własnych do postępowania mandatowego, materiałów własnych, które zostaną przekazane do wyznaczonego urzędu skarbowego.

Decyzją z 8 listopada 2022 r.²⁸ powołany został „Zespół do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa pomorskiego” (dalej: „Zespół z 2022 r.”). Do składu tego Zespołu powołano Zastępcę Dyrektora IAS w Gdańsku (przewodniczący), Naczelników Urzędów Skarbowych w Sopocie i Tczewie (odpowiednio I i II zastępca przewodniczącego), Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie, Kierownika Referatu Spraw Karnych Skarbowych w IAS w Gdańsku, oskarżycieli skarbowych z urzędów skarbowych (czterech²⁹), specjalistę z Wydziału Personalnego i Pierwszego Działu Kadr i Administracji Personalnej. Do zadań Zespołu należało:

1. przygotowanie i wprowadzenie szczegółowych działań i procedur w celu wdrożenia centralizacji komórek SKK w urzędach skarbowych,
2. podjęcie działań w kwestiach kadrowych,
3. przygotowanie zasad przeprowadzenia inwentaryzacji oraz przekazywania spraw do naczelnika urzędu skarbowego wyznaczonego do prowadzenia postępowań karnych skarbowych,
4. inne kwestie dotyczące organizacji pracy w związku z wejściem w życie rozporządzenia MF z 13 października 2022 r.

W ww. decyzji nie określono harmonogramu działań. Przewodnicząca Zespołu z 2022 r. wyjaśniła, że działania związane z wdrożeniem centralizacji komórek SKK w wyznaczonym urzędzie skarbowym podejmowane były zgodnie z harmonogramem określonym w Rekomendacjach.

(akta kontroli tom II, str. 975-976, 1046-1049)

Była Dyrektor IAS³⁰ zeznała, że na gruncie IAS w Gdańsku centralizacja miała przede wszystkim przynieść równomierne obciążenie pracą pracowników komórek SKK oraz zapewnienie należytego nadzoru nad realizacją spraw karnych skarbowych. Ponadto, usprawnienie postępowań karnych skarbowych w taki sposób, by nie było zaległości i przedawnionych spraw.

²⁸ Decyzja nr 371/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 8 listopada 2022 r. w sprawie powołania w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku Zespołu do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa pomorskiego.

²⁹ Z Urzędów Skarbowych: Pomorskiego w Gdańsku, w Kościerzynie, w Pucku i w Sopocie.

³⁰ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

Zeznała, że oprócz dotychczasowych mierników w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych, zastosowany został nowy miernik – dotyczący mandatów w urzędach niewyznaczonych. Analizowano ponadto ilości zawieszonych postępowań karnych skarbowych w komórkach SKK, czas trwania postępowań karnych skarbowych, liczbę spraw przedawnionych, terminy przekazywania wniosków do komórek SKK (nie później niż 12 miesięcy przed terminem przedawnienia).

(akta kontroli tom I, str. 110-132)

W celu zabezpieczenia zasobów rzeczowych niezbędnych do wdrożenia centralizacji, polecono naczelnikom urzędów niewyznaczonych sporządzenie spisu majątku, który miał zostać przekazany wyznaczonemu naczelnikowi urzędu skarbowego. Ponadto, w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów, przeprowadzono weryfikację w komórkach SKK niewyznaczonych urzędów skarbowych czy posiadany sprzęt komputerowy i oprogramowanie pozwalały na bezkonfliktową obsługę systemu SZD. W wyniku weryfikacji przydzielono nowy sprzęt komputerowy pracownikom komórek SKK, który miał zostać skonfigurowany w sposób umożliwiający bezkonfliktową obsługę tego systemu, o czym poinformowano Ministerstwo Finansów w piśmie z 21 grudnia 2022 r.

(akta kontroli tom II, str. 975-1250)

1.2. Przed wejściem w życie (1 stycznia 2023 r.) rozporządzenia Ministra Finansów z 13 października 2022 r. zrealizowano działania wskazane w Rekomendacjach, których realizatorem był Dyrektor IAS. W szczególności:

- a) przeprowadzano analizy stanu kadrowego w komórkach SKK w podległych urzędach skarbowych oraz istniejących wakatów, a także obciążenia postępowaniami karnymi skarbowymi w kontekście potrzeb kadrowych (m.in. opisane w pkt 1.1). Przykładowo, wg stanu na 2 września 2022 r. planowano utworzenie w strukturze wyznaczonego urzędu Wydziału SKK kierowanego przez oskarżyciela skarbowego z Urzędu Skarbowego w Sopocie, a w jego ramach trzech działów kierowanych przez oskarżycieli z Pomorskiego Urzędu Skarbowego (Pierwszy Dział SKK), Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdyni (Drugi Dział SKK) i Urzędu Skarbowego w Kościerzynie (Trzeci Dział SKK). Obsadę komórek SKK miało stanowić łącznie 49 osób: jedna w Wydziale oraz 18 w Pierwszym Dziale SKK (w tym dwie osoby w okresie wypowiedzenia), 18 w Drugim Dziale SKK (w tym jeden wakat i jedna osoba w okresie wypowiedzenia) i 13 osób w Trzecim Dziale SKK (w tym jeden wakat). Wg stanu na 8 listopada 2022 r., uwzględniając planowane przejścia dwóch pracowników komórek SKK do PUCS, planowaną obsadę komórek SKK tworzyło łącznie 47 osób (jedna w Wydziale oraz 16 w Pierwszym Dziale SKK (w tym jedna osoba nieobecna i jeden wakat), 16 w Drugim Dziale SKK (w tym jeden wakat) i 14 osób w Trzecim Dziale SKK (w tym jeden wakat).

Wg stanu na 1 stycznia i 30 czerwca 2022 r. w komórkach SKK nie było wakatów. Pracowało w nich łącznie odpowiednio 54 i 50 osób, z tego odpowiednio:

- na stanowiskach służbowych kierowników komórki organizacyjnej (po dwie), oskarżycieli skarbowych (27 i 25 osób) i na pozostałych stanowiskach (27 i 25 osób)³¹; 17 oskarżycieli skarbowych kierowało stanowiskami SKK w urzędach skarbowych;
- pięciu i trzech pracowników posiadało staż pracy w komórkach SKK do 1 roku, czterech i pięciu powyżej 1 roku do 2 lat, 10 i dziewięciu powyżej 2 lat do 5 lat oraz 35 i 33 pracowników powyżej 5 lat,

³¹ Z tego na stanowiskach: ekspertów i starszych ekspertów skarbowych (osiem i siedem osób), kontrolerów oraz młodszych i starszych kontrolerów skarbowych (sześć i siedem osób), referentów, samodzielnych i starszych referentów (11 i dziewięć).

- jeden pracownik posiadał wykształcenie średnie, 31 i 27 – wyższe prawnicze, dziewięciu – wyższe administracyjne, 13 – wykształcenie wyższe w innym kierunku.

Na przestrzeni 2022 r. stan osobowy komórek SKK w urzędach skarbowych zmniejszył się łącznie o 16 osób³². Jak wyjaśniła Naczelnik Wydziału ds. Personalnych, łączny bilans odejść przewyższał ruchy zasilające komórki SKK w wyniku wewnętrznych przeniesień i ogłaszanych naborów, ponieważ obsada kadrowa tych komórek zwiększyła się w tym roku o cztery osoby (trzy w wyniku przeniesień z innych komórek organizacyjnych urzędu lub innych urzędów, jedną osobę zatrudniono w efekcie naboru zewnętrznego);

- b) przeprowadzono spotkania z pracownikami dotychczasowych komórek SKK w urzędach skarbowych w sprawie centralizacji; spotkania prowadzone były przez Zastępcę Dyrektora IAS, który miał sprawować nadzór nad sprawami karnymi skarbowymi oraz wyznaczonego Naczelnika Urzędu;
- c) Dyrektor IAS dokonał zmiany warunków pracy pracownikom, którzy mieli tworzyć obsadę komórek SKK w wyznaczonym urzędzie. Porozumienia zmieniające z dniem 1 stycznia 2023 r. warunki pracy obejmujące jednostkę organizacyjną KAS i miejsce świadczenia pracy otrzymało 40 pracowników dotychczasowych komórek SKK, zmian nie dokonano w przypadku dwóch pracowników świadczących pracę w Urzędzie Skarbowym w Sopocie. Porozumienia doręczono pracownikom w okresie od 28 listopada do 6 grudnia 2022 r. W żadnym z ww. 40 przypadków zmiany warunków pracy, Dyrektor IAS nie uzyskał wymaganego art. 146 ust. 3 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej³³ stanowiska naczelnika urzędu skarbowego, co opisano w pkt 1 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- d) wszystkim pracownikom tworzonych komórek SKK w wyznaczonym Urzędzie skarbowym wydano nowe zakresy obowiązków obowiązujące od 1 lub 2 stycznia 2023 r. oraz w jednym przypadku od 4 stycznia 2023 r., tj. w najwcześniejszym możliwym terminie po rozpoczęciu przez pracowników pracy w wyznaczonym urzędzie. W przypadku czterech pracowników do ich dotychczasowych zadań nie należało prowadzenie postępowań mandatowych, natomiast zadania pięciu pracowników związane były z nadzorem nad prowadzeniem postępowań w sprawach karnych skarbowych w kierowanych komórkach SKK;
- e) w IAS zorganizowano i przeprowadzono szkolenia pracowników w zakresie postępowania mandatowego, KKS i systemu ESKS2:
 - szkolenia w zakresie postępowania mandatowego odbywały się w formie cyklicznych instruktaży wewnętrznych w urzędach niewyznaczonych oraz w formie szkoleń pt. „Ogólne zasady postępowania mandatowego” prowadzonych w dniach 8-9 i 15-16 grudnia 2022 r. prowadzonych przez radców prawnych IAS poprzez platformę MS Teams, w których udział wzięło 182 uczestników (100% osób planowanych do przeszkolenia)³⁴;
 - szkolenia dla pracowników komórek merytorycznych z niewyznaczonych urzędów, ujawniających nieprawidłowości podatkowe penalizowane w kks w zakresie: kwalifikacji wykroczeń i przestępstw skarbowych oraz przesłanek negatywnych określonych w art. 17 § 1 kpk decydujących o braku podstaw do wszczęcia postępowania przygotowawczego lub mandatowego, dotyczących najczęstszych czynów zabronionych ujawnianych w danym urzędzie skarbowym przeprowadzone zostały w dniach 8-9 i 15-16 listopada

³² Z tego cztery z upływem dnia 31 grudnia 2022 r., co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego, cztery osoby odeszły z pracy w KAS, w tym jednej osobie wygasła umowa o pracę, siedem osób przeszło do innych komórek organizacyjnych urzędu lub do innych urzędów, jedna osoba została powołana na inne stanowisko.

³³ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm. – dalej „ustawa o KAS”).

³⁴ Ponadto przedmiotowe szkolenie przeprowadzono w listopadzie 2021 r., w którym uczestniczyło łącznie około 500 osób.

- 2022 r. przez radców prawnych IAS w Gdańsku, uczestniczyło w nich 153 osoby (100% osób planowanych do przeszkolenia). W przedmiotowym zakresie w Dziale Obsługi Prawnej IAS opracowany został skrypt pt. „Kwalifikacja prawna i opis wykroczenia skarbowego”, w którym wskazano najczęściej identyfikowane w akcjach mandatowych wykroczenia wraz z ich przykładowymi opisami na formularzu mandatowym;
- 19 maja 2022 r. pracownik Referatu Spraw Karnych Skarbowych w IAS (dalej: „komórka ICS”) przeprowadził szkolenie on-line dla 123 uczestników pt. „Rejestrowanie w SI ESKS2 nałożonych mandatów na sprawców wykroczeń skarbowych w związku z nabyciem sprawdzającym”. Ponadto, poczynając od 27 października 2022 r. realizowano cykliczne spotkania on-line pt. „Czas na ESKS”, mające na celu m.in. zapewnienie jakości wprowadzanych danych do tego systemu;
- f) podjęto działania w celu zapewnienia terminowego wydania przez Naczelnika wyznaczonego Urzędu upoważnień dla przedstawicieli tego organu do czynności procesowych organu (art. 118 § 3 kks) oraz do prowadzenia postępowań mandatowych (art. 136 § 1 kks); przedmiotowe upoważnienia wydane zostały 2 stycznia 2023 r.;
- g) w grudniu 2022 r. Dyrektor IAS nadał wszystkim urzędom skarbowym regulaminy organizacyjne obowiązujące od 1 stycznia 2023 r.:
- w przypadku urzędów niewyznaczonych, w regulaminach dokonano zmian polegających w szczególności na likwidacji komórek SKK oraz wprowadzeniu zapisów odnośnie zadań związanych z prowadzeniem postępowań mandatowych,
 - w przypadku wyznaczonego Urzędu, zgodnie z § 18 ust. 5 zarządzenia w sprawie statutow, za zgodą Ministra utworzono pion karny skarbowy, na który składały się Dział SKK oraz trzy funkcjonujące w jego ramach Referaty SKK, zaś prowadzenie postępowań przygotowawczych w zakresie nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych stwierdzonych wobec podmiotów kluczowych powierzono jednemu z Referatów.
- Zmiany w regulaminach organizacyjnych urzędów nastąpiły w trybie określonym w § 3 ust. 1 i ust. 2 oraz w § 4 statutu urzędu skarbowego³⁵;
- h) naczelnicy urzędów niewyznaczonych przekazali do komórki ICS wstępne wykazy spraw na etapie postępowania przygotowawczego, spraw na etapie postępowania sądowego, materiałów własnych kwalifikujących się do postępowania mandatowego oraz materiałów własnych, które zostaną przekazane do wyznaczonego urzędu skarbowego, jednak nie zostały one przekazane Naczelnikowi wyznaczonego Urzędu, co zostało opisane w pkt 2 w sekcji stwierdzone nieprawidłowości. We wstępnych wykazach ujęto łącznie 818 spraw na etapie postępowania przygotowawczego, 829 na etapie postępowania sądowego, 716 zawiadomień o czynach zabronionych, które prawdopodobnie zostaną przekazane do wyznaczonego Naczelnika Urzędu i 830 zawiadomień, kwalifikujących się do postępowania mandatowego;
- i) była naczelnik wyznaczonego Urzędu wyjaśniła, że nie było potrzeby przewożenia akt spraw karnych skarbowych z urzędów niewyznaczonych, ponieważ pozostawały do dalszego prowadzenia w tych urzędach;
- j) zapewniono sprawny przebieg działań w zakresie zmiany/ nadawania/ cofania uprawnień do niezbędnych aplikacji i systemów informatycznych (SI ESKS2, KCIK, PoltaxPlus). Korespondencja w przedmiotowej sprawie między

³⁵ Stanowiący załącznik nr 8 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutow (Dz. Urz. MF z 2023 r. poz. 61, ze zm.), dalej: „zarządzenie w sprawie statutow”.

Naczelnikiem wyznaczonego Urzędu a IAS kierowana była już w październiku 2022 r. i dotyczyła organizacji działań niezbędnych do podjęcia w celu zapewnienia sprawnej realizacji zadań po 1 stycznia 2023 r.;

- k) w związku z centralizacją komórek SKK, w Izbie realizowano działania w zakresie nieuregulowanym Rekomendacjami w obszarze SI ESKS2. W tym zakresie przekazano urzędowi skarbowym wykaz działań do podjęcia w podziale na: 1) urzędy niewyznaczone, 2) wyznaczony Urząd 3) oraz koordynatorów SI ESKS2, a także zalecenia dotyczące systemowego przeniesienia spraw do wyznaczonego Urzędu. Ponadto, z komórki ICS kierowano do urzędów skarbowych informacje dotyczące zmian w SI ESKS2 związanych z przenoszeniem spraw karnych skarbowych w systemie między urzędami.

(akta kontroli tom I, str. 671-769, tom II, str. 973-1425, tom IV str. 54-96)

W piśmie z 11 października 2022 r. Dyrektor IAS w Gdańsku określił podległym urzędowi skarbowym harmonogram działań zmierzających do wdrożenia centralizacji komórek SKK (co opisano w pkt 1.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego).

Wykonanie zadań określonych w ww. piśmie monitorowano, zgodnie z wyjaśnieniami ówczesnej Kierownik komórki ICS, w tej komórce w oparciu o informacje przekazywane przez naczelników urzędów skarbowych poprzez system kancelaryjny SZD, telefonicznie oraz pocztą elektroniczną. W razie potrzeby, aktualizowano na bieżąco stan realizacji określonych zadań, przykładowo w zakresie osób wyznaczonych do prowadzenia postępowań mandatowych w urzędach niewyznaczonych.

Pozostałe działania, których realizatorem był dyrektor IAS, realizowano w oparciu o Rekomendacje.

Okresowe analizy stopnia realizacji zaplanowanych działań i ich efektów przeprowadzano na potrzeby raportowania stanu realizacji zadań w zakresie centralizacji komórek SKK w urzędach skarbowych województwa pomorskiego. Ich wyniki zawierano m.in. w zestawieniach, których wzory były przekazywane przez Ministerstwo Finansów. I tak, wg stanu na:

1) 30 września 2022 r.:

- przeprowadzono analizę stanu kadrowego w komórkach SKK, w tym istniejących wakatów,
- sporządzono wykaz osób, które będą tworzyły komórki SKK w wyznaczonym urzędzie i przekazano go naczelnikowi tego urzędu,
- sporządzono wykaz potrzebnych uprawnień do systemów IT dla pracowników komórek SKK oraz upoważnień naczelnika urzędu wyznaczonego do prowadzenia w jego imieniu czynności procesowych i mandatowych,
- wyznaczono pracowników urzędów niewyznaczonych do prowadzenia postępowań mandatowych;

2) 30 listopada 2022 r., m.in.:

- przeprowadzono akcję informacyjną wśród pracowników centralizowanych komórek SKK i spotkania z pracownikami, którzy mieli być pracownikami scentralizowanych komórek SKK,
- przeprowadzono szkolenia z zakresu przepisów KKS oraz SI ESKS2,
- zapewniono realizację przez naczelników urzędów niewyznaczonych działań niezbędnych do prowadzenia postępowań mandatowych (liczba wyznaczonych pracowników – 76, dla wszystkich wystąpiono o legitymacje służbowe – czterech legitymacji jeszcze nie wydano, 19 pracowników nie posiadało jeszcze upoważnień do prowadzenia postępowań mandatowych),

- przygotowano dokumentację pracowniczą w zakresie zmiany miejsca świadczenia pracy i przekazywano pracownikom komórek SKK porozumienia zmieniające,
 - ustalono niezbędne uprawnienia w zakresie systemów IT dla każdego pracownika scentralizowanych komórek SKK;
- 3) 2 grudnia 2022 r. m.in.:
- przeprowadzono weryfikację sprzętu komputerowego przypisanego pracownikom dotychczasowych komórek SKK,
 - oczekiwano na wydanie czterech legitymacji służbowych dla pracowników wyznaczonych do prowadzenia postępowań mandatowych,
 - zgłoszono administratorowi lokalnemu SI ESKS2 listę 42 pracowników scentralizowanych komórek SKK; 40 nowych użytkowników miało zostać zdefiniowanych 2 stycznia 2023 r.,
 - doręczono wszystkim pracownikom scentralizowanych komórek SKK porozumienia zmieniające,
 - urzędy niewyznaczone sporządziły wstępne wykazy spraw niezakończonych, które miały zostać przekazane Naczelnikowi wyznaczonego Urzędu, zestawienia materiałów własnych zakwalifikowanych do postępowania mandatowego, przygotowano grafik przekazywania akt spraw i materiałów,
 - w wyznaczonym Urzędzie przygotowano szablony upoważnień dla pracowników komórek SKK i przygotowano się do ich wystawienia 2 stycznia 2023 r. i przekazania pracownikom.

W urzędach podległych IAS w Gdańsku terminowo zakończono proces przekazania akt spraw karnych skarbowych i materiałów własnych do wyznaczonego Urzędu. Dyrektor Izby terminowo i rzetelnie wywiązał się z obowiązku poinformowania Departamentu Zwalczania Przesłępczości Ekonomicznej w Ministerstwie Finansów o zakończeniu przejmowania spraw przez wyznaczonego Naczelnika Urzędu.

W IAS nie przeprowadzono końcowej analizy i oceny przebiegu procesu reorganizacji.

Była Dyrektor Izby³⁶ zeznała, że na początku 2023 r. odbyła dwa spotkania z pracownikami komórek SKK w Urzędzie wyznaczonym, podczas których rozmawiała osobno z pracownikami i osobno z pracownikami i kadrą kierowniczą pionu karnego skarbowego. Zgłaszane przez pracowników trudności dotyczyły drobnych problemów, np. natury technicznej, nie zgłaszano istotnych problemów np. wynikających z relacji międzyludzkich.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, tom II, str. 973-976, 1016-1045, tom IV str. 141-144)

Wydatki poniesione w poszczególnych latach 2022-2024 (do 30 października) na wykonanie zadań związanych z przeprowadzeniem centralizacji komórek SKK w wyznaczonym Urzędzie, a następnie funkcjonowaniem scentralizowanych komórek w tym Urzędzie wyniosły 3,9 tys. zł w 2022 r., 5,1 tys. zł w 2023 r. i 3,6 tys. zł w 2024 r. (do 30 października) i dotyczyły wyrobienia pieczętek, zakupu paliwa oraz pokrycia kosztów wyjazdów służbowych. Pokryte zostały z planu finansowego IAS w Gdańsku, a środki finansowe jakimi dysponowała IAS pokrywały konieczne wydatki.

Wg stanu na 1 stycznia każdego roku 2022-2024, koszty poniesione na wynagrodzenia pracowników w komórkach SKK w województwie pomorskim, w tym kadry kierowniczej, wyniosły odpowiednio: 287,9 tys. zł (131,7 tys. zł), 305,8 tys. zł (35,5 tys. zł) i 383,4 tys. zł (38,3 tys. zł). Jak wynikało z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora IAS nadzorującej pion personalny, wynikającemu z konsolidacji komórek SKK

³⁶ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

spadkowi kosztów wynagrodzeń kadry kierowniczej o 89,3 tys. zł, towarzyszył wzrost kosztów wynagrodzeń pracowników tych komórek o 36,6 tys. zł. Na przedmiotowy wzrost kosztów wpływ miały wpływ m.in. zmiana w 2023 r. kwoty bazowej oraz wzrost wynagrodzeń przewidziany w Uchwale Modernizacyjnej KAS na lata 2023-2025.

(akta kontroli tom I, 757-764, 770-810)

1.3. Przewodnicząca Zespołu z 2022 r. wyjaśniła, że wyzwaniem było opracowanie zasad obiegu korespondencji w systemie kancelaryjnym SZD pomiędzy wyznaczonym i niewyznaczonymi urzędami skarbowymi, a także pomiędzy pracownikami scentralizowanych komórek SKK świadczącymi pracę poza siedzibą Urzędu wyznaczonego. Wypracowany w efekcie prac ww. Zespołu model obiegu dokumentów był rekomendowany przez Ministerstwo Finansów do przyjęcia w pozostałych IAS.

Była Dyrektor³⁷ zeznała, że w trakcie procesu centralizacji komórek SKK oraz po jego zakończeniu wystąpiły problemy i trudności w zakresie realizacji spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych oraz w samej Izbie. Dotyczyły one, oprócz ww. wskazanego zapewnienia obiegu korespondencji, przede wszystkim:

- czynnika ludzkiego i obaw pracowników dotychczasowych komórek SKK przed centralizacją – w tym obszarze realizowano działania informacyjne, w tym w trakcie indywidualnych spotkań z pracownikami,
- obszaru logistyki – w IAS podjęto działania w celu zapewnienia, że właściwy sprzęt zostanie przekazany wraz z pracownikami komórek SKK do Urzędu wyznaczonego,
- zachowania ciągłości pracy związanej z przekazaniem spraw do wyznaczonego Urzędu – niezbędne było zapewnienie, by pracownicy m.in. posiadali nowe legitymacje służbowe, niezbędne upoważnienia, dostęp do systemów informatycznych.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, tom II, str. 1050-1060, 1153, 1160)

1.4. Z dniem 1 stycznia 2023 r. w podległym IAS w Gdańsku wyznaczonym Urzędzie utworzono pion karny skarbowy, w którego skład wchodziły cztery komórki SKK, mianowicie: Dział oraz trzy referaty, stanowiące komórki organizacyjne wydzielone w ramach Działu³⁸. Zgodnie z nadanym przez Dyrektora IAS w Gdańsku Urzędowi Skarbowemu w Sopocie regulaminem organizacyjnym³⁹, do zadań Działu należało wykonywanie wszystkich zadań podległych referatów. W zadaniach Działu SKK nie uwzględniono zadań związanych z nadzorem i koordynacją pracy wchodzących w jego skład Referatów, co opisano w pkt 3 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości. Do wspólnych zadań Referatów należało w szczególności:

- 1) prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe na podstawie kks i kpk, a także prowadzenie dochodzeń w sprawach o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości,
- 2) prowadzenie postępowań mandatowych w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- 3) sporządzanie i wnoszenie aktów oskarżenia do sądu, a także opracowywania i wnoszenie zwyczajnych i nadzwyczajnych środków zaskarżenia,
- 4) wykonywanie zadań oskarżyciela publicznego,
- 5) występowanie przed sądem w postępowaniu wykonawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe.

³⁷ Jw.

³⁸ Pierwszy Referat Spraw Karnych Skarbowych (SKK-1), Drugi Referat Spraw Karnych Skarbowych (SKK-2) oraz Trzeci Referat Spraw Karnych Skarbowych (SKK-3).

³⁹ Zarządzenie nr 153/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 29 grudnia 2022 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Sopocie.

Zadaniem Pierwszego Referatu SKK było ponadto prowadzenie postępowań przygotowawczych w zakresie nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych stwierdzonych wobec podmiotów kluczowych. Do zadań Drugiego Referatu SKK należało natomiast prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie spraw karnych skarbowych.

Pismem z 23 maja 2023 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Sopocie wystąpił do Dyrektora Izby z wnioskiem o zmianę obowiązującego regulaminu organizacyjnego. Zmiany dotyczyły m.in. likwidacji Działu SKK, w skład którego wchodziły Referaty SKK i utworzenia trzech odrębnych działów SKK. Naczelnik nie wskazał przyczyn powyższej zmiany.

Dyrektor IAS w Gdańsku, działając na podstawie § 3 ust. 2 pkt 1 statutu urzędu skarbowego, pismem z 31 maja 2023 r. wystąpił do Ministra Finansów z wnioskiem o akceptację projektu regulaminu, motywując zasadność zmiany koniecznością zapewnienia sprawnej organizacji pracy w Urzędzie Skarbowym w Sopocie.

Jak wyjaśniła Kierownik Referatu Wsparcia Zarządzania w IAS w Gdańsku⁴⁰, przedmiotowe uzasadnienie było rekomendowane przez Zastępcę Dyrektora nadzorującego sprawy karne skarbowe i zostało zaakceptowane przez Dyrektora IAS.

Minister Finansów zaakceptował projekt 28 czerwca 2023 r. Nadany zarządzeniem nr 66/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 30 czerwca 2023 r. regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Sopocie wszedł w życie 1 lipca 2023 r. Z tym dniem w ww. Urzędzie utworzono trzy odrębne Działy SKK – Pierwszy (SKK-1), Drugi (SKK-2) i Trzeci (SKK-3).

(akta kontroli tom II, str. 1347-1409)

Wg stanu na 1 stycznia 2023 r. w wyznaczonym Urzędzie w komórkach SKK świadczyło pracę łącznie 42⁴¹ pracowników, z tego:

- czterech na stanowiskach kierowników Działu i Referatów, 16 oskarżycieli skarbowych, ośmiu na stanowiskach ekspertów skarbowych⁴², pięciu na stanowiskach kontrolerów skarbowych⁴³, dziewięciu na stanowiskach referentów⁴⁴;
- w Dziale zatrudniony był kierownik, pozostali pracownicy w podległych mu Referatach SKK (odpowiednio 14, 13 i 14),
- sześciu pracowników świadczyło pracę w siedzibie wyznaczonego urzędu, pozostali w siedzibach 19 niewyznaczonych urzędów skarbowych⁴⁵, przy czym trzech pracowników zmieniło miejsce świadczenia pracy⁴⁶,
- wszyscy pracownicy Urzędu wyznaczonego byli pracownikami dotychczasowych komórek SKK,
- czterech posiadało staż pracy w komórkach SKK do 1 roku, trzech powyżej 1 roku do 2 lat, 10 powyżej 2 lat do 5 lat oraz 25 powyżej 5 lat,
- dwóch pracowników posiadało wykształcenie średnie, 22 – wyższe prawnicze, ośmiu – wyższe administracyjne, a 10 wykształcenie wyższe w innym kierunku.

⁴⁰ Do zadań którego należało m.in. prowadzenie spraw dotyczących struktury organizacyjnej IAS i podległych urzędów (§ 23 pkt 2 regulaminu organizacyjnego IAS nadanego zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 29 listopada 2022 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku).

⁴¹ Wg etatów, w tym jedna osoba na zastępstwo w Referacie SKK-1.

⁴² Jeden główny ekspert skarbowy, sześciu starszych ekspertów skarbowych i jeden ekspert skarbowy.

⁴³ Dwóch kontrolerów skarbowych i trzech młodszych kontrolerów skarbowych.

⁴⁴ Czterech samodzielnych referentów, dwóch starszych referentów i trzech referentów.

⁴⁵ Poza Pomorskim Urzędem Skarbowym w Gdańsku.

⁴⁶ Na siedzibę urzędu wyznaczonego.

Czterech pracowników dotychczasowych komórek SKK nie stało się pracownikami scentralizowanych komórek SKK wyznaczonego urzędu skarbowego. Dotyczyło to pracowników, którzy przeszli do komórek dochodzeniowo-śledczych PUCS (dwóch) oraz Referatu Spraw Karnych Skarbowych w IAS (dwóch).

W komórkach SKK wyznaczonego urzędu skarbowego wg stanu na 1 stycznia 2023 r. był jeden wakat.

(akta kontroli tom I, str. 671-686)

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Sopocie przejął od naczelników urzędów niewyznaczonych do prowadzenia:

- 604 wszczęte i niezakończone postępowania przygotowawcze, w tym 314 spraw o przestępstwa skarbowe i 290 spraw o wykroczenia skarbowe;
- 91 zawieszonych postępowań przygotowawczych (86 i pięć);
- 832 sprawy na etapie postępowania sądowego (404 i 428), z tego 674 (251 i 423) skierowane do sądu z aktem oskarżenia i 158 (153 i pięć) z wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności;
- 867 niewszczętych spraw (343 i 524); w dwóch niewszczętych sprawach o przestępstwa skarbowe pozostały okres przedawnienia karalności czynu wynosił mniej niż sześć miesięcy; w żadnej sprawie o wykroczenia skarbowe nie wynosił mniej niż trzy miesiące.

W związku z centralizacją komórek SKK, upoważniono do prowadzenia postępowań mandatowych 76 pracowników urzędów skarbowych⁴⁷. Wszyscy pracownicy komórek SKK Urzędu wyznaczonego zostali upoważnieni do prowadzenia postępowań mandatowych i takie zadanie zostało przewidziane w ich zakresach obowiązków i uprawnień.

(akta kontroli tom I, str. 695-739, tom II, str. 1016-1032, tom V, str. 585)

1.5. Dyrektor wyjaśnił, że w IAS w Gdańsku prowadzona była aktualnie (tj. wg stanu na 26 listopada 2024 r.) ocena efektywności działań scentralizowanych komórek SKK w wyznaczonym Urzędzie i dopiero po jej przeprowadzeniu będzie możliwe sformułowanie wniosków co do skuteczności reformy.

Była Dyrektor Izby⁴⁸ zeznała, że w jej ocenie reorganizacja przyniosła zamierzone rezultaty w postaci równomiernego obłożenia pracą pracowników, zapewnienia wsparcia eksperckiego oraz nadzoru ze strony bezpośrednich przełożonych, a także stworzenia realnych możliwości nadzoru nad postępowaniami przez organ nadzoru jakim jest Dyrektor IAS.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, 549-556)

Minister Finansów nie wyznaczył Dyrektorowi IAS w Gdańsku mierników do pomiaru sprawności oraz efektywności realizacji zadań przez scentralizowane komórki SKK. Pomiaru i oceny sprawności oraz efektywności realizacji scentralizowanych zadań dokonywano w oparciu o wskaźniki określające stopień realizacji celów Izby na dany rok, ustalone w kolejno obowiązujących zarządzeniach Dyrektora IAS w tej sprawie⁴⁹. Przedmiotowe wskaźniki oraz ich wartości docelowe określano w związku

⁴⁷ Wg stanu na 30 listopada 2022 r.

⁴⁸ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

⁴⁹ Zarządzenie nr 20/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 31 stycznia 2022 r. w sprawie wprowadzenia wartości wskaźników określających stopień realizacji celów na rok 2022 w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku, w urzędach skarbowych województwa pomorskiego i Pomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gdyni, zarządzenie nr 13/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 8 lutego 2023 r. w sprawie wprowadzenia wartości wskaźników określających stopień realizacji celów na rok 2023 w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku, w urzędach skarbowych województwa pomorskiego i Pomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gdyni, zarządzenie nr 4/2024 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 15 lutego 2024 r. w sprawie wprowadzenia wartości wskaźników określających stopień realizacji celów na rok 2024 w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku, w urzędach skarbowych województwa pomorskiego i Pomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gdyni.

z przyjętymi kierunkami działania i rozwoju KAS na dany rok, określonymi przez Szefa KAS w zarządzeniach⁵⁰.

W 2022 r. w planie działalności IAS w Gdańsku przewidziano cel 4.5. „Poprawa efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych”, którego właścicielami byli naczelnicy urzędów skarbowych województwa pomorskiego oraz PUCS. Do pomiaru przedmiotowego celu służyły dwa wskaźniki:

- 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, którego planowana wartość docelowa wynosiła $\geq 68\%$ dla każdego urzędu skarbowego,
- udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach – planowaną wartość docelową ustalono na poziomie $\geq 50,1\%$ dla każdego urzędu skarbowego.

W 2023 r. w planie działalności Izby przewidziano dwa cele w zakresie spraw karnych skarbowych, których właścicielami byli wyznaczony naczelnik urzędu skarbowego oraz naczelnik PUCS. Były to:

- cel 4.4. „Poprawa efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych”, do pomiaru którego służył wskaźnik udziału zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach, którego planowane wartości docelowe za poszczególne kwartały dla wyznaczonego urzędu przyjęto na poziomie odpowiednio: $\geq 20\%$, $\geq 30\%$, $\geq 45\%$ i $\geq 58\%$; wskaźnik został w pełni osiągnięty przez wyznaczony urząd (odpowiednio: 38%, 52%, 66% i 72%),
- cel 4.5. „Zwiększenie efektywności i skuteczności w obszarze ujawniania i zabezpieczania mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym”, wskaźnik: „Wzrost wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym”, planowane wartości docelowe odpowiednio: ≥ 10 tys. zł, ≥ 30 tys. zł, ≥ 60 tys. zł i ≥ 100 tys. zł; wskaźnik został w pełni zrealizowany (odpowiednio: 15 tys. zł, 84 tys. zł, 116 tys. zł i 210 tys. zł).

W 2024 r. przyjęto do planu działalności dwa ww. cele (z numerami odpowiednio 4.7. i 4.8.), dla których określono takie same wskaźniki pomiaru stopnia ich osiągnięcia, z tym że planowane wartości docelowe wskaźnika wzrostu wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym określono na poziomie odpowiednio: ≥ 100 tys. zł, ≥ 200 tys. zł, ≥ 300 tys. zł i ≥ 400 tys. zł.

Osiągnięte wartości ww. wskaźników wynosiły po I, II i III kwartale 2024 r. odpowiednio: 38%, 56,25% i 64,52% oraz 337,1 tys. zł, 381,1 tys. zł i 414,6 tys. zł.

(akta kontroli tom I, str. 581-670)

W latach 2021-2022 naczelnicy urzędów skarbowych podległych Izbie oraz po centralizacji komórek SKK (w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2024 r.)

⁵⁰ Zarządzenie nr 67 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 29 grudnia 2021 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2022, zarządzenie nr 83 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 29 grudnia 2022 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2023, zarządzenie nr 81 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 6 grudnia 2023 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2024.

wyznaczony Naczelnik Urzędu, działający jako FOPP, wszczęli odpowiednio: 4560⁵¹ i 2332⁵² (spadek o 51%) postępowań przygotowawczych, wszystkie w formie dochodzenia⁵³.

O 74% spadła liczba zawieszonych postępowań przygotowawczych – z łącznie 46 w latach 2021-2022⁵⁴ do 12 po centralizacji komórek SKK⁵⁵.

W latach 2021-2022 Dyrektor IAS, działając jako organ nadrzędny nad FOPP, zatwierdził łącznie 77⁵⁶ postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, z tego z uwagi na przesłanki wynikające z:

- art. 17 § 1 pkt 1⁵⁷ i 2⁵⁸ kpk w zw. z art. 113 § 1 kks⁵⁹ – 29 (16 i 13) w sprawach o wykroczenia skarbowe i 15 (10 i pięć) w sprawach o przestępstwa skarbowe,
- art. 17 § 1 pkt 3⁶⁰ kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – siedem (trzy i cztery) i dwa (w 2021 r.),
- art. 17 § 1 pkt 6⁶¹ kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – 13 (sześć i siedem) w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- z innych przyczyn – 11 (siedem i cztery) w sprawach o wykroczenia skarbowe.

Po centralizacji liczba postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia zatwierdzonych przez Dyrektora IAS obniżyła się do 33⁶² (o 57%). Przesłanki odmowy wynikały z:

- art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – osiem postanowień (siedem i jedno) w sprawach o wykroczenia skarbowe i sześć (pięć i jedno) w sprawach o przestępstwa skarbowe,
- art. 17 § 1 pkt 3 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – trzy (dwa i jedno) w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – 10 (siedem i trzy) w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- z innych przyczyn – sześć (I połowa 2024 r.) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

W 2021 r. prokurator zatwierdził jedno postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego, a w 2022 r. i I połowie 2024 r. wydał łącznie cztery (jedno i trzy) takie postanowienie samoistnie w sprawach o przestępstwo skarbowe.

Spadkowi liczby wszczętych postępowań przygotowawczych po centralizacji komórek SKK towarzyszył spadek o 54% liczby zakończonych postępowań przygotowawczych. W analizowanym okresie zakończono łącznie 7548 postępowań przygotowawczych (2587 w 2021 r., 2588 w 2022 r., 1572 w 2023 r. i 801 w I połowie 2024 r.), w tym:

- a) 5110 (1805, 1788, 1024 i 493) w sprawach o wykroczenia skarbowe – w okresie po centralizacji o 58% mniej niż w latach 2021-2022, z tego:

⁵¹ 3180 (1665 w 2021 r. i 1515 w 2022 r.) w sprawach o wykroczenia skarbowe i 1380 (712 i 668) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

⁵² 1541 (988 w 2023 r. i 553 w I połowie 2024 r.) w sprawach o wykroczenia skarbowe i 791 (560 i 231) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

⁵³ Na podstawie danych ze sprawozdań SK KAS KKS.

⁵⁴ Jedno w sprawie o wykroczenie skarbowe (w 2022 r.) i pozostałe w sprawach o przestępstwa skarbowe (28 i 17).

⁵⁵ Po jednym w sprawach o wykroczenia skarbowe i 10 (siedem i trzy) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

⁵⁶ Odpowiednio: 32 i 28 (60) w sprawach o wykroczenia skarbowe oraz 12 i pięć (17) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

⁵⁷ Czynu nie popełniono albo brak było danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia.

⁵⁸ Czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowi, że sprawca nie popełnia przestępstwa.

⁵⁹ Zgodnie z art.113 § 1 kks, w postępowaniu w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe stosuje się odpowiednio przepisy kpk, jeżeli przepisy kks nie stanowią inaczej.

⁶⁰ Społeczna szkodliwość czynu jest znikoma.

⁶¹ Nastąpiło przedawnienie karalności.

⁶² Odpowiednio: 16 i pięć (21) w sprawach o wykroczenia skarbowe oraz pięć i siedem (12) w sprawach o przestępstwa skarbowe.

- 2921 (954, 1021, 608 i 338) skierowaniem aktu oskarżenia do sądu – 52% mniej;
 - 99 (48, 33, 11 i siedem) skierowaniem do sądu wniosku o dobrowolne poddanie odpowiedzialności (dalej: DPO) – o 78% mniej;
 - Dyrektor IAS jako organ nadrzędny nad FOPP zatwierdził 242 (91, 64, 61 i 25; po centralizacji 45% mniej niż w latach wcześniejszych) postanowień o umorzeniu postępowania na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (38, 27, 28, 13), art. 17 § 1 pkt 3 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (cztery, pięć, pięć i dwa), art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (30, 15, 17 i cztery) i 53 (19, 17, 11 i sześć) z innych przyczyn; ponadto w przypadku dwóch postępowań prokurator zatwierdził postanowienie o umorzeniu (po jednym w 2021 r. i I połowie 2024 r.);
 - 1846 (721, 662, 344, 119) mandatem karnym – po centralizacji 67% mniej niż w latach wcześniejszych;
- b) 2438 (782, 800, 548 i 308) w sprawach o przestępstwa skarbowe – w okresie po centralizacji o 46% mniej niż w latach 2021-2022, w tym:
- 773 (259, 233, 179 i 102 – o 43% mniej) skierowaniem aktu oskarżenia do sądu (samodzielnie), ponadto w przypadku czterech postępowań (po jednym w 2021 r. i I połowie 2024 r. i dwa w 2022 r.) prokurator wniósł samoistnie akt oskarżenia, a w 135 (37, 42, 26 i 30) prokurator zatwierdził akt oskarżenia;
 - 1186 (389, 407, 277, 113 – o 51% mniej) skierowaniem do sądu wniosku o DPO;
 - Dyrektor IAS jako organ nadrzędny nad FOPP zatwierdził 228 (60, 80, 47 i 41 – po centralizacji o 36% mniej niż w latach 2021-2022) postanowień o umorzeniu postępowania na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (27, 56, 38, dziewięć), art. 17 § 1 pkt 3 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (po dwa w latach 2021-2022 i po jednym w latach 2023-2024), art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks (15, jedno, dwa i 21 – wzrost o 44%) i 37 (sześć, 20, pięć i sześć) z innych przyczyn, ponadto 43 (dziewięć, 15, pięć i 14) postanowienia o umorzeniu dochodzenia zatwierdził prokurator⁶³;
 - w 11 sprawach (po dwie w latach 2021-2022, trzy i cztery – blisko dwukrotny wzrost) prokurator samoistnie umorzył postępowanie przygotowawcze;
 - trzy postępowania (dwa w 2021 r. i jedno w 2022 r.) prokurator przejął do prowadzenia;
 - 30 (dziewięć, 13, siedem i jedno) postępowań przekazano innemu organowi wg właściwości.

We wskazanych latach sądy I instancji zwróciły łącznie 39 (11, 21, pięć i dwie – spadek o 78% w stosunku do lat 2021-2022) sprawy do uzupełnienia i rozpoznały łącznie 5313 spraw (1762, 1727, 1242 i 582), z tego:

- 1) 3232 (1077, 1038, 761 i 356) o wykroczenia skarbowe⁶⁴, w których sądy:
- skazały 3031 (1005, 962, 722 i 342) osób i uniewinniły 40 (12, 11, 11 i sześć),
 - umorzyły postępowanie wobec 79 (23, 33, 14 i dziewięć) osób – w 86% przypadków na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk;
 - orzekły DPO w przypadku 103 (45, 39, 14 i pięć) osób;
 - orzekły karę grzywny wobec 3096 (1043, 968, 737 i 348) osób;
 - odstąpiły od wymierzenia kary w przypadku dziewięciu (sześciu, jednej, dwu, zero) osób;

⁶³ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – 16 (trzy, dziewięć, dwa, dwa), art. 17 § 1 pkt 3 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – trzy (dwa w 2022 r. i jedno w latach 2023 r.), art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks – 20 (po cztery w latach 2021-2022, jedno i 11 – wzrost o 50%) i cztery (dwa w 2021, po jednym w latach 2023-I półrocze 2024) z innych przyczyn.

⁶⁴ Które dotyczyły 4634 (1615, 1424, 1026, 569) osób podejrzanych i 2956 (970, 1029, 615 i 342) oskarżonych.

- 2) 2081 (685, 689, 481 i 226) o przestępstwa skarbowe⁶⁵, w których sądy:
- skazały 985 (316, 306, 231 i 132) osób i 64 (15, 22, 22 i pięć) uniewinniły;
 - umorzyły postępowanie wobec 40 (20, osiem, po sześć w 2023 r. i I połowie 2024 r.) osób – w 65% na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk i warunkowo je umorzyły wobec 18 (cztery, sześć, sześć i dwie) osób;
 - orzekły DPO w przypadku 1047 (375, 358, 232 i 82) osób;
 - w przypadku 1966 (614, 642, 468 i 242) osób orzekły karę grzywny, czterech (po jednej w każdym z lat) – karę pozbawienia wolności, czterech (jedna w 2021 r. i trzy w 2022 r.) – karę pozbawienia wolności w zawieszeniu, trzech (dwie w 2023 r. i jedna w I połowie 2024 r.) – karę ograniczenia wolności; w przypadku pięciu osób (po jednej w każdym z lat 2021-2023, dwie w I połowie 2024 r.) sąd odstąpił od wymierzenia kary.

W żadnej ze spraw sądy nie orzekły środka karnego lub przepadku przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego.

W latach 2021-2024 (do 30 czerwca) kwoty należności publicznoprawnych w sprawach o przestępstwa skarbowe wyniosły ogółem 238 561,5 tys. zł, a w sprawach o wykroczenia skarbowe 242 255,3 tys. zł, w tym:

- kwota narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych wyniosła odpowiednio 227 641,2 tys. zł i 230 357,8 tys. zł⁶⁶,
- wartość kar grzywien ogółem wyniosła odpowiednio 10 732,6 tys. zł⁶⁷ i 11 510,9 tys. zł⁶⁸.

Wartość należności publicznoprawnych ogółem w sprawach o przestępstwa skarbowe po centralizacji komórek SKK wzrosła o 55% (z 93 675,3 tys. zł w latach 2021-2022 do 144 886,3 tys. zł w latach 2023-2024 (do 30 czerwca)). Na powyższe zasadniczy wpływ miał 63% wzrost wartości narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych (z 86 707,9 tys. zł do 140 933,4 tys. zł), mimo 46% spadku wartości kar grzywien ogółem (z 6 967,4 tys. zł w latach 2021-2022 do 3 765,2 tys. zł w latach 2023-2024 (do 30 czerwca)). Ponadto, w latach 2023-2024 (do 30 czerwca) wartość zabezpieczonego mienia tytułem zabezpieczenia majątkowego wyniosła 187,7 tys. zł, podczas gdy w latach poprzedzających wynosiła 0 zł.

W przypadku spraw o wykroczenia skarbowe w latach 2023-2024 (do 30 czerwca) w stosunku do lat 2021-2022 obniżyła się zarówno wartość należności publicznoprawnych ogółem – o 27% (z 140 153,5 tys. zł do 102 101,8 tys. zł), jak i wartość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych (z 132 791,8 tys. zł do 97 566,0 tys. zł, tj. o 27%) oraz wartość kar grzywien ogółem (z 7 361,7 tys. zł do 4 149,3 tys. zł, tj. o 44%). Jednak, wartość zabezpieczonego mienia tytułem zabezpieczenia majątkowego wzrosła z 0 zł w latach 2021-2022 do 386,6 tys. zł po centralizacji.

Czas trwania dochodzenia wynosił w przypadku:

- dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe zakończonych w badanym okresie: do 2 miesięcy – w 2161 dochodzeniach, powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy – w 1936, powyżej 6 miesięcy do 1 roku – w 760, powyżej roku – w 236 dochodzeniach;

⁶⁵ Które dotyczyły 2010 (685, 588, 497 i 240) osób podejrzanych i 942 (311, 283, 210 i 138) oskarżonych.

⁶⁶ W latach 2023-2024 (do 30 czerwca) wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych w sprawach o przestępstwa skarbowe wzrosła o 63% (140 933,4 tys. zł) w stosunku do lat 2021-2022 (86 707,9 tys. zł). W przypadku spraw o wykroczenia skarbowe wysokość ta spadła o 27% z 132 791,8 tys. zł w latach 2021-2022 do 97 566,0 tys. zł w latach 2023-2024 (do 30 czerwca).

⁶⁷ Po akcie oskarżenia 7 916,7 tys. zł i w trybie DPO 2 815,9 tys. zł.

⁶⁸ Po akcie oskarżenia – 11 249,9 tys. zł i w trybie DPO – 261,0 tys. zł.

- postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwo skarbowe zakończonych w badanym okresie: do 3 miesięcy – w 1044 dochodzeniach, powyżej 3 miesięcy do 1 roku – w 914, powyżej 1 roku – w 498 dochodzeniach.

W okresie po centralizacji komórek SKK struktura czasu trwania postępowań nie uległa istotnej zmianie w stosunku do lat wcześniejszych.

(akta kontroli tom V, str. 576-611)

Obsada kadrowa komórek SKK w wyznaczonym urzędzie sukcesywnie malała: z 42 osób wg stanu na 1 stycznia 2023 r., 41 wg stanu na 31 grudnia 2023 r. do 37 wg stanu na 30 czerwca i 5 listopada 2024 r. Tym samym, nie dochowano wymaganej obsady etatowej komórek SKK w wyznaczonym urzędzie skarbowym, ustalonej przez Szefa KAS na poziomie 43 etatów⁶⁹.

W 2023 r. i 2024 r. z komórek SKK w wyznaczonym urzędzie odeszło odpowiednio siedmiu i sześciu pracowników: trzech odeszło z pracy w KAS (dwóch i jeden), 10 pozostałych do innych komórek organizacyjnych urzędu lub innych urzędów (po pięciu w każdym roku).

W celu obsadzenia wakujących stanowisk w wyznaczonym urzędzie w komórkach SKK, dyrektor IAS w Gdańsku wyrażał zgodę na nabory wewnętrzne i zewnętrzne do ww. komórek. W 2023 r. przeprowadzono 12 naborów, po sześć wewnętrznych i zewnętrznych. W ich efekcie w komórkach SKK zatrudniono sześciu pracowników: czterech w Pierwszym Dziale SKK oraz po jednym w Drugim i Trzecim Dziale SKK. W 2024 r. do wyznaczonego urzędu przeniesiono jedną osobę z innego urzędu skarbowego oraz czasowo oddelegowano na okres 3 miesięcy jednego pracownika. Naczelnik urzędu wyznaczonego złożył cztery wnioski o przeprowadzenie naborów (trzech zewnętrznych, w wyniku których zatrudniono jedną osobę oraz jednego wewnętrznego – na stanowisko kierownika). Jeden nabór zewnętrzny był w toku.

(akta kontroli tom I, str. 671-769)

W IAS w Gdańsku analizowano obciążenie pracą pracowników scentralizowanych komórek SKK. W efekcie ww. działań, pismem z 2 czerwca 2023 r. Dyrektor IAS polecił Naczelnikowi wyznaczonego Urzędu:

- 1) sporządzanie cyklicznych raportów z badania obciążenia pracą pracowników komórek SKK, według metody zaproponowanej przez Ministerstwo Finansów i bieżące podejmowanie działań korygujących,
- 2) przekazywanie do IAS informacji w zakresie powyższych badań i działań korygujących,
- 3) przedkładanie szczegółowych wyjaśnień w przypadku stwierdzenia rozbieżności od średniego obciążenia pracą i braku działań korygujących.

O wynikach pierwszego badania wyznaczony Naczelnik Urzędu poinformował pismem z 10 lipca 2023 r., w którym m.in. wskazano że: 1) przeprowadzona analiza wykazała dysproporcje w obciążeniu pracą niektórych pracowników i w związku z tym polecono im w terminie do 30 czerwca 2023 r. dokonać przeglądu zadekretowanych zawiadomień karnych skarbowych celem niezwłocznego wszczęcia postępowań przygotowawczych, a w przypadku spraw w toku – dokonać ich przeglądu pod kątem możliwości zakończenia w ww. terminie, 2) po ww. terminie przeprowadzono kolejne badanie, które wykazało już mniejsze dysproporcje w obciążeniu pracowników, a następnie poddano analizie przypadki konkretnych pracowników dla ustalenia przyczyn niższego od średniego obciążenia pracą (analiza z punktu widzenia stażu pracy, zajmowanego stanowiska, absencji) oraz przypadki pracowników o wyższym od średniego obciążeniu pracą, którym przyznano wyższe nagrody.

⁶⁹ Pismem znak DZP11.0723.33.2022 z 7 marca 2023 r.

Zgodnie z poleceniem, Naczelnik wyznaczonego Urzędu sporządzał comiesięczne raporty z badania obciążenia pracowników i informował o podjętych działaniach korygujących. W piśmie z 8 stycznia 2024 r. poinformował m.in., że brak było już spraw podlegających pilnemu wszczęciu postępowania przygotowawczego, a w piśmie z 7 lutego 2024 r., że przeprowadzone badanie wykazało najmniejsze jak do tej pory dysproporcje w obciążeniu pracą (poza występującymi z obiektywnych przesłanek).

W Izbie zrezygnowano z obowiązku przekazywania przez Naczelnika wyznaczonego Urzędu informacji w powyższym zakresie w kwietniu 2024 r. co nastąpiło, jak wyjaśniła ówczesna Kierownik ICS, na wniosek Zastępcy Naczelnika wyznaczonego Urzędu, nadzorującej pion karny skarbowy.

Badanie w zakresie obciążenia pracą wybranych pięciu pracowników komórek SKK⁷⁰ wykazało, że:

- 1) w latach 2021-2022 prowadzili oni od 206 do 559 spraw karnych skarbowych⁷¹, po centralizacji od 187 do 376, przy czym liczba spraw prowadzonych przez dwóch pracowników, którzy w latach 2021-2022 prowadzili najwięcej spraw (504 i 559), po centralizacji obniżyła się do 313 i 345; w przypadku:
 - jednego pracownika SKK obłożenie sprawami pozostało na porównywalnym poziomie,
 - jednego – wzrosło,
 - trzech – zmniejszyło się;
- 2) liczba prowadzonych postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych przed centralizacją wynosiła od 49 do 202, po centralizacji od 130 do 191, zaś liczba przydzielonych im wniosków o wszczęcie tych postępowań/zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych wynosiła odpowiednio od jednego do 385 i od 90 do 186;
- 3) liczba spraw zakończonych w latach 2021-2022 wynosiła od 181 do 398, po centralizacji spadła i wynosiła od 61 do 146;
- 4) liczba zakończonych postępowań przygotowawczych w latach 2021-2022 wynosiła od 85 do 390, po centralizacji spadła i wynosiła od 33 do 112, przy czym w przypadku postępowań zakończonych:
 - mandatem karnym – w odniesieniu do czterech pracowników istotnie się obniżyła i wynosiła w latach 2021-2022 od 49 do 304, po centralizacji od czterech do 22;
 - DPO – w przypadku dwóch pracowników utrzymywała się na stałym poziomie (odpowiednio 13 i 14 oraz dziewięć i 10), w przypadku jednego wzrosła (z 13 do 18), w przypadku dwóch – obniżyła się (odpowiednio z 18 do sześciu oraz z 19 do 11);
 - wniesieniem aktu oskarżenia – w latach 2021-2022 wynosiła od 21 do 66, po centralizacji od 12 do 78; w przypadku trzech pracowników obniżyła się, w przypadku dwóch pozostałych – wzrosła.

Badanie przeprowadzone na próbie 15 wybranych losowo dochodzeń prowadzonych przez każdego z pracowników (po siedem z 2022 r. i po osiem z 2023 r.) wykazało, że:

- 1) czas od otrzymania do realizacji ww. spraw do wszczęcia postępowania przygotowawczego wynosił w 2022 r. od 0 do 972 dni, średnio 139 dni; w 2023 r. od 0 do 807 dni, średnio 155 dni;

⁷⁰ Trzech na stanowiskach oskarżycieli skarbowych, jednego starszego eksperta skarbowego oraz jednego starszego referenta. Dwóch posiadających miejsce pracy w siedzibie urzędu wyznaczonego oraz trzech, posiadających miejsce pracy w siedzibach trzech urzędów niewyznaczonych oddalonych najdalej od siedziby urzędu wyznaczonego.

⁷¹ Porównywano liczbę spraw zarejestrowanych w rejestrach RKS, RMW, RSP i RPP.

- 2) czas trwania postępowań przygotowawczych wynosił w przypadku:
 - dochodzeń w sprawach o wykroczenie skarbowe zakończonych w 2022 r.: do 2 miesięcy – 13 dochodzeń, powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy – sześć, powyżej 6 miesięcy do 1 roku – pięć; w 2023 r. 11 dochodzeń trwało powyżej 6 miesięcy do 1 roku i cztery – powyżej roku;
 - dochodzeń w sprawach o przestępstwo skarbowe zakończonych w 2022 r.: do 3 miesięcy – trzy dochodzenia, powyżej 3 miesięcy do 1 roku – pięć, powyżej 1 roku – trzy; w 2023 r. 10 dochodzeń trwało do 3 miesięcy, sześć powyżej 6 miesięcy do 1 roku i dziewięć powyżej roku;
- 3) w 2022 r. i 2023 r. odpowiednio 17 i 0 dochodzeń zakończono mandatem karnym, pięć i 11 wniesieniem wniosku o DPO, osiem i 24 – aktem oskarżenia, po pięć umorzono.

W zakresach obowiązków czterech pracowników wskazano osoby zastępujące ich w czasie nieobecności. W przypadku jednego oskarżyciela taki zapis nie widniał w zakresie obowiązków. Naczelnik urzędu skarbowego, w którym oskarżyciel pracował przed centralizacją komórek SKK poinformował NIK, że oskarżyciela zastępował w czasie nieobecności inny oskarżyciel skarbowy. Wskazał ponadto, że w 2022 r. odnotowano jedną dłuższą (15 dni) nieobecność oskarżyciela, a w tym czasie osoba zastępująca tego pracownika wykonywała w danej sprawie wyłącznie czynności najpilniejsze.

(akta kontroli tom I, str. 695-736, tom III, str. 1426-1553)

6. Po wprowadzeniu centralizacji komórek SKK w IAS w Gdańsku nie odnotowano problemów merytorycznych lub proceduralnych w realizacji zadań w nowej strukturze.
(akta kontroli tom I, str. 581-584)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W żadnym z 40 przypadków zmiany warunków pracy pracowników niewyznaczonych urzędów skarbowych, którzy z dniem 1 stycznia 2023 r. mieli stać się pracownikami komórek SKK w wyznaczonym urzędzie, Dyrektor IAS nie uzyskał wymaganego art. 146 ust. 3 ustawy o KAS stanowiska naczelnika urzędu skarbowego.

Zastępca Dyrektora IAS nadzorująca pion personalny wyjaśniła, że porozumienia zmieniające warunki pracy zostały przygotowane zgodnie z poleceniem z dnia 25 listopada 2022r. Zastępcy Dyrektora ds. Personalnych, w związku z czym nie występowało dodatkowo do naczelników urzędów skarbowych o stanowisko w sprawie.

(akta kontroli tom I, str. 695-741)

NIK wskazuje, że w art. 146 ust. 3 ustawy o KAS nie wskazano przypadków, w których dopuszczalne byłoby odstępianie od jego stosowania, w związku z powyższym wyjaśnienia nie usprawiedliwiają stwierdzonej nieprawidłowości.

2. Niezgodnie z Rekomendacjami, IAS w Gdańsku nie przekazała Naczelnikowi wyznaczonego Urzędu wstępnych wykazów spraw na etapie postępowania przygotowawczego, spraw na etapie postępowania sądowego, materiałów własnych kwalifikujących się do postępowania mandatowego oraz materiałów własnych, które zostaną przekazane do wyznaczonego urzędu skarbowego, po ich otrzymaniu od naczelników niewyznaczonych urzędów. Powyższe uniemożliwiło wyznaczonemu Naczelnikowi Urzędu przeprowadzenie analizy obciążenia pracą pracowników SKK i podjęcia przyszłej decyzji w zakresie przydzielenia dodatkowych spraw do prowadzenia pracownikom mniej obciążonym.

Ówczesna Kierownik komórki ICS wyjaśniła, że nie pamięta czy, w jakiej formie i kiedy zostały one przekazane do Naczelnika lub Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie.

(akta kontroli tom II, str. 929-976, 1236-1250)

3. W nadanym zarządzeniem nr 153/2022 Dyrektora IAS wyznaczonemu urzędowi regulaminie organizacyjnym nierzetelnie określono zadania Działu SKK, ponieważ nie wskazano w nim planowanych do realizacji w tym Dziale zadań związanych z nadzorem nad działalnością wchodzących w jego skład Referatów SKK-1, SKK-2 i SKK-3 oraz koordynacją ich pracy. Zamiast tego, jako zadania Działu SKK wskazano wykonywanie zadań wszystkich podległych Referatów.

Kierownik Referatu Wsparcia Zarządzania⁷² wyjaśniła, że na zadania Działu SKK składały się zadania realizowane przez poszczególne Referaty SKK.

(akta kontroli tom II, str. 1250-1412)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień NIK wskazuje, że brak określenia w regulaminie organizacyjnym wyznaczonego urzędu zadań Działu SKK związanych z nadzorem nad działalnością Referatów SKK-1, SKK-2 i SKK-3 oraz koordynacją ich pracy oraz przypisanie mu zadań wszystkich podległych Referatów SKK było działaniem nierzetelnym, ponieważ zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w sposób przejrzysty i spójny. Kierownik Działu nie mogła jednoosobowo wykonywać wszystkich zadań podległych Referatów, ponadto z jej wyjaśnień wynikało, że główne jej zadania dotyczyły właśnie nadzoru nad działalnością podległych Referatów oraz koordynacji ich pracy.

Dział i Referaty SKK uległy likwidacji z dniem 30 czerwca 2023 r., a w ich miejsce z dniem 1 lipca 2023 r. utworzono trzy Działy – SKK-1, SKK-2 i SKK-3.

(akta kontroli tom II, str. 1399-1404)

OCENA CZĄSTKOWA

W IAS w Gdańsku przygotowano proces reorganizacji w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego w wyznaczonym Urzędzie skarbowym. Zapewniono sprawny przebieg reorganizacji oraz monitorowano wykonanie poszczególnych zadań zgodnie z założeniami przyjętymi w Rekomendacjach oraz ustalonym harmonogramem działań. Jednak, niezgodnie z art. 146 ust. 3 ustawy o KAS, Dyrektor IAS dokonał zmiany warunków pracy pracowników komórek SKK bez uzyskania wymaganego stanowiska naczelnika urzędu skarbowego, a wstępne wykazy spraw, które miały podlegać przekazaniu do wyznaczonego Urzędu, nie zostały do tego Urzędu przekazane. W efekcie reorganizacji w Urzędzie Skarbowym w Sopocie utworzono pion karny skarbowy, a w jego strukturze Dział i podległe mu trzy Referaty SKK. Jednakże, w obowiązującym w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2023 r. regulaminie organizacyjnym wyznaczonego Urzędu nierzetelnie określono zadania Działu SKK. Przeprowadzone na próbie pięciu pracowników komórek SKK badanie wykazało przede wszystkim, że po centralizacji komórek SKK zmniejszono dysproporcje w ilości realizowanych przez nich spraw karnych skarbowych, w tym postępowań przygotowawczych, a w IAS monitorowano obciążenie pracą pracowników tych komórek. W 2023 r. i III kwartale 2024 r. osiągnięto wartości docelowych wskaźników w zakresie poprawy efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych oraz zwiększenia efektywności i skuteczności w obszarze ujawniania i zabezpieczania mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym. Jednocześnie, w latach 2023-2024 (I połowa)

⁷² Do zadań którego należało prowadzenie spraw związanych ze strukturą organizacyjną IAS oraz podległych urzędów (§ 24 pkt 2 regulaminu organizacyjnego IAS nadanego zarządzeniem nr 32/2024 Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 31 lipca 2024 r.; dalej: „RO IAS z 31 lipca 2024 r.”).

w wyznaczonym Urzędzie wszczęto o 51% mniej postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych, niż w latach 2021-2022 w urzędach skarbowych, czemu towarzyszył spadek o 54% liczby zakończonych postępowań⁷³. Pozytywnie kształtuje się relacja liczby zatwierdzanych przez Dyrektora IAS postanowień o odmowie wszczęcia, zawieszeniu i umorzeniu postępowań przygotowawczych. W badanym okresie po centralizacji komórek SKK jest ich mniej niż w okresie poprzedzającym. Istotnej zmiany nie uległa struktura czasu trwania postępowań.

OBSZAR

2. Nadzór dyrektora IAS nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych

Opis stanu faktycznego

2.1. W latach 2021-2024 (I połowa):

- odpowiednio w 612, 493, 394, i 232 postępowaniach przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz w 1215, 997, 694 i 407 postępowaniach przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe Dyrektor Izby był organem nadrzędnym nad FOPP. Prokurator nadzorował 59, 79, 42 i 52 postępowania przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz po dwa (w 2021-2022) i po jednym postępowaniu przygotowawczym w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- do Izby wpłynęło odpowiednio 838, 570, 505 i 214 wniosków naczelników urzędów skarbowych dotyczących przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe, z tego przedłużono odpowiednio 845, 623, 485 i 249 postępowań, w latach 2021-2022 odmówiono przedłużenia 12 postępowań (po sześć w każdym roku), a w 2023 r. – trzech,
- w przypadku pięciu postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe liczba ich przedłużeń na dalszy czas oznaczony powyżej roku wynosiła: dwa, dziewięć, jeden, dziewięć i dziesięć⁷⁴, odmówiono przedłużenia jednego dochodzenia na dalszy czas oznaczony powyżej roku z uwagi na złożenie wniosku na 73 dni przed upływem uprzednio wyznaczonego terminu zakończenia dochodzenia⁷⁵,
- do Izby wpłynęło odpowiednio 1591, 1359, 1107 i 493 wniosków naczelników urzędów skarbowych dotyczących przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe, z tego przedłużono odpowiednio 1670, 1419, 1097 i 511 postępowań, a odmówiono przedłużenia odpowiednio 12, sześciu, pięciu i jednego postępowania,
- w przypadku pięciu postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe liczba ich przedłużeń na dalszy czas oznaczony wynosiła: w dwóch sprawach – po trzy, w dwóch – jedenaście i w jednej - pięć⁷⁶, odmówiono przedłużenia dochodzenia na dalszy czas oznaczony w czterech postępowaniach przygotowawczych w związku ze skierowaniem aktu oskarżenia – w jednym dochodzeniu, nałożeniem mandatu karnego – w dwóch oraz przedawnieniem karalności czynu w jednym postępowaniu⁷⁷.

⁷³ Wg danych zawartych w sprawozdaniach SK KAS KKS.

⁷⁴ Dotyczy pięciu postępowań przygotowawczych opisanych w punkcie 3, obszaru 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, tj. odpowiednio spraw [...]. Treść wyłączono na podstawie art. 5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r., poz.902) ze względu na tajemnicę skarbową. Wyłączenia dokonała Agnieszka Solecka – doradca prawny w NIK Delegatura w Gdańsku.

⁷⁵ Dotyczy postępowania przygotowawczego opisanego w punkcie 3, obszaru 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, tj. sprawy [...]. Jak w przypisie 74.

⁷⁶ Dotyczy pięciu postępowań przygotowawczych opisanych w punkcie 3, obszaru 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, tj. odpowiedni spraw.[...] Jak w przypisie 74.

⁷⁷ Dotyczy pięciu postępowań przygotowawczych opisanych w punkcie 3, obszaru 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, tj. odpowiednio spraw [...]. Jak w przypisie 74.

W ww. okresie do zatwierdzenia Dyrektora Izby przedłożono odpowiednio:

- 17, 10, 15 i 13 postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwa skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził odpowiednio 13, dziewięć, siedem i osiem postanowień, w pozostałych przypadkach odmówił ich zatwierdzenia,
- 43, 33, 49 i osiem postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o wykroczenia skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził odpowiednio 42, 31, 27 i cztery postanowienia oraz odmówił zatwierdzenia odpowiednio jednego, dwóch, 22 i czterech postanowień,
- 39, 23, siedem i sześć postanowień o zawieszeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwa skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził odpowiednio 27, 10, cztery i jedno postanowienie, w pozostałych przypadkach odmówił ich zatwierdzenia (12, 13, trzech i pięciu postanowień),
- pięć, dwa, pięć i jedno postanowienie o zawieszeniu dochodzenia w sprawie o wykroczenia skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził po jednym postanowieniu w latach 2023-2024 (I połowa) oraz odmówił zatwierdzenia pięciu, dwóch i czterech postanowień w latach 2021-2023,
- 88, 118, 75 i 58 postanowień o umorzeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwa skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził odpowiednio 76, 101, 63 i 48 postanowień oraz odmówił zatwierdzenia 12, 17, 12 i 10 postanowień,
- 130, 96, 79 i 33 postanowienia o umorzeniu dochodzenia w sprawie o wykroczenia skarbowe, z tego Dyrektor Izby zatwierdził odpowiednio 116, 86, 74 i 29 postanowień oraz odmówił zatwierdzenia 14, 10, pięciu i czterech postanowień.

Do Dyrektora Izby wniesiono łącznie 12 zażaleń, z tego:

- jedno (w 2023 r.) na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe, które zostało skierowane do sądu,
- pięć (jedno w 2021 r., trzy w 2022 r. i jedno w I połowie 2024 r.) na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o wykroczenie skarbowe; w 2022 r. Dyrektor IAS odmówił przyjęcia trzech zażaleń, jedno skierował do sądu,
- dwa (po jednym w latach 2021-2022) na postanowienie o zawieszeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe, które zostały skierowane do sądu; nie wpłynęły zażalenia na postanowienia o zawieszeniu dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- dwa (w 2023 r.) na postanowienia o umorzeniu dochodzenia w sprawach o przestępstwa skarbowe, które zostały skierowane do sądu, oraz dwa (w I połowie 2024 r.) na postanowienia o umorzeniu dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe, z tego jedno zostało skierowane do sądu.

W okresie objętym kontrolą nie wpłynęły zażalenia na postanowienia odmawiające wniesienia wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Do IAS nie wpłynęły wnioski w sprawie wyłączenia finansowego organu postępowania przygotowawczego, o którym mowa w art. 48 § 1 kpk oraz Dyrektor Izby nie rozstrzygał z urzędu o wyłączeniu finansowych organów postępowania przygotowawczego.

W ww. latach Dyrektor Izby nie obejmował nadzorem czynności wykonywanych w trybie art. 307 kpk. W nadzorowanych postępowaniach nie korzystał z uprawnień wynikających z art. 326 § 3 pkt 3, pkt 4 i art. 327 § 3 kpk w zw. z art. 122 § 1 pkt 2 kks.

W ramach sprawowanego nadzoru, Dyrektor Izby kierował do FOPP pisma, w których wskazywał m.in. konieczne do podjęcia czynności w sprawie, konieczność składania

wniosek o przedłużenie dochodzenia nie później niż na pięć dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia określonego w art. 153 § 1 kks⁷⁸, uzupełniania obligatoryjnych wpisów w SI ESKS (dalej: „pisma nadzorcze”). W latach 2021-2024 (I połowa) skierowano odpowiednio: 77, 62, 60 i 36 pism w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz 53, 32, 54 i 25 pism w sprawach o wykroczenia skarbowe.

(akta kontroli str. tom IV:199-207, tom V: 586-588, tom V: CD1, 612-636, CD2, 637-698, tom VI: 1558-1789)

Wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów, działającymi jako FOPP, rozstrzyganie sporów kompetencyjnych pomiędzy naczelnikami urzędów działającymi jako FOPP oraz koordynacja prowadzonych przez naczelników urzędów postępowań w sprawach m.in. o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, należało w okresie objętym kontrolą do zadań komórki ICS.

W okresie objętym kontrolą czynności dyrektora IAS działającego jako organ nadrzędny nad naczelnikami urzędów skarbowych, działającymi jako FOPP, zastrzeżone do kompetencji tegoż dyrektora, wykonywali upoważnieni pracownicy IAS, przy czym w wyniku kontroli stwierdzono, że:

- siedem upoważnień do wykonywania ww. czynności zostało wydanych, mimo że do 7 lipca 2022 r. nie istniała w przepisach powszechnie obowiązujących podstawa prawna dla dyrektora IAS do wydania takich upoważnień, co opisano w pkt 1 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości,
- nie wszystkie zadania związane z wydawaniem upoważnień wykonywano rzetelnie, ponieważ w dziewięciu przypadkach wydano je z mocą wsteczną, co opisano w pkt 2 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. tom I: 20-23, 26-27, 33-38, 46-48, 50-53, 55-56, 58-60, 65-71, 88-89, 104, 107)

2.2. Dyrektor IAS nie określił komórce ICS zasad sprawowania nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, co opisano w pkt 3 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. tom V: 1016-1280)**2.3.** Badanie przeprowadzone na próbie losowo wybranych 15 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w tym 10⁷⁹ w których wydano postanowienia o przedłużeniu dochodzenia i pięciu⁸⁰, w których odmówiono ich przedłużenia wykazało, że:

- w 11 prowadzonych dochodzeniach w okresie objętym kontrolą wydano łącznie 68 postanowień o przedłużeniu dochodzenia, z tego w poszczególnych sprawach od jednego do jedenastu postanowień⁸¹,
- w pięciu postępowaniach przygotowawczych odmówiono przedłużenia dochodzeń z uwagi na: skierowanie do sądu aktu oskarżenia⁸², złożenie wniosku na 73 dni przed upływem uprzednio wyznaczonego terminu zakończenia dochodzenia⁸³, zakończenia dwóch postępowań w trybie mandatowym⁸⁴ oraz przedawnienia karalności czynu⁸⁵,

⁷⁸ W sprawach [...] Jak w przypisie 74.

⁷⁹ W sprawach. Jak w przypisie 74.

⁸⁰ W sprawach. Jak w przypisie 74.

⁸¹ W sprawie [...] – cztery postanowienia, [...] – trzy, [...] – trzy, [...] – dziewięć, [...] – jedno, [...] – 11, [...] – 11, [...] – pięć, [...] – dziewięć oraz [...] – 10, [...] – dwa. Jak w przypisie 74.

⁸² W sprawie [...] Jak w przypisie 74.

⁸³ W sprawie [...] Jak w przypisie 74.

⁸⁴ W sprawach [...] Jak w przypisie 74.

⁸⁵ W sprawie [...] Jak w przypisie 74.

- w przypadku 26 złożonych wniosków o przedłużenie dochodzeń zostały one złożone⁸⁶: w sześciu przypadkach⁸⁷ – po upływie wyznaczonego terminu zakończenia dochodzenia, w trzech⁸⁸ – w dniu zakończenia dochodzenia, w pozostałych 17⁸⁹ – w okresie od jednego do czterech dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, tj. niezgodnie z wytycznymi „Metodyki wykonywania przez funkcjonariuszy i pracowników KAS czynności dochodzeniowo-śledczych”⁹⁰ (dalej: „Metodyka”) wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych przez KAS, a w ramach sprawowanego nadzoru nie podjęto działań wobec składających wnioski naczelników urzędów skarbowych, co opisano w pkt 4a w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- 58 z 68 postanowień o przedłużeniu dochodzenia zostało wydanych po upływie terminu zakończenia dochodzenia, z tego:
 - a) w 47 przypadkach⁹¹ w sytuacji, gdy naczelnicy urzędów skarbowych złożyli wnioski o przedłużenie dochodzeń przed upływem terminu oraz w dniu jego zakończenia,
 - b) w sześciu przypadkach – wnioski zostały złożone po terminie zakończenia dochodzenia (postanowienia zostały wydane po upływie od 8 do 24 dni)⁹²,
 - c) w trzech przypadkach⁹³ po upływie od 28 do 56 dni oraz w dwóch przypadkach⁹⁴ po upływie od jednego do 14 dni, co opisano w pkt 5 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- wnioski o przedłużenie dochodzeń zostały złożone wraz z aktami (za wyjątkiem jednego wniosku⁹⁵ z uwagi na przekazanie akt właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego celem akceptacji kwot zwrotu kosztów obrony), zawierały syntetyczny opis okoliczności sprawy, przyczyny niezakończenia postępowania i czynności planowane do przeprowadzenia,
- przedłużenie sześciu postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe⁹⁶ na dalszy czas powyżej roku, o którym mowa w art. 153 § 1 kks, nastąpiło z uwagi na zaistnienie przesłanek polegających na: przeprowadzeniu procedury postępowania wobec nieobecnego przed skierowaniem do sądu aktu oskarżenia, konieczność przeprowadzenia czynności procesowych wobec podejrzanego (przesłuchanie i przedstawienie zarzutu), realizacji pomocy prawnej w przesłuchaniu podejrzanego.

Ponadto w wyniku badania stwierdzono, że:

⁸⁶ Data wpływu do IAS.

⁸⁷ W sprawie [...]– wniosek złożono [...], [...]– wniosek złożono [...], [...]– wniosek złożono [...], [...]– wniosek złożono [...]. Jak w przypisie 74.

⁸⁸ W sprawie [...]– wniosek złożono [...], [...]– wniosek złożono [...], [...]– wniosek z [...]. Jak w przypisie 74.

⁸⁹ W sprawach [...]– wniosek z [...], [...]– wniosek złożono:[...], [...]– wniosek z[...], [...]– wniosek z: [...], [...]– wniosek z: [...], [...]– wniosek z: [...], [...]– wniosek z [...]. Jak w przypisie 74.

⁹⁰ Przekazano pismem z [...] oraz pismem [...] Jak w przypisie 74.

⁹¹ W sprawie [...]– trzy z czterech postanowień, [...]– trzy z trzech postanowień, [...]– dwa z trzech postanowień, [...]– siedem z dziewięciu postanowień, [...]– dziesięć z 11 postanowień, [...]– sześć z 11 postanowień, [...]– jedno z pięciu postanowień, [...]– sześć z dziewięciu postanowień, [...]– osiem z 10 postanowień, [...]– dwa postanowienia. Jak w przypisie 74.

⁹² W sprawach [...]– dwa postanowienia zostały wydane po 17 i 22 dniach od wpływu wniosków, [...]– postanowienie zostało wydane po 17 dniach od wpływu wniosku, [...]– postanowienie zostało wydane po 8 dniach od wpływu wniosku, [...]– dwa postanowienia zostały wydane po 21 i 24 dniach od wpływu wniosków. Jak w przypisie 74.

⁹³ W odpowiedzi na trzy wnioski FOPP w sprawie zatwierdzenia postanowienia o umorzeniu dochodzenia (dwa) i zawieszeniu dochodzenia (jedno) złożone po uprzednio wyznaczonym terminie zakończenia dochodzenia. Odpowiednio w sprawach [...]– dwa postanowienia wydano po upływie 28 i 30 dni od wystąpienia FOPP o zatwierdzenie postanowienia o umorzeniu dochodzenia oraz [...]– postanowienie wydano po 56 dniach od wystąpienia FOPP o zatwierdzenie postanowienia o zawieszeniu dochodzenia. Jak w przypisie 74.

⁹⁴ W odpowiedzi na wniosek FOPP o zatwierdzenie postanowień o umorzeniu dochodzenia złożonych przed terminem zakończenia dochodzenia (tj. w sprawie [...]). Jak w przypisie 74.

⁹⁵ Złożonego w sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

⁹⁶ W sprawie [...]wydano dwa postanowienia przedłużające dochodzenie na dalszy czas oznaczony powyżej roku; w sprawie [...]i [...]– dziewięć, w sprawie [...]– jedno, w sprawie [...]– 10 oraz dwa w sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

- w jednym postępowaniu przygotowawczym⁹⁷ prowadzonym w sprawie dwóch wykroczeń skarbowych organ nadrzędny dwukrotnie przedłużał dochodzenie, podczas gdy przedawnienie karalności jednego z czynów nastąpiło 1 stycznia 2023 r., co opisano w pkt 6a w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- w jednym postępowaniu przygotowawczym⁹⁸ prowadzonym w sprawie czterech wykroczeń skarbowych, organ nadrzędny dwukrotnie przedłużał dochodzenie dla trzech wykroczeń (zamiast czterech), co opisano w ww. pkt 6b w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- w okresie od 1 stycznia do 6 lipca 2022 r. łącznie 16 rozstrzygnięć w sprawie przedłużenia dochodzenia podjętych zostało w imieniu Dyrektora IAS jako organu nadrzędnego przez pracowników IAS, podczas gdy nie istniała podstawa prawna dla Dyrektora IAS do upoważnienia pracowników IAS do działania w jego imieniu w tych sprawach, co opisano w pkt 1 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości,
- w jednym przypadku pracownik IAS przedłużył dochodzenie w sprawie o przestępstwo skarbowe na czas określony powyżej roku, niezgodnie z posiadanym upoważnieniem, co opisano w pkt 7a w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. tom I: 20-23, 55-56, 65-68, 98, 104, 107, tom IV: 560-561, 569-575, tom VI: 1828-1557)

2.4. Badanie przeprowadzone na próbie 34 postępowań przygotowawczych, w których dyrektor IAS działając jako organ nadrzędny nad FOPP zatwierdził bądź odmówił zatwierdzenia łącznie 35 postanowień⁹⁹, z tego dziewięciu o odmowie wszczęcia dochodzenia¹⁰⁰, sześciu o jego zawieszeniu¹⁰¹ i 20 dotyczących umorzenia¹⁰² wykazało, że:

- organ nadrzędny zatwierdził postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania z uwagi na brak danych dostatecznie uzasadniających popełnienie czynu, o których mowa w art. 17 § 1 pkt 1 kks (w czterech przypadkach¹⁰³), znikomą szkodliwość społeczną czynu, o której mowa w art. 17 § 1 pkt 3 kks (w jednym przypadku¹⁰⁴) oraz z uwagi na to, że sprawca nie podlegał karze, ponieważ zawiadomił organ ścigania o jego popełnieniu, o czym mowa w art. 16 kks w związku z art. 17 § 1 pkt 4 kks (w dwóch przypadkach¹⁰⁵), natomiast odmówił zatwierdzenia dwóch postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia¹⁰⁶ z uwagi przesłanki, o których mowa w art. 307 § 1 kp,
- organ nadrzędny zatwierdził cztery postanowienia o zawieszeniu dochodzenia, w tym dwa na podstawie art. 114a kks z uwagi na postępowanie odwoławcze toczące się przed organami podatkowymi¹⁰⁷, dwa z uwagi na długotrwałą przeszkodę uniemożliwiającą prowadzenie dochodzenia, na podstawie art. 22 § 1 kp w związku z art. 113 § 1 kks¹⁰⁸, natomiast odmówił zatwierdzenia dwóch postanowień o odmowie zawieszenia dochodzenia z uwagi m.in. na: konieczność uzyskania pomocy prawnej w przedstawieniu zarzutów i przesłuchaniu

⁹⁷ W sprawie [...] – [...] przedłużając dochodzenia odpowiednio do [...]. Jak w przypisie 74.

⁹⁸ W sprawie [...] – postanowienia z [...]. Jak w przypisie 74.

⁹⁹ Tj. 17 w 2022 r., 11 w 2023 r. i 7 w 2024 r.

¹⁰⁰ Z tego siedmiu, które zostały zatwierdzone i dwóch, w których nastąpiła odmowa zatwierdzenia.

¹⁰¹ Z tego czterech, które zostały zatwierdzone i dwóch, w których nastąpiła odmowa zatwierdzenia.

¹⁰² Z tego 14, które zostały zatwierdzone i sześciu, w których odmówiono zatwierdzenia.

¹⁰³ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁰⁴ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁰⁵ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁰⁶ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁰⁷ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁰⁸ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

podejrzanego oraz udowodnienia, że popełniający przestępstwo działał umyślnie¹⁰⁹,

- organ nadrzędny zatwierdził 14 postanowień o umorzeniu dochodzenia, z tego po pięć z uwagi na brak możliwości przypisania podejrzanemu winy (art. 17 § 1 pkt 2 kpk) oraz przedawnienia karalności czynu (art. 17 § 1 pkt 6 kpk), trzech w związku z art. 322 § 1 kpk (tj. brak dowodów na popełnienie przez podejrzanego zarzucanych mu czynów) i jedno na podstawie art. 17 § 1 pkt 5 kks (tj. śmierć podejrzanego), natomiast odmówił zatwierdzenia sześciu postanowień o umorzeniu dochodzenia¹¹⁰ z uwagi m.in. na: konieczność zrealizowania postanowienia sądu, uzupełnienie materiału dowodowego, ogłoszenia postanowienia o przedstawieniu zarzutu,
- wraz z niezatwierdzonymi postanowieniami kierowano do podległych FOPP pisma, w których wskazywano przyczyny odmowy zatwierdzenia postanowienia,
- zatwierdzenie postanowień o odmowie wszczęcia postępowania¹¹¹ następowało po upływie od dziewięciu do 34 dni od ich wpływu do Izby,
- w dwóch przypadkach¹¹² zatwierdzenie postanowienia o zawieszeniu dochodzenia nastąpiło przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, w jednym¹¹³ - 8 dni po upływie terminu zakończenia dochodzenia¹¹⁴, a w jednym – po upływie 37 dni¹¹⁵ od wpływu do IAS wniosku FOPP o zatwierdzenie postanowienia¹¹⁶, co opisano w pkt 8a w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- w sześciu postępowaniach¹¹⁷ zatwierdzenie postanowień o umorzeniu dochodzenia nastąpiło przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, w dwóch postępowaniach¹¹⁸ postanowienie FOPP zatwierdzono odpowiednio dziewięć i jeden dzień po terminie zakończenia dochodzenia¹¹⁹, ponadto w pięciu postępowaniach¹²⁰ zatwierdzenie postanowień o umorzeniu nastąpiło po od dwóch do 36 dni po upływie terminu zakończenia dochodzenia¹²¹, co opisano w pkt 8b w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości,
- organ nadrzędny odmówił zatwierdzenia dwóch postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, z tego jedno w terminie 13 dni od wpływu postanowienia do IAS¹²², jedno 24 dni po wpływie postanowienia do IAS¹²³, co opisano w pkt 8c w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- odmowa zatwierdzenia dwóch postanowień¹²⁴ o zawieszeniu dochodzenia nastąpiła odpowiednio po 24 i trzech dniach po upływie terminu zakończenia dochodzenia oraz odpowiednio po 30 i 34 dniach od wpływu postanowienia FOPP do IAS, co opisano w pkt 8d w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;

¹⁰⁹ Odpowiednio w sprawie [...] oraz Jak w przypisie 74.

¹¹⁰ W sprawie [...], oraz w części: [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹¹ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹² W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹³ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹⁴ Wpływ postanowienia FOPP do zatwierdzenia do IAS 11 dni przed terminem zakończenia dochodzenia.

¹¹⁵ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹⁶ Postanowienie FOPP wpłynęło do IAS 14 dni po terminie zakończenia dochodzenia.

¹¹⁷ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹⁸ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹¹⁹ Odpowiednio siedem i 21 dni od dnia wpływu postanowienia FOPP do IAS.

¹²⁰ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹²¹ Wpływ wniosków do IAS odpowiednio: 18 dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, trzy dni po tym terminie, 31 dni przed, cztery dni po, 30 dni przed upływem tego terminu.

¹²² W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹²³ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹²⁴ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

- w trzech przypadkach organ nadrzędny odmówił zatwierdzenia postanowienia o umorzeniu dochodzenia¹²⁵ w terminie zakończenia dochodzenia, ponadto w dwóch¹²⁶ – dwa i trzy dni po terminie zakończenia dochodzenia oraz odpowiednio 31 i 32 dni po wpływie postanowienia FOPP do IAS, a w jednym¹²⁷ 28 dni po wpływie do IAS, co opisano w pkt 8e w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- w ramach sprawowanego nadzoru nie podjęto działań wobec FOPP składających po terminie zakończenia dochodzenia wnioski o zatwierdzenie czterech postanowień¹²⁸, co opisano w pkt 4b w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości;
- w okresie od 1 stycznia do 6 lipca 2022 r. w imieniu Dyrektora IAS jako organu nadrzędnego pracownicy IAS działając w imieniu organu zatwierdzili jedno postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia¹²⁹ oraz jedno o umorzeniu dochodzenia¹³⁰, podczas gdy nie istniała podstawa prawna dla Dyrektora IAS do upoważnienia pracowników IAS do działania w jego imieniu w tych sprawach, co opisano w pkt 1 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości,
- w dwóch przypadkach pracownicy IAS zatwierdzili dwa postanowienia FOPP (o odmowie wszczęcia dochodzenia¹³¹ i o umorzeniu dochodzenia¹³²) niezgodnie z posiadanymi upoważnieniami, co opisano w pkt 7b w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. tom I: 20-23, 55-56, 65-68, 83-84, 95, 104, 107, tom VII: 1790-2011)

Ponadto badanie sześciu wniesionych zażaleń na: trzy postanowienia o umorzeniu postępowania (w tym dwóch w części)¹³³, jedno o zawieszeniu dochodzenia¹³⁴ oraz jedno na zarządzenie o odmowie przyjęcia zażalenia na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia¹³⁵ wykazało, że:

- w przypadku pięciu zażaleń wniesiono do sądów wnioski o utrzymanie w mocy zaskarżonych postanowień (wnioski były kierowane do sądów odpowiednio po 30, 50, 28 i 37 dniach), a w jednym¹³⁶ – o nieuwzględnienie zażalenia na zarządzenie o odmowie przyjęcia zażalenia (wniosek skierowano do sądu po 24 dniach od wpływu zażalenia do Izby),
- w przypadku jednego zażalenia na postanowienie o zawieszeniu dochodzenia¹³⁷ w Izbie rozstrzygnięto, że postanowienie zostało wydane na podstawie przesłanki z art. 114a kks uzasadniającej zawieszenie dochodzenia, tj. w związku z toczącym się postępowaniem administracyjnym w istotny sposób utrudniającym dalsze prowadzenie postępowania, podczas gdy postępowanie toczyło się przed organem administracyjnym, a nie podatkowym, co było niezgodne z art. 114a kks, ponieważ nie stanowiło przesłanki zawieszenia dochodzenia, co zostało stwierdzone postanowieniem sądu,

¹²⁵ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹²⁶ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹²⁷ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹²⁸ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹²⁹ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³⁰ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³¹ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³² W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³³ W sprawie [...] – w części. Jak w przypisie 74.

¹³⁴ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³⁵ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³⁶ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³⁷ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

- w przypadku jednego zażalenia na postanowienie o częściowym umorzeniu dochodzenia¹³⁸ w IAS uznano zażalenie za wniesione przez osobę uprawnioną z zachowaniem terminu oraz go nie uwzględniono, podczas gdy zostało ono wniesione przez osobę nie mającą interesu prawnego w jego rozpatrzeniu i niepokrzywdzoną zaskarżonym orzeczeniem, co było niezgodne z art. 429 § 1 kpk, co zostało stwierdzone postanowieniem sądu,

w okresie od 1 stycznia do 6 lipca 2022 r. Zastępca Dyrektora działając w imieniu organu nadzrędnego skierował do sądu wnioski o utrzymanie w mocy zaskarżonego postanowienia o zwieszeniu dochodzenia¹³⁹, podczas gdy nie istniała podstawa prawna dla Dyrektora IAS do upoważnienia pracowników IAS do działania w jego imieniu w tych sprawach, co opisano w pkt 5 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości. (akta kontroli str. tom I: 20-23, 55-56, 65-68, 104, 107, tom IV: 282-284, 562-568, tom VII: 2012-2146)

2.5. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS nie orzekał w sprawach o wyłączenie prowadzącego postępowanie FOPP.

(akta kontroli str. tom IV: 285-374)

2.6. Z wyjaśnień Dyrektora IAS wynikało, że nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych odbywał się na bieżąco, każdorazowo podczas wpływu do komórki ICS akt spraw karnych skarbowych. Wyjaśnił, że w ramach nadzoru odbywały się narady oraz spotkania w indywidualnych sprawach, których celem było m.in. ujednolicenie i usystematyzowanie kierunku działania w obszarze karnym.

W ramach nadzoru okresowo analizowano wyniki działalności podległych urzędów skarbowych w różnych obszarach spraw karnych skarbowych, w zakresie postępowań mandatowych, wykonania wskaźników efektywności prowadzonych postępowań karnych skarbowych.

(akta kontroli str. tom I str. 155-277, 281-350)

Organ nadzrędný realizował nadzór nad prowadzonymi postępowaniami przygotowawczymi w sprawach karnych skarbowych poprzez kierowanie do FOPP (w odpowiedzi na wnioski o przedłużenie dochodzeń i wystąpienia o zatwierdzenie postanowień) pism nadzorczych, w których wskazywał m.in. niezbędne do podjęcia czynności w sprawie, na konieczność składania wniosków o przedłużenie dochodzenia nie później niż na pięć dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia określonego w art. 153 § 1 kks¹⁴⁰, uzupełniania obligatoryjnych wpisów w SI ESKS2. W sprawach objętych badaniem w pkt 3 i 4 niniejszego wystąpienia wystosował odpowiednio sześć pism nadzorczych w trzech sprawach¹⁴¹ oraz po jednym piśmie w 13 sprawach¹⁴², z których żadne nie dotyczyło terminowości składania wniosków o przedłużenie dochodzenia oraz występowania o zatwierdzenie postanowień o umorzeniu i zawieszeniu dochodzenia.

(akta kontroli str. tom IV: 149-150, tom V: 586-588, tom VI: 1288-1789, tom VII: 1790-2146)

Badanie przeprowadzone na próbie 15 zakończonych (w okresie objętym kontrolą) postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe¹⁴³ wykazało, że w trzech sprawach FOPP wystąpił z wnioskami

¹³⁸ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹³⁹ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁴⁰ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁴¹ W sprawach [...] – trzy, [...] – dwa, [...] – jedno. Jak w przypisie 74.

¹⁴² W sprawach: [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁴³ Tj. 12 postępowań przygotowawczych w sprawach [...] zakończonych w wyniku umorzenia dochodzenia, dwóch w sprawach [...] zakończonych nałożeniem mandatów karnych oraz jednego w sprawie [...] zakończonego wniesieniem do sądu aktu

o zatwierdzenie postanowień o umorzeniu dochodzeń po upływie terminu do ich zakończenia (od dwóch do czterech dni)¹⁴⁴, a organ nadrzędny nie podjął działań w ramach sprawowanego nadzoru, co opisano w pkt 4b w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. tom IV: 7-105, tom VI: 1288-1557, tom VII: 1790-2146)

Z wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS¹⁴⁵ wynikało, że w nadzorowanych postępowaniach przygotowawczych przed wydaniem rozstrzygnięć organu nadrzędnego, każdorazowo pracownicy ICS zapoznawali się z materiałem dowodowym w sprawach i dokonywali oceny prawidłowości ustaleń dokonanych przez FOPP oraz nie zachodziły okoliczności uzasadniające podejmowanie innych działań nadzorczych przez organ nadrzędny nad FOPP.

(akta kontroli str. tom IV: 7-105)

W okresie objętym kontrolą w urzędach skarbowych podległych IAS w Gdańsku, odstąpiono od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK (do 31 grudnia 2022 r.)/ do wyznaczonego Naczelnika Urzędu (od 1 stycznia 2023 r.) w związku ze stwierdzeniem przesłanek z art. 17 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks łącznie w 702,4 tys. przypadków, z czego 1,0% (7,2 tys.¹⁴⁶) dotyczyło przestępstw skarbowych, 99,0 % (695,3 tys.¹⁴⁷) wykroczeń skarbowych. W 512,1 tys. przypadkach przesłanki odstąpienia wynikały z art. 17 § 1 pkt 3 kpk, w 13,6 tys. spraw – z art. 17 § 1 pkt 6 kpk.

(akta kontroli str. tom V: 589-611)

W okresie objętym kontrolą w IAS nie analizowano i nie monitorowano prawidłowości postępowania naczelników urzędów skarbowych w zakresie odstępowania od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK (do 31 grudnia 2022 r.)/ do wyznaczonego Naczelnika Urzędu (od 1 stycznia 2023 r.) w związku ze stwierdzeniem przesłanek z art. 17 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks, co opisano w pkt 4c w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli tom III, str. 1919-1975)

2.7. W okresie objętym kontrolą do IAS nie wpłynęły sprawy dotyczące sporów o właściwość pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych działającymi jako FOPP.

(akta kontroli str. tom IV: 285-374)

2.8. Koordynowanie realizowanych przez naczelników urzędów skarbowych postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe polegało w szczególności na kierowaniu do podległych urzędów pism z wytycznymi w indywidualnych sprawach (pisma nadzorcze), przekazywaniu pism z Ministerstwa Finansów dotyczących zagadnień karnych skarbowych. W okresie objętym kontrolą m.in.:

- skierowano do podległych urzędów skarbowych pięć pism dotyczących: przedawnienia karalności czynu oraz przedawnienia wykonania kary¹⁴⁸, czasu trwania postępowań przygotowawczych¹⁴⁹, wytycznych do wniosków o powołanie

oskarżenia – wybrane w sposób celowy spośród objętych badaniem w pkt 3 i 4 obszar 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Jak w przypisie 74.

¹⁴⁴ Odpowiednio w sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁴⁵ W okresie od 7 września 2022 do 14 kwietnia 2024 r.

¹⁴⁶ W 2022 r. – 2,9 tys. spraw, w 2023 r. – 0,5 tys., w 2024 r. – 3,8 tys.

¹⁴⁷ W 2022 r. – 185,7 tys. spraw, w 2023 r. – 231,7 tys. spraw, w 2024 r. – 277,9 tys. spraw.

¹⁴⁸ Pismo z 2 marca 2022 r.

¹⁴⁹ Pismo z 15 lipca 2022 r.

biegłych lekarzy psychiatrów¹⁵⁰, udzielania informacji z zakresu prowadzonych postępowań przygotowawczych (dwa pisma)¹⁵¹,

- przekazano do podległych urzędów skarbowych trzy pisma Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej Ministerstwa Finansów dotyczące m.in. sporów o właściwość między FOPP i postępowania w trakcie ich trwania, wpisów w systemie ESKS¹⁵², wytycznych do zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego polegającego na niezłożeniu informacji przez spółki nieruchomościowe¹⁵³ oraz reakcji organu na zawiadomienie o przestępstwie, opisu czynu zabronionego w postanowieniu o przedstawieniu zarzutów, koncentracji czynności procesowych¹⁵⁴,
- przekazano opracowaną przez Departament Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej Ministerstwa Finansów Metodykę¹⁵⁵.

Ponadto, koordynowano wprowadzanie i nadzorowano rzetelność danych w SI ESKS2 poprzez bieżącą weryfikację kompletności i prawidłowości wpisów przy rozpatrywaniu spraw kierowanych przez FOPP (np. wniosków o przedłużenie dochodzenia), określanie zasad rejestrowania spraw w systemie, okresowe przeglądy wpisów w systemie. W wyniku ww. działań w toku kontroli NIK m.in. stwierdzono niezgodność danych między rejestrami RKS¹⁵⁶ i RKS¹⁵⁷, czego przyczyną mogło być: brak wpisów, błędne lub niekompletne wpisy. W systemie zapisy widoczne były w rejestrze RKS¹⁵⁷, natomiast w rejestrze RKS ich nie było lub były obciążone błędem, w związku z czym przekazano polecenie przeprowadzenia przez użytkowników przeglądu danych i poprawienia ewentualnych błędów lub uzupełniania braków.

Z wyjaśnień Kierownik komórki ICS i byłej Kierownik komórki ISC¹⁵⁸ wynikało, że koordynacja prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych postępowań przygotowawczych realizowana była m.in. poprzez podejmowanie działań w ramach wprowadzanej centralizacji komórek karnych skarbowych, realizację etapów wdrożenia wskazanych przez Ministerstwo Finansów, w tym przekazywania akt i materiałów z urzędów województwa pomorskiego do Urzędu wyznaczonego w oparciu o zasady określone przez Ministerstwo Finansów.

(akta kontroli tom III, str. 1463-1523, tom IV, str. 7-105, tom V, str. 1030-1280,

Ponadto z wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS¹⁵⁹ wynikało, że w ramach koordynacji prowadzenia postępowań karnych skarbowych w kwietniu 2024 r. odbyło się spotkanie z kierownictwem Urzędu Skarbowego w Sopocie, podczas którego omówiono odnotowany spadek liczby wymierzanych grzywien, dane statystyczne dotyczące liczby wszczętych i zakończonych spraw, konieczność wszczynania postępowań karnych w przypadku nieujawnionych źródeł, problemów z przekazywaniem dokumentacji z uwagi na liczbę siedzib, w których pracowali pracownicy ww. Urzędu.

(akta kontroli str. tom IV, str. 54-96)

¹⁵⁰ Pismo z 28 listopada 2022 r.

¹⁵¹ Pismo z 13 stycznia 2023 r. i 24 stycznia 2023 r.

¹⁵² Przekazano pismem z 9 grudnia 2022 r.

¹⁵³ Przekazano pismem z 23 stycznia 2023 r.

¹⁵⁴ Przekazano pismem z 10 maja 2024 r.

¹⁵⁵ Przekazano pismem z 13 października 2022 r.

¹⁵⁶ Akronim: Rejestr spraw Karnych Skarbowych.

¹⁵⁷ Akronim: Rejestr spraw Karnych Skarbowych – nadzór.

¹⁵⁸ W okresie od 7 września 2022 r. do 14 kwietnia 2024 r.

¹⁵⁹ W okresie od 15 kwietnia 2024 r. do 7 sierpnia 2024 r.

2.9. W okresie objętym kontrolą nie zawierano z innymi organami porozumień o współpracy w zakresie objętym kontrolą, nie obowiązywały również żadne wcześniej zawarte porozumienia.

Była Dyrektor Izby¹⁶⁰ zeznała, że na początku jej kadencji dyrektora organizowane były spotkania z prokuratorami, w pierwszym etapie z Naczelnikiem PUCS i przedstawicielami IAS oraz ustalono (bez zawarcia formalnego porozumienia), że prokuratura będzie informowała o zastrzeżeniach do funkcjonowania niektórych urzędów w obszarze karnym skarbowym. Zeznała, że po centralizacji odbywały się spotkania z prokuraturą, by przedstawić założenia centralizacji, prokuratorzy przeprowadzali dla pracowników komórek SKK szkolenia tematyczne i pomagali w rozwiązywaniu zagadnień problematycznych. Ponadto, odbyły się szkolenia organizowane przez Izbę dla prokuratorów dotyczące właściwości organów KAS w sprawach karnych skarbowych, obiegu dokumentów, zorganizowano również spotkanie z przedstawicielami sądu dotyczące postępowań z zakresu ustawy o rachunkowości, w związku z ilością spraw w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Gdańsku, celem wypracowania wspólnego stanowiska co do problemu niezłożenia przez spółkę z o.o. sprawozdania finansowego, które stanowiło dla sądu podstawę informowania o niesporządzeniu sprawozdania finansowego i niezłożeniu tego sprawozdania.

Podobne w treści wyjaśnienia złożyła w powyższym zakresie Kierownik komórki ICS.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, tom III, str. 1463-1523)

2.10. W okresie objętym kontrolą do Izby nie wpłynęły wnioski i skargi związane z realizacją przez podległe urzędy skarbowe zadań związanych z prowadzeniem postępowań przygotowawczych i występowaniem w postępowaniach przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w tym związane z organizacją tych zadań.

(akta kontroli str. tom IV: 285-374)

2.11. Sporządzenie planu kontroli wewnętrznej na lata 2022-2024 zostało poprzedzone analizą ryzyka zagadnień z obszaru zwalczania przestępczości zorganizowanej, w tym spraw karnych skarbowych w wyniku, której oceniono poziom ryzyka jako średni.

W planach kontroli wewnętrznych na lata 2023-2024 ujęto kontrole dotyczące centralizacji komórek karnych skarbowych. W 2023 r. kontrola nie została przeprowadzona i została przeniesiona do planu kontroli na 2024 r., ponieważ uznano, że jej przeprowadzenie w 2024 r. pozwoli na zbadanie zagadnienia w dłuższej perspektywie czasu, natomiast w 2024 r. odstąpiono od jej przeprowadzenia z uwagi na niniejszą kontrolę NIK. Jak wynikało z wyjaśnień byłego Kierownika Działu Audytu Wewnętrznego i Kontroli Wewnętrznej decyzja o jej włączeniu do planu kontroli nastąpiła na polecenie byłej Dyrektora IAS.

(akta kontroli str. tom IV: 4-6, 285-374, tom V: 921-1015)

Sporządzenie planu audytów na lata 2022-2024 zostało poprzedzone analizą ryzyka zagadnień z obszaru zwalczania przestępczości zorganizowanej, w tym spraw karnych skarbowych w wyniku, której oceniono poziom ryzyka jako niski.

W planach audytów wewnętrznych na lata 2022-2024 nie przewidziano audytu w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe oraz zagadnień związanych z centralizacją komórek SKK, natomiast w planie na 2022 r. ujęto monitorowanie zaleceń i czynności sprawdzające dotyczące zadania pn. Realizacja zadań przez komórki dochodzeniowo-śledcze PUCS oraz komórki SKK wybranych urzędów skarbowych województwa pomorskiego

¹⁶⁰ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

w zakresie postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, a w planie na 2023 r. – czynności sprawdzające w związku z realizacją ww. zadania audytowego.

W 2022 r. zakończono rozpoczęty w 2021 r. ww. audyt, który został przeprowadzony m.in. w czterech urzędach skarbowych. Zakres przedmiotowy ww. audytu obejmował cztery zagadnienia¹⁶¹. W wyniku audytu stwierdzono:

- w pięciu urzędach skarbowych przypadki wprowadzania do SI ESKS2 informacji o wnioskach kierowanych z innych komórek urzędów z opóźnieniem, a w ramach kontroli funkcjonalnej kierownik komórki powinien weryfikować, czy wszystkie zostały zaewidencjonowane i w jakim czasie to nastąpiło,
- w czterech urzędach skarbowych przypadki braku wszczęcia postępowań przygotowawczych (przez okres sięgający do 83 tygodni po zarejestrowaniu sprawy) i nie podejmowania żadnych czynności w sprawach.

Zalecenia sformułowane w wyniku audytu zostały zrealizowane.

(akta kontroli str. tom IV: 285-374, tom V: 799-920)

2.12. Z zeznań byłej Dyrektora IAS¹⁶² wynikało, że przed centralizacją komórek SKK podstawowym problemem było nierównomierne obciążenie pracą pracowników tych komórek. Małe urzędy skarbowe i urzędy spoza Trójmiasta były mniej obciążone pracą niż urzędy trójmiejskie, a najbardziej obciążone urzędy znajdowały się w zakresie właściwości sądu rejonowego w Gdańsku (w przypadku spraw z zakresu ustawy o rachunkowości). Jak zeznała, kolejnym problemem było to, że Dyrektor IAS jako organ nadzoru nie sprawdzał obciążeń pracą pracowników komórek SKK, a nadzór sprowadzał się do przedłużania postępowań karnych skarbowych, ponieważ w komórce ICS było za mało pracowników. Jako kolejny obszar problematyczny wskazała dużą liczbę spraw zawieszonych – utworzono zespoły pracowników SKK, które analizowały czy należało sprawy te zakończyć, czy powinny być nadal zawieszone, czy nie były przedawnione. Zeznała, że problemy dotyczyły przekazywania wniosków o wszczęcie postępowań karnych skarbowych w sprawach, które przedawniały się w okresie krótszym niż 12 miesięcy, a zbyt późne przekazanie tych spraw do komórki SKK mogło skutkować ich przedawnieniem lub zawieszaniem spraw, żeby nie dopuszczać do ich przedawnienia. Zeznała, że nie wszyscy pracownicy komórek SKK sprawnie obsługiwali system informatyczny dotyczący spraw karnych skarbowych czy kancelaryjny SZD, w związku z czym w 2022 r. rozpoczęto intensywny kilkumiesięczny cykl szkoleń w zakresie ESKS, w którym mogli wziąć udział wszyscy chętni pracownicy nie tylko z komórek SKK. Ponadto, wśród problemów wskazała na odejścia doświadczonych pracowników komórek SKK z małych urzędów, których zastępowali niedoświadczeni pracownicy, których nie miał kto merytorycznie wprowadzić oraz zdarzały się urzędy, w których trzech pracowników miało staż do sześciu miesięcy. Problemem w jej ocenie były również różne wynagrodzenia pracowników SKK, które 2022 r. wyrównywano w poszczególnych urzędach skarbowych.

Z wyjaśnień Dyrektora Izby wynikało, że w jego ocenie problematycznym w zakresie nadzoru nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych był bezpośredni nadzór na komórką ICS, problemy z szeroko rozumianą komunikacją i dokumentowaniem działalności komórki oraz działań związanych z konsolidacją komórek SKK. Ponadto Dyrektor Izby wyjaśnił, że zmiana dokonana

¹⁶¹ Tj.: zasoby kadrowe dedykowane do realizacji zadań - kwalifikacje i kompetencje pracowników (dalej: obszar 1), prawidłowość i terminowość wykorzystywania informacji o przypadkach naruszenia przepisów skutkujących prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w tym w szczególności termin wszczynania postępowań w stosunku do dat wpływu wniosku do komórki (dalej: obszar 2), wpływ wszczęcia przez organy postępowania przygotowawczego postępowania karnego skarbowego na zawieszenie biegu terminu przedawnienia (dalej: obszar 3) oraz wpływ zakresu udzielonych pracownikom upoważnień na proces prowadzenia postępowania przygotowawczego (dalej: obszar 4).

¹⁶² W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

8 sierpnia 2024 r. na stanowisku Kierownika komórki ICS w jego ocenie pozwoli na zapewnienie odpowiedniego poziomu merytorycznego prowadzonych spraw jak i sprawne wykonywanie funkcji nadzorczych.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, tom IV: 1-3)

2.13. Zarządzeniem nr 76/2023 z 24 sierpnia 2023 r. Dyrektor IAS wprowadził „Procedurę w sprawie regulacji zasad sporządzania i przekazywania Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w Sopocie informacji własnych ujawniających naruszenia przepisów prawa wskazujących na podejrzenie popełnienia wykroczeń i przestępstw skarbowych oraz zawiadomień o podejrzeniu popełnienia wykroczeń i przestępstw skarbowych”. W procedurze uregulowano zasady sporządzania i przekazywania ww. Naczelnikowi Urzędu:

- informacji własnych o naruszeniu przepisów prawa wskazujących na podejrzenie popełnienia wykroczeń i przestępstw skarbowych ujawnionych w zakresie swojego działania przez naczelników urzędów skarbowych województwa pomorskiego,
- bezskutecznych zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego złożonych w trybie art. 16 kks oraz, o których mowa w art. 16a kks,
- zawiadomień o podejrzeniu popełnienia wykroczeń i przestępstw skarbowych (tzw. zewnętrznych),

oraz zasady gromadzenia i kompletowania materiałów dowodowych.

(akta kontroli tom III, str. 1525-1544, tom V: 1016-1029)

W 2022 r. Dyrektor IAS trzykrotnie¹⁶³ skierował do podległych urzędów skarbowych „wytyczne w zakresie polityki nie sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej celem implementacji oraz wdrożenia w bieżącej pracy urzędu” (dalej: „wytyczne”). W ww. wytycznych, niezgodnie z art. 53 § 7 kks, m.in. wskazano zamknięty katalog przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 pkp w zw. z art. 113 § 1 kks, w ramach czego jako jedną z przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego – wiek sprawcy czynu zabronionego, co opisano w pkt 9 w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli tom III, str. 1489-1524)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W okresie od 1 stycznia do 6 lipca 2022 r. obowiązywały niżej wskazane udzielone przez Dyrektora Izby czterem pracownikom upoważnienia do wykonywania w jego imieniu czynności zastrzeżonych w przepisach kks do wyłącznej kompetencji dyrektora działającego jako organ nadrzędny nad FOPP nr: 169/2019 z 4 czerwca 2019 r., 198/2019 z 5 lipca 2019 r., 208/2020 z 22 maja 2020 r., 9/2022 z 13 stycznia 2022 r., 51/2022 z 3 lutego 2022 r., 60/2022 z 3 lutego 2022 r. oraz 89/2022 z 8 lutego 2022 r.

Skutkiem powyższej nieprawidłowości, ww. czterej pracownicy IAS podejmowali w imieniu dyrektora IAS czynności zastrzeżone do wyłącznej kompetencji tegoż dyrektora działającego jako organ nadrzędny nad FOPP, polegające na:

¹⁶³ Pismami z 18 maja 2022 r. znak 2201-ICS.820.2.3.2022.1, z 31 sierpnia 2022 r. znak 2201-ICS.820.3.15.2022.15 oraz z 16 września 2022 r. znak 2201-ICS.820.3.15.2022.16.

- wydaniu 15 postanowień o przedłużeniu dochodzenia¹⁶⁴ i w jednym przypadku odmowie jego przedłużenia¹⁶⁵,
- skierowaniu do sądu wniosku o utrzymanie w mocy zaskarżonego postanowienia o zawieszeniu dochodzenia¹⁶⁶,
- zatwierdzeniu dwóch postanowień odpowiednio o: odmowie wszczęcia i umorzeniu dochodzenia¹⁶⁷.

Udzielenie przez Dyrektora Izby pracownikom IAS ww. upoważnień zostało dokonane bez podstawy prawnej, ponieważ do 6 lipca 2022 r. nie istniała w przepisach powszechnie obowiązujących regulacja pozwalająca upoważniać dyrektorowi IAS pracowników IAS do wykonywania czynności zastrzeżonych do wyłącznej kompetencji tegoż dyrektora działającego jako organ nadrzędny w postępowaniu przygotowawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Dopiero z dniem 7 lipca 2022 r. wszedł w życie art. 11a ustawy o KAS, zgodnie z którym dyrektor IAS może upoważniać osoby zatrudnione w jednostkach organizacyjnych KAS obsługujące ten organ lub funkcjonariuszy obsługujących ten organ do wykonywania zadań w imieniu organu (czyli dyrektora IAS).

Były Dyrektor IAS, który udzielił dwóch z ww. upoważnień oświadczył m.in., że nie odpowiada za okres objęty kontrolą oraz, że nawet jeśli w tym okresie posługiwano się upoważnieniami wadliwie sygnowanymi przez niego, to było to czynione zawsze w imieniu i na odpowiedzialność każdego kolejnego dyrektora IAS, licząc od daty 1 stycznia 2022 r. Oświadczył, że za prawidłowość stosowanych upoważnień w okresie od 1 stycznia do 6 lipca 2022 r. potencjalną odpowiedzialność ponosiła przede wszystkim ówczesna Dyrektor IAS. Ponadto oświadczył, że jego zdaniem, podstawa prawna upoważnień wynikała z art. 25 ust. 2 ustawy o KAS, który stanowi, że dyrektor IAS realizuje swoje zadania przy pomocy izby, a wprowadzony do obrotu prawnego art. 11a ustawy o KAS doprecyzowuje wcześniej istniejącą ustawową podstawę prawną. Oświadczył, że przyjęcie odmiennej interpretacji prowadziłoby do zablokowania pracy ważnego organu państwowego, jakim był i jest dyrektor IAS.

Była Dyrektor IAS¹⁶⁸, która udzieliła czterech z ww. upoważnień zeznała, że w jej ocenie była podstawa prawna do wydania takich upoważnień, wynikająca z ustawy o KAS. Ponadto, podstawa ta wynikała z zapisów regulaminu organizacyjnego, który był zatwierdzany przez Ministra Finansów. Nie była w stanie przypomnieć sobie konkretnego przepisu, który stanowił taką podstawę i zeznała, że jeżeli odnajdzie te przepisy, to uzupełni swoje wyjaśnienia w tej sprawie, czego do dnia 19 stycznia 2025 r. nie uczyniła. Zeznała ponadto, że dokonała przeglądu udzielonych uprzednio upoważnień w kwietniu lub maju 2021 r., w wyniku którego unieważniła około 90% upoważnień. Zeznała, że w pierwszej kolejności unieważniała te upoważnienia, które dawały pracownikowi zbyt duże kompetencje, np. w komórkach orzecznictwa, wierzycielskich czy egzekucyjnych. W komórce ICS upoważnienia były standardowe, w związku z czym nie było potrzeby ich unieważnienia.

¹⁶⁴ Tj. na podstawie upoważnienia nr 169/2019 w sprawie [...] postanowienie o przedłużeniu dochodzenia wydano [...]; na podstawie upoważnień nr 198/2019 z 5 lipca 2019 r. oraz 210/2020 z 22 maja 2020 r. w sprawie [...] postanowienie o przedłużeniu dochodzenia wydano [...]; na podstawie upoważnień nr 9/2022 z 13 stycznia 2022 r. oraz 51/2022 z 3 lutego 2022 r. w sprawie [...] oraz [...] postanowienia zostały wydane odpowiednio [...]; na podstawie upoważnień nr 208/2020 z 22 maja 2020 r. oraz 89/2022 z 8 lutego 2022 r. wydano postanowienia: [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...], [...] w sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁶⁵ Na podstawie upoważnienia nr 208/2020 z 22 maja 2022 r. w sprawie [...] pismem z [...], odmówiono przedłużenia dochodzenia. Jak w przypisie 74.

¹⁶⁶ W sprawie [...] na podstawie upoważnień nr 9/2022 z 13 stycznia 2022 r. oraz 51/2022 z 3 lutego 2022 r. – wniosek został skierowany do sądu [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁶⁷ Na podstawie upoważnień nr 9/2022 z 13 stycznia 2022 r. oraz 51/2022 z 3 lutego 2022 r. – w sprawie [...] zatwierdzenie postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia nastąpiło [...] oraz na podstawie upoważnienia nr 60/2022 z 3 lutego 2022 r. – w sprawie [...] zatwierdzenie postanowienia o umorzeniu dochodzenia nastąpiło [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁶⁸ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

Zastępca Dyrektora IAS, który podpisał w zastępstwie dyrektora IAS jedno z ww. upoważnień wyjaśnił m.in., że podstawa prawna do udzielania upoważnień istniała w przepisach art. 38 i 39 ustawy o KAS, zgodnie z którymi jednostki organizacyjne KAS podlegają Szefowi KAS, a minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze zarządzenia, określa organizację m.in. IAS oraz nadaje jej statut. Wskazał ponadto na § 10 zarządzenia w sprawie statutow¹⁶⁹, § 3 załącznika nr 5 do ww. zarządzenia¹⁷⁰ oraz § 50 obowiązującego ówczesnie regulaminu organizacyjnego IAS, w myśl którego do kompetencji dyrektora IAS należały sprawy m.in. w zakresie udzielania pracownikom upoważnień do załatwiania spraw, w tym wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń. Wskazał ponadto, że żaden sąd nie stwierdził – do 7 lipca 2022 r., że dyrektor IAS nie ma podstawy prawnej do upoważniania swoich pracowników do załatwiania określonych spraw.

(akta kontroli tom I, str. 20-23, 55-56, 65-68, 104, 107-138)

Z wyjaśnień pracownika komórki ICS oraz Kierownik komórki ICS wynikało m.in., że byli zobligowani do przyjęcia do stosowania upoważnień w momencie objęcia stanowisk, gdyż umożliwiało im to wykonywanie zadań i poleceń Dyrektora IAS z przekonaniem, że byli właściwie umocowani do realizacji powierzonych zadań.

Z wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS¹⁷¹ wynikało, że istniały podstawy prawne wydania upoważnienia, którymi były:

- § 75 ust. 1 regulaminu organizacyjnego IAS,
- art. 25 ust. 2 ustawy o KAS (w którym wskazano, że Dyrektor IAS wykonuje swoje zadania przy pomocy Izby),
- § 2 ust. 10 pkt 7 statutu IAS, zgodnie z którym, do zadań komórki ICS należało wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów działającymi jako FOPP, oraz § 3 statutu IAS, zgodnie z którym dyrektor izby nadaje regulamin organizacyjny, w którym określa m.in. zakres stałych upoważnień zastępców, kierowników referatów i innych pracowników.

Były Zastępca Dyrektora IAS¹⁷² składający do sądu wnioski o utrzymanie w mocy zaskarżonego postanowienia oraz zatwierdzający postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania do dnia zakończenia kontroli nie udzielił wyjaśnień.

Z wyjaśnień byłej Zastępcy Dyrektora Izby¹⁷³ w sprawie podstawy prawnej wydawania upoważnień wynikało, że podstawą prawną wydania upoważnienia, którym się posługiwała były art. 25 ust. 2 ustawy o KAS, który wskazywał że dyrektor IAS (jednocześnie jako organ nadrzędny zgodnie z art. 53 § 39 pkt 1 kks) wykonywał swoje zadania przy pomocy izby administracji skarbowej, ponieważ zadania tych z oczywistych względów nie mógłby wykonywać jednoosobowo, a każda jego nieobecność niosłaby za sobą ryzyko nieterminowej realizacji wszystkich zadań. Ponadto z wyjaśnień wynikało, że wydanym upoważnieniem zostało powierzone sprawowanie bezpośredniego nadzoru m.in. nad Referatem Spraw Karnych Skarbowych, a także do załatwiania spraw objętych zakresem działania nadzorowanych komórek, a jedynym wyłączeniem było wydawanie decyzji przyznających ulgi w trybach szczególnych.

(akta kontroli tom IV: 151-169, 179-181)

¹⁶⁹ Zgodnie z którym dyrektor izby wykonuje swoje zadania przy pomocy wymienionych w nim pracowników.

¹⁷⁰ Zgodnie z którym dyrektor izby nadaje regulamin organizacyjny izby, po zatwierdzeniu projektu regulaminu przez Ministra, zaś regulamin organizacyjny izby określa m.in. zakres stałych upoważnień zastępcy (zastępców) dyrektora, głównego księgowego, naczelników wydziałów, kierowników działów, kierowników referatów i innych pracowników i funkcjonariuszy obsługujących dyrektora izby odpowiednio zatrudnionych albo pełniących służbę na stanowiskach samodzielnych - do wydawania decyzji, podpisywania pism i wyrażania opinii w określonych sprawach.

¹⁷¹ W okresie od 7 września 2022 r. do 14 kwietnia 2024 r.

¹⁷² W okresie od 10 maja 2021 r. do 3 sierpnia 2022 r.

¹⁷³ W okresie od 4 sierpnia 2022 r. do 1 września 2022 r.

W ocenie NIK powyższe wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie. Samodzielną podstawą do wydawania upoważnień nie może być przepis o charakterze wewnętrznym (tj. postanowienia regulaminu organizacyjnego i statutu IAS), ponieważ przepisy takie nie mogą kreować kompetencji organu (w tym przypadku dyrektora IAS) w sprawach wykraczających poza granice określone przepisami prawa powszechnie obowiązującymi – normę tę można zastosować wtedy, gdy z przepisów powszechnie obowiązujących wynika taka możliwość. Z art. 25 ust. 2 ustawy o KAS wynika tylko, że dyrektor IAS wykonuje swoje obowiązki za pomocą przypisanego mu aparatu pomocniczego w postaci izby administracji skarbowej, co nie jest normą o charakterze kompetencyjnym, zaś z art. 39 tej ustawy, wynika uprawnienie ministra właściwego do spraw finansów publicznych, do określenia w drodze zarządzenia, organizacji m.in. IAS oraz nadania jej statutu, zatem na ich podstawie dyrektor IAS nie mógł upoważniać żadnej innej osoby do wykonywania zastrzeżonych dla organu nadrzędnego nad FOPP w kks zadań.

2. Nie w pełni rzetelnie realizowano zadania związane z wydawaniem przez Dyrektora IAS pracownikom Izby upoważnień do działania w imieniu tego organu, ponieważ nie zapewniono wydania dziewięciu upoważnień w terminie, od którego miały obowiązywać. Skutkiem powyższego, w przypadku ww. upoważnień zostały one udzielone z mocą wsteczną od trzech do 57 dni przed datą ich udzielenia. Dotyczyło to upoważnień udzielonych Zastępcom Dyrektora IAS: nr 329/2022 z 13 września 2022 r.¹⁷⁴, nr 418/2022 z 12 grudnia 2022 r.¹⁷⁵, nr 172/2023 z 3 lipca 2023 r.¹⁷⁶, nr 173/2023 z 3 lipca 2023 r.¹⁷⁷, nr 143/2024 z 17 czerwca 2024 r.¹⁷⁸, nr 214/2024 z 26 lipca 2024 r.¹⁷⁹, nr 271/2024 z 26 września 2024 r.¹⁸⁰ oraz kierownikom komórki ICS: nr 297/2022 z 13 lipca 2022 r.¹⁸¹ i nr 243/2024 z 22 sierpnia 2024 r.¹⁸².

(akta kontroli str. tom I: 26-27, 33-38, 46-48, 50-53, 58-60, 69-71, 88-89)

Dyrektor Izby, który udzielił czterech z ww. upoważnień wyjaśnił m.in., że szczegółowe kompetencje przypisane do określonych funkcji, znajdujących się w strukturze organizacyjnej IAS, określone są regulaminem organizacyjnym, a upoważnienia udzielone Zastępcom Dyrektora są odzwierciedleniem zapisów regulaminu organizacyjnego. Wyjaśnił, że w orzecznictwie za prawidłowe, z zachowaniem wymogu pisemności, uznaje się upoważnienie wynikające z regulaminu organizacyjnego. Wyjaśnił ponadto, że pisemne dokumenty upoważnień, ze wskazaniem na moc obowiązującą od dnia objęcia stanowiska lub wejścia w życie regulaminu organizacyjnego, odzwierciedlają treść upoważnień wynikających z przepisów tego regulaminu. Ponadto wyjaśnił, że na termin wydawania upoważnień wpływ ma organizacja zadań z tym związanych w IAS, w tym uwarunkowania związane z ich obsługą w systemie informatycznym.

Podobne argumenty podniosła w swoich zeznaniach była Dyrektor IAS (która wydała pięć z ww. upoważnień) wskazując, że upoważnienia z mocą wsteczną były wydawane w związku ze zmianami regulaminu organizacyjnego i często miały charakter techniczny.

¹⁷⁴ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 2 września 2022 r.”.

¹⁷⁵ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 1 grudnia 2022 r.”.

¹⁷⁶ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 1 lipca 2023 r.”.

¹⁷⁷ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 1 lipca 2023 r.”.

¹⁷⁸ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 14 czerwca 2024 r.”.

¹⁷⁹ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 15 lipca 2024 r.”.

¹⁸⁰ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 1 sierpnia 2024 r.”.

¹⁸¹ Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 1 lipca 2022 r.”.

¹⁸² Zgodnie z zapisem w tym dokumencie obowiązującego „od dnia podpisania z mocą od 8 sierpnia 2024 r.”.

Kierownik Referatu Wsparcia Zarządzania w IAS¹⁸³ wyjaśniła m.in., że upoważnienia wydawane Zastępcom Dyrektora były odzwierciedleniem zapisów regulaminu organizacyjnego. Wskazała, że Izba liczyła ponad 3,5 tys. pracowników, a zmiany kadrowe m.in. związane ze zmianą struktury organizacyjnej, zachodziły często. Obsługa procesu wydawania upoważnień realizowana była w systemie Q-asystent, a związany z tym proces legislacyjny, w który zaangażowanych było około siedmiu osób, był złożony i wymagał czasu.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, 139-203)

W ocenie NIK powyższe wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie. W szczególności, argumenty dotyczące odzwierciedlania w wydawanych upoważnieniach zapisów regulaminu organizacyjnego wskazują na brak rzetelności działań w tym obszarze. Skoro bowiem uprawnienia do dokonywania określonych czynności w imieniu Dyrektora IAS wynikały bezpośrednio z postanowień regulaminu organizacyjnego i – na co wskazują Dyrektor IAS oraz Kierownik Referatu Wsparcia Zarządzania – w orzecznictwie prezentowane jest stanowisko, że za prawidłowe należy uznać upoważnienie wynikające z regulaminu organizacyjnego, brak jest podstaw do ich „potwierdzania” w wydawanych wstecznie upoważnieniach. Ponadto należy wskazać, że zgodnie z art. 11a ust. 3 i 4 ustawy o KAS, upoważnienie organu KAS do wykonywania zadań w jego imieniu jest udzielane na piśmie m.in. w drodze imiennego upoważnienia, zaś osoba upoważniona potwierdza na piśmie przyjęcie upoważnienia, co nie mogło mieć miejsca z mocą wsteczną.

3. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS nie określił komórce ICS¹⁸⁴ zasad sprawowania nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, do czego zobowiązywały zapisy kolejno obowiązujących regulaminów organizacyjnych IAS w Gdańsku¹⁸⁵. Zasad takich nie określili również kolejni Zastępcy Dyrektora Izby nadzorującej działalność tej komórki.

Była Dyrektor Izby¹⁸⁶ zeznała, że ww. zapisy wynikały ze wzorcowego regulaminu organizacyjnego z 2017 r. i dotyczyły kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego.

Dyrektor wyjaśnił m.in., że postanowienia o sprawowanym przez komórkę ICS nadzorze na działalnością podległych urzędów skarbowych w zakresie zadań wskazanych dla tej komórki wynikały bezpośrednio z regulaminu organizacyjnego IAS, a ich dopełnieniem były udzielone przez niego upoważnienia. Z tej przyczyny nie były tworzone dodatkowe zapisy w odrębnej procedurze.

Z wyjaśnień Zastępców Dyrektora IAS wynikało m.in., że zakres nadzoru komórki ICS nad działalnością naczelników urzędów skarbowych wynikał z zapisów regulaminu organizacyjnego IAS i nie było potrzeby jego odrębnego uregulowania. Wyjaśnili, że komórka ICS sprawowała bieżący nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych m.in. poprzez przedłużanie postępowań przygotowawczych czy zatwierdzanie postanowień FOPP.

(akta kontroli tom I, str. 110-132, 279-548)

Odnosząc się do powyższego NIK wskazuje, że z ww. zapisów kolejno obowiązujących regulaminów IAS w Gdańsku nie wynika, by ich stosowanie należało ograniczyć wyłącznie do kontroli lub audytów wewnętrznych. Jakkolwiek należy

¹⁸³ Do zadań którego należało prowadzenie spraw związanych ze strukturą organizacyjną IAS oraz rejestru upoważnień i pełnomocnictw (§ 24 pkt 2 i 5 RO z 31 lipca 2024 r.).

¹⁸⁴ Do zadań którego należało m.in. wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów, działającymi jako FOPP oraz koordynowanie prowadzonych przez naczelników urzędów postępowań w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (§ 40 pkt 1 i pkt 3 RO IAS z 31 lipca 2024 r.), a ponadto sprawowanie merytorycznego nadzoru nad działalnością podległych urzędów i prawidłowością postępowań prowadzonych przez naczelników podległych urzędów w zakresie stosowanych przepisów (§ 16 pkt 4 RO IAS z 31 lipca 2024 r.)

¹⁸⁵ § 77 ust. 3 i 4 RO IAS z 10 stycznia 2022 r., § 82 ust. 3 i 4 RO z 29 listopada 2022 r., § 82 ust. 3 i 4 RO z 30 czerwca 2023 r., § 82 ust. 3 i 4 RO z 17 sierpnia 2023 r., § 78 ust. 3 i 4 RO z 31 lipca 2024 r.

¹⁸⁶ W okresie od 1 marca 2021 r. do 23 stycznia 2024 r.

zgodzić się z Dyrektorem, że w regulaminach organizacyjnych znajdują się postanowienia określające zadania komórek organizacyjnych polegające na sprawowaniu nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, to ani regulamin organizacyjny, ani udzielone przez Dyrektora pracownikom IAS upoważnienia do działania w jego imieniu nie określały zasad sprawowania tego nadzoru.

4. W okresie objętym kontrolą Dyktor IAS, działając jako organ nadrzędny nad FOPP, nie sprawował w pełni skutecznego nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, ponieważ:

- a) w 10 z 15 objętych badaniem spraw nie podjął działań wobec FOPP, którzy składając wnioski o przedłużenie postępowań przygotowawczych¹⁸⁷ nie dochowali terminu ich złożenia, o którym mowa w § 200 pkt 2 i § 196 pkt 2 Metodyki,
- b) w czterech z 49 objętych badaniem spraw, nie podjął działań wobec FOPP, którzy wystąpili o zatwierdzenie trzech postanowień o umorzeniu dochodzenia oraz jednego o zawieszeniu dochodzenia, złożonych po terminie ich zakończenia¹⁸⁸,
- c) nie analizował i nie monitorował prawidłowości postępowania naczelników urzędów skarbowych w zakresie odstępowania od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK (do 31 grudnia 2022 r.)/ do wyznaczonego Naczelnika Urzędu (od 1 stycznia 2023 r.) w związku ze stwierdzeniem przesłanek z art. 17 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks, podczas gdy w urzędach skarbowych podległych IAS w latach 2021-2024 odstąpiono w łącznie 702,4 tys. przypadków od skierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK.

(akta kontroli tom III: 1919-1975, tom IV: 1288-1789, tom VII: 1790-2011)

Z wyjaśnień¹⁸⁹ w zakresie niepodejmowania działań w związku z przekazywaniem przez FOPP do Dyrektora IAS do zatwierdzenia postanowień po terminie zakończenia dochodzeń wynikało, że było to spowodowane brakiem określenia terminów dokonania ww. czynności w obowiązujących przepisach prawa. Ponadto, że wydanie decyzji merytorycznej kończącej sprawę, tj. wydanie postanowienia przez FOPP, nastąpiło przed terminem zakończenia dochodzenia.

Odnosząc się w powyższych wyjaśnieniach należy wskazać, że organ nadrzędny w ramach nadzoru nad FOPP powinien zapewnić prawidłową realizację ciążących na FOPP zadań, w tym m.in. w zakresie terminowego zakończenia prowadzonych dochodzeń, a zatwierdzenie postanowienia o umorzeniu lub zawieszeniu postępowania przez organ nadrzędny warunkuje skuteczność podjętych przez FOPP w tym zakresie rozstrzygnięć.

Z wyjaśnień¹⁹⁰ w sprawie niedochowania przez FOPP terminów określonych w Metodyce wynikało m.in., że wskazany w niej termin miał charakter instrukcyjny

¹⁸⁷ Łącznie 26 wniosków o przedłużenie dochodzeń: sześć zostało złożonych po upływie wyznaczonego terminu zakończenia dochodzenia, trzy – w dniu zakończenia dochodzenia, 17 – w okresie od jednego do czterech dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia.

¹⁸⁸ [...]. Jak w przypisie 74.

¹⁸⁹ Byłych i obecnego Kierownika komórki ICS oraz byłych i obecnego Zastępcy Dyrektora ICS (jeden z byłych Zastępców Dyrektora Izby nie udzielił wyjaśnień do dnia zakończenia kontroli).

¹⁹⁰ Byłych i obecnego Kierownika komórki ICS, do zadań której należało sprawowanie merytorycznego nadzoru nad działalnością podległych urzędów i prawidłowością postępowań prowadzonych przez naczelników podległych urzędów w zakresie stosowanych przepisów (zgodnie z § 16 pkt 4 RO IAS z 31 lipca 2024 r.) oraz wykonywanie uprawnień organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów, działającymi jako FOPP (§ 40 pkt 1 i pkt 3 RO IAS z 31 lipca 2024 r.) oraz byłych i obecnego Zastępcy Dyrektora (jeden z byłych Zastępców Dyrektora Izby nie złożył wyjaśnień do dnia zakończenia kontroli) sprawujących nadzór nad działalnością komórki ICS.

i nie wynikał z przepisów powszechnie obowiązującego prawa. Ponadto z wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS¹⁹¹ wynikało, że kwestia terminów przedkładania wniosków była podnoszona w kierowanych przez Dyrektora Izby wytycznych oraz pismach nadzorczych oraz zagadnienie to było omawiane m.in. podczas narad. Z wyjaśnień byłej Zastępcy Dyrektora IAS¹⁹² wynikało dodatkowo, że określony w Metodocy termin nie dotyczy przedłożenia akt w Izbie, a ich przesłania (wysłania) przez FOPP do Dyrektora IAS.

W ocenie NIK, nie kwestionując charakteru terminu wskazanego w ww. Metodocy, jego dochowanie przez FOPP zapewnia Dyrektorowi IAS czas niezbędny do wydania rozstrzygnięcia przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, który został określony w art. 153 § 1 i § 3 kks.

Z wyjaśnień Kierownik ICS w zakresie braku analizowania i monitorowania prawidłowości postępowania naczelników urzędów skarbowych w zakresie odstępowania od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK/wyznaczonego Urzędu wynikało, że w każdym urzędzie w województwie pomorskim funkcjonowała procedura w przedmiotowym zakresie, a obowiązek nadzorowania jej stosowania ciążył na naczelnikach tych urzędów. Wskazała ponadto, że z uwagi na posiadane już dane zagadnienie to zostanie objęte analizą za 2024 r.

(akta kontroli tom III: 1943-1995, tom IV: 7-111, 115-148, 179-188, 199-257, 279-281, 378-481)

5. W okresie objętym kontrolą 58 z 68 objętych badaniem postanowień o przedłużeniu dochodzenia zostało wydanych po upływie terminu zakończenia dochodzenia, z tego w:

- 28 przypadkach, w których wnioski FOPP o przedłużenie dochodzenia wpłynęły do IAS co najmniej 5 dni¹⁹³ przed terminem zakończenia dochodzenia¹⁹⁴ – postanowienia wydano po upływie od jednego do 28 dni¹⁹⁵,
- 19 przypadkach, w których ww. wnioski FOPP wpłynęły do Izby na mniej niż 5 dni przed ww. terminem oraz w dniu jego zakończenia¹⁹⁶ – postanowienia zostały wydane po upływie od 4 do 30 dni¹⁹⁷,
- sześciu przypadkach¹⁹⁸ wnioski FOPP wpłynęły po terminie zakończenia postępowania, a organ nadrzędny przedłużył postępowanie po upływie 3 do 19 dni¹⁹⁹,
- w trzech przypadkach²⁰⁰ po upływie od 29 do 56 dni²⁰¹,

¹⁹¹ W okresie od 7 września 2022 r. do 14 kwietnia 2024 r.

¹⁹² W okresie od 1 grudnia 2022 r. do 15 lutego 2024 r.

¹⁹³ Zgodnie z Metodycą.

¹⁹⁴ W sprawie [...] – 10, 10 i 7 dni, [...] – 5 i 5 dni, [...] – 7 i 9 dni, [...] – 12, 5 i 14 dni, [...] – 6, 5, 6, 6, 7, 18, 7, 6 i 5 dni, [...] – 7 dni, [...] – 8 dni, [...] – 20 dni, [...] – 5, 14, 5, 8 i 14 dni, [...] – 7 dni. Jak w przypisie 74.

¹⁹⁵ Liczba dni od daty zakończenia dochodzenia do wydania postanowienia. Odpowiednio w sprawie [...] – 3, 6 i 2 dni, [...] – 23 i 26 dni, [...] – 16 i 12 dni, [...] – 26, 28 i 14 dni, [...] – 15, 22, 2, 1, 2, 11, 20, 11 i 15 dni, [...] – 23 dni, [...] – 7 dni, [...] – 1 dzień, [...] – 15, 22, 23, 11 i 6 dni, [...] – 25 dni. Jak w przypisie 74.

¹⁹⁶ W sprawie [...] – 3 dni, [...] – 1, 3, 4 i 3 dni, [...] – 3 dni, [...] – 2, w dniu zakończenia, 4 i 2 dni, [...] – 1, 4, 4, 4 i w dniu zakończenia, [...] – 3, w dniu zakończenia i 3 dni, [...] – 3 dni. Jak w przypisie 74.

¹⁹⁷ Liczba dni od wpływu wniosku do IAS do wydania postanowienia pomniejszona o różnicę 5 dni (z Metodyki) i liczby dni, w których wnioski wpłynęły przed dniem zakończenia dochodzenia. W sprawie [...] – 18 dni, [...] – 24, 8, 20 i 21 dni, [...] – 10 dni, [...] – 23, 15, 10 i 18 dni, [...] – 28, 29, 23, 16 i 4 dni, [...] – 29, 30 i 9 dni, [...] – 14 dni. Jak w przypisie 74.

¹⁹⁸ Wnioski o przedłużenie dochodzenia wpłynęły do IAS po terminie zakończenia dochodzenia w sprawach [...] – pięć i osiem dni, [...] – 1 dzień, [...] – 4 dni, [...] – jeden i 12 dni.

¹⁹⁹ Liczba dni od wpływu wniosku FOPP o przedłużenie dochodzenia do wydania postanowienia w tej sprawie pomniejszona o 5 dni, o których mowa w Metodocy, na realizację sprawy w IAS.

²⁰⁰ W odpowiedzi na trzy wnioski FOPP w sprawie zatwierdzenia postanowienia o umorzeniu dochodzenia (dwa w sprawie [...]) i zawieszeniu dochodzenia (jeden w sprawie [...]) złożone po uprzednio wyznaczonym terminie zakończenia dochodzenia, tj. odpowiednio po 19, 26 i 1 dniu.

²⁰¹ Liczba dni od wpływu postanowienia FOPP w sprawie umorzenia postępowania do IAS do wydania postanowienia o przedłużeniu dochodzenia. Odpowiednio: 30, 29 i 56 dni.

- w dwóch przypadkach²⁰² po upływie jednego i 14 dni od terminu zakończenia dochodzenia.

(akta kontroli str. tom VI: 1288-1557)

Z wyjaśnień pracowników komórki ICS, którzy wydali postanowienia o przedłużeniu dochodzenia wynikało m.in., że czas na załatwienie sprawy był zależny od: terminu zadekretowania sprawy na pracownika, wyznaczonego przez Kierownika komórki ICS terminu realizacji zadania, obciążenia innymi zadaniami, czasem potrzebnym na ich realizację (analiza akt sprawy, weryfikacja zasadności wszczęcia dochodzenia, postawionych zarzutów, podjętych czynności procesowych) i realizacją zadań zgodnie z kolejnością ich wpływu.

(akta kontroli str. tom IV: 189-195, 265-267, 482-559, tom VII: 2147-2231)

Ponadto z wyjaśnień pracowników Izby²⁰³ w sprawach, w których to oni wydawali postanowienia o przedłużeniu dochodzenia, wynikało m.in., że:

- zgodnie z przyjętą w ww. komórce ICS praktyką czas na załatwienie wniosku wynosił około miesiąca,
- czas załatwienia sprawy zależny był od realizacji przez pracowników komórki ICS innych zadań, których wpływało kilkaset miesięcznie (średnio od 200 do 400), złożoności sprawy,
- wydanie postanowienia o przedłużeniu dochodzenia po terminie jego zakończenia nie powodowało nieważności postępowania, a przepisy nie wskazywały, w jakim terminie organ nadrzędny był zobligowany do wydania postanowienia o przedłużeniu dochodzenia,
- obsada komórki ICS była niewystarczająca.

(akta kontroli str. tom IV: 101-111, 115-148, 179-188, 208-257, 279-281, 375-481)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień NIK wskazuje, że zgodnie z art. 326 § 2 kpk w zw. z art. 122 § 1 pkt 2 kks organ nadrzędny nad FOPP jest obowiązany czuwać nad prawidłowym i sprawnym przebiegiem całego nadzorowanego przez siebie postępowania. Powyższe regulacje zostały powtórzone z przepisach Metodyki, przy czym w § 200 doprecyzowano, że wniosek o przedłużenie okresu dochodzenia FOPP powinien przesłać nie później niż na pięć dni przed upływem terminu dochodzenia. Z kolei w przepisie § 231 ust. 1 Metodyki określono, że dyrektor izby sprawując nadzór nad postępowaniem przygotowawczym, jest zobowiązany czuwać nad prawidłowym i sprawnym jego przebiegiem, zgodnie z przepisami procedury karnej i karnej skarbowej, zwłaszcza przy rozpoznawaniu wniosków o jego przedłużenie. Zaś zgodnie z ust. 2 pkt 12 tegoż przepisu, dyrektor izby zapoznając się z aktami sprawy i oceniając przebieg postępowania jako organ nadrzędny nad FOPP, zwraca uwagę na realizację celów i zadań dochodzenia, a w szczególności na przestrzeganie okresu trwania dochodzenia, w tym terminów wszczęcia postępowania przygotowawczego oraz jego przedłużenia i zakończenia.

Mając powyższe na uwadze, termin załatwiania ww. spraw w IAS powinien być każdorazowo wyznaczany z uwzględnieniem upływającego terminu zakończenia postępowania przygotowawczego. Zaś zapewnienie niezbędnych zasobów do realizacji zadań Dyrektora Izby jako organu nadrzędnego nad FOPP, należy właśnie do tegoż Dyrektora.

²⁰² W odpowiedzi na dwa wnioski FOPP o zatwierdzenie postanowień o umorzeniu dochodzenia w sprawie [...] złożone 21 i dwa dni przed terminem zakończenia dochodzenia.

²⁰³ Kierowników komórki ICS – zajmujących to stanowisko w okresach: 01.04.2018-30.06.2022, 01.07.2022-31.08.2022, 07.09.2022-14.04.2024, 15.04.2024-07.08.2024, od 08.08.2024 oraz Zastępców Dyrektora IAS – zajmujących to stanowisko w okresach 10.05.2021-03.08.2022, 04.08.2022-01.09.2022, 02.09.2022-30.11.2022, 01.12.2022-15.02.2024, 16.02.2024-13.06.2024, 14.06.2024-31.07.2024, od 01.08.2024 r. Były Zastępca Dyrektora IAS (10.05.2021-03.08.2022) nie udzielił wyjaśnień.

6. Nie w pełni rzetelnie realizowano zadania związane z wydawaniem postanowień o przedłużeniu dochodzenia, ponieważ w dochodzeniach:

- a) w sprawie [...] ²⁰⁴– w dwóch postanowieniach o przedłużeniu dochodzenia (wydane [...] ²⁰⁵ w sprawie przedłużenia dochodzenia odpowiednio do: [...] ²⁰⁶) uwzględniono czyn, którego karalność ustała 1 stycznia 2023 r.,
- b) w sprawie [...] ²⁰⁷– postanowienia zatwierdzone [...] ²⁰⁸ obejmowały trzy zamiast czterech wykroczeń, co do których prowadzone było dochodzenie.

(akta kontroli str. tom VI: 1288-1290, 1387-1455)

Z wyjaśnień pracownika ICS w sprawie ujęcia w postanowieniach czynu, którego karalność ustała wynikało, że przedłużając dochodzenie na wniosek FOPP organ nadzórny dokonuje analizy całości akt sprawy, w przedmiotowym dochodzeniu istniała przesłanka przedłużenia okresu trwania dochodzenia na dalszy czas oznaczony, a organ nadzorczy widząc, że jeden z czynów uległ przedawnieniu oczekiwał na stosowny wniosek FOPP i po otrzymaniu postanowienia o częściowym umorzeniu dochodzenia – zatwierdził go [...] ²⁰⁹ i bez znaczenia pozostawał termin faktycznego częściowego umorzenia dochodzenia, które powinno nastąpić do końca merytorycznego zakończenia sprawy. Ponadto z wyjaśnień pracownika wynikało, że praktyka procesowa wskazuje, że podobne schematy postępowania stosują inne organy, w tym prokuratura.

Z wyjaśnień pracownika ICS w sprawie nie ujęcia jednego z czynów w treści postanowień o przedłużeniu dochodzenia wynikało, że uznał iż wpisanie wszystkich czynów w sprawie których było prowadzone dochodzenie nie było konieczne do przedłużenia czasu trwania dochodzenia.

(akta kontroli str. tom IV: 112-114, 268-270)

W ocenie NIK rzetelność działania nakazuje, aby treść wydawanych przez organ nadzórny postanowień odnosiła się do faktycznych stanów i zawierała kompletne dane dotyczące prowadzonego dochodzenia.

7. Trzech pracowników Izby realizowało czynności w postępowaniach przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych, podczas gdy nie byli do tego upoważnieni, i tak:

- a) jeden pracownik ISC wydał postanowienie o przedłużeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe na dalszy czas oznaczony powyżej roku ²¹⁰, pomimo, że zgodnie z upoważnieniem uprawniony był do wydania ww. postanowienia w przedmiocie przedłużenia dochodzenia na dalszy czas oznaczony, w którym czas prowadzenia dochodzenia nie przekraczał 12 miesięcy,
- b) dwa postanowienia, tj. o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe i o umorzeniu dochodzenia zostały zatwierdzone przez dwóch pracowników komórki ICS, mimo że upoważnienia, którymi się posługiwali nie uprawniały do wykonania tych czynności ²¹¹.

²⁰⁴ Jak w przypisie 74.

²⁰⁵ Jak w przypisie 74.

²⁰⁶ Jak w przypisie 74.

²⁰⁷ Jak w przypisie 74.

²⁰⁸ Jak w przypisie 74.

²⁰⁹ Jak w przypisie 74.

²¹⁰ Na podstawie upoważnienia nr 415/2022 z 7 grudnia 2022 r. w sprawie [...] przedłużono dochodzenie do [...] (postanowienie zostało wydane [...]), podczas gdy postępowanie przygotowawcze zostało wszczęte [...]. Jak w przypisie 74.

²¹¹ Odpowiednio w sprawie [...] zatwierdzenie postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia nastąpiło [...] na podstawie upoważnienia nr 91/2024 z 16 kwietnia 2024 r., które uprawniało m.in. do zatwierdzania postanowień o umorzeniu dochodzenia i jego zawieszenia z wyłączeniem postanowień o umorzeniu dochodzenia w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz w sprawie [...] zatwierdzenie postanowienia o umorzeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe nastąpiło [...] na podstawie upoważnienia nr 28/2023 z 20 stycznia 2023 r., które uprawniało m.in. do zatwierdzania postanowień o umorzeniu dochodzenia w sprawie o wykroczenia skarbowe. Jak w przypisie 74.

Podejmowanie powyższych czynności z przekroczeniem zakresu upoważnienia było działaniem nieprawidłowym.

(akta kontroli str. tom I: 83-84, 95, 98, tom VI: 1291-1302, tom VII: 1822-1825, 1909-1911)

Z wyjaśnień pracownika ICS wynikało, że w natłoku obowiązków przez pomyłkę zatwierdziła postanowienie o umorzeniu dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe mimo, że upoważnienie w tym zakresie dotyczyło wykroczeń skarbowych.

Z wyjaśnień pracownika ICS, który wydał postanowienie o przedłużeniu dochodzenia na dalszy czas oznaczony powyżej roku wynikało, że postanowienie zostało wydane, ponieważ w dniu jego wydania czas prowadzenia dochodzenia nie przekraczał 12 miesięcy.

Z wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS²¹² wynikało, że zatwierdziła postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe, ponieważ uznała, że z uzasadnienia postanowienia wynikało, że FOPP przywołał przypadek mniejszej wagi, czyli wykroczenie skarbowe.

(akta kontroli str. tom IV: 170-178)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień należy wskazać, że pracownik komórki ICS przedłużył dochodzenie na okres przekraczający 12 miesięcy, na podstawie upoważnienia, zgodnie z którym mógł wydawać postanowienia w przedmiocie przedłużenia dochodzeń, w których czas ich prowadzenia nie przekraczał 12 miesięcy.

Odnosząc się do wyjaśnień byłej Kierownik komórki ICS należy wskazać, że postanowienie dotyczyło czynu kwalifikowanego jako przestępstwo skarbowe, nie wykroczenie skarbowe.

8. Spośród 35 objętych badaniem postanowień o zawieszeniu (sześć) i umorzeniu dochodzenia (20) oraz o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego (dziewięć):

- a) w jednym przypadku²¹³ zatwierdzenie postanowienia o zawieszeniu nastąpiło po upływie 37 dni od wpływu do IAS wniosku FOPP o zatwierdzenie postanowienia przekazanego do Izby 14 dni po terminie zakończenia dochodzenia,
- b) w pięciu postępowaniach²¹⁴ zatwierdzenie postanowień o umorzeniu nastąpiło po upływie odpowiednio: 20, 22, trzech, 36 i dwóch dni po terminie zakończenia dochodzenia, przy czym postanowienia FOPP wpłynęły do Izby odpowiednio: 18 dni przed upływem terminu zakończenia dochodzenia, trzy dni po tym terminie, 31 dni przed, cztery dni po, 30 dni przed upływem tego terminu,
- c) organ nadzórny odmówił zatwierdzenia jednego postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia po upływie 24 dni od wpływu postanowienia FOPP do IAS²¹⁵,
- d) odmowa zatwierdzenia dwóch postanowień²¹⁶ o zawieszeniu dochodzenia nastąpiła odpowiednio po 24 i trzech dniach po upływie terminu zakończenia dochodzenia oraz odpowiednio po 30 i 34 dniach od wpływu postanowienia FOPP do IAS,
- e) w dwóch przypadkach²¹⁷ organ nadzórny odmówił zatwierdzenia postanowienia o umorzeniu dochodzenia odpowiednio dwa i trzy dni po terminie zakończenia

²¹² W okresie od 15 kwietnia 2024 r. do 7 sierpnia 2024 r.

²¹³ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

²¹⁴ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

²¹⁵ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

²¹⁶ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

²¹⁷ W sprawach [...]. Jak w przypisie 74.

dochodzenia oraz odpowiednio 31 i 32 dni po wpływie postanowienia FOPP do IAS, a w jednym²¹⁸ 28 dni po wpływie do IAS, co było działaniem nierzetelnym i wpływało na sprawność przebiegu postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych.

(akta kontroli str. tom VII: 1790-2146)

Z wyjaśnień pracowników IAS²¹⁹ dokonujących ww. czynności w imieniu organu nadzrędnego – Dyrektora IAS wynikało m.in. że brak jest przepisów określających terminy załatwiania ww. spraw, a zwyczajowo przyjęty w komórce ICS termin wynosił miesiąc. Ponadto, że na czas załatwienia sprawy wpływ miała specyfika obiegu dokumentów w IAS.

(akta kontroli str. tom IV: 101-111, 115-148, 179-281)

Odnosząc się w powyższych wyjaśnieniach NIK wskazuje, że dla zapewnienia sprawności przebiegu postępowań przygotowawczych, termin załatwiania spraw powinien każdorazowo uwzględniać upływający termin zakończenia postępowania przygotowawczego, a w przypadku spraw przekazanych do IAS przez FOPP po tym terminie, ich załatwienie powinno mieć charakter priorytetowy. Ponadto, należy wskazać, że z wyjątkiem trzech, ww. sprawy załatwiane były dłużej niż zwyczajowo przyjęty w komórce ICS miesiąc. Zaś w przypadku spraw przekazywanych do IAS przez FOPP po tym terminie, powinny zostać podjęte przez organ nadzrędnym stosowne działania nadzorcze.

9. W przekazanych naczelnikom urzędów skarbowych wytycznych w zakresie polityki nie sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej celem implementacji oraz wdrożenia w bieżącej pracy urzędu²²⁰, Dyrektor IAS m.in. wskazał:

- zamknięty katalog przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks,
- jako jedną z samodzielnych przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego – wiek sprawcy czynu zabronionego.

Było to niezgodne z art. 53 § 7 kks, który stanowi, że przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego bierze się pod uwagę rodzaj i charakter zagrożonego lub naruszonego dobra, wagę naruszonego przez sprawcę obowiązku finansowego, wysokość uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej, sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego, jak również postać zamiaru, motywację sprawcy, rodzaj naruszonej reguły ostrożności i stopień jej naruszenia.

Z przedłożonych do kontroli kopii procedur określających zasady prowadzenia spraw karnych skarbowych, w tym odstępowania od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, wdrożonych w wyznaczonym Urzędzie oraz z informacji uzyskanych przez NIK²²¹ od naczelników sześciu wybranych urzędów skarbowych²²² w powyższym zakresie wynika, że w sześciu z ww. urzędów obowiązują takie uregulowania.

Zastępcy Dyrektora IAS, którzy podpisali ww. pisma z 31 sierpnia 2022 r. oraz 16 września 2022 r. wyjaśnili m.in., że nie zawierają one zamkniętego katalogu

²¹⁸ W sprawie [...]. Jak w przypisie 74.

²¹⁹ W tym pracowników komórki ICS, Kierowników komórki ICS – zajmujących to stanowisko w okresach: 01.04.2018-30.06.2022, 01.07.2022-31.08.2022, 07.09.2022-14.04.2024, 15.04.2024-07.08.2024, od 08.08.2024 oraz Zastępców Dyrektora IAS – zajmujących to stanowisko w okresach 10.05.2021-03.08.2022, 04.08.2022-01.09.2022, 02.09.2022-30.11.2022, 01.12.2022-15.02.2024, 16.02.2024-13.06.2024. Były Zastępca Dyrektora IAS (10.05.2021-03.08.2022) nie udzielił wyjaśnień.

²²⁰ Pismami z 18 maja 2022 r. (znak 2201-ICS.820.2.3.2022.1), z 31 sierpnia 2022 r. (znak 2201-ICS.820.3.15.2022.15) oraz z 16 września 2022 r. (znak 2201-ICS.820.3.15.2022.16).

²²¹ W trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

²²² Tj.: I, II i III US w Gdańsku, I i II US w Gdyni, US w Słupsku.

przesłanek, a jedynie przykładowy spis okoliczności, które mogą stanowić o wystąpieniu negatywnych przesłanek procesowych. Ponadto, że ich celem było ujednolicenie w podległych urządach skarbowych polityki karnej skarbowej, w tym w związku z centralizacją komórek SKK. Wyjaśnili, że przy ocenie społecznej szkodliwości czynu brane są pod uwagę przesłanki określone w art. 53 § 7 kks.

W zakresie określenia wśród przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego wieku sprawcy czynu zabronionego Zastępca Dyrektora wskazał m.in., że wiek starczy ma wpływ na okoliczności popełnienia czynów, jak również zamiar i motywację sprawcy, a osoby w wieku powyżej 75 r.ż. naruszają przepisy głównie z braku wiedzy.

Zastępca Dyrektora IAS w zastępstwie Dyrektora, w związku z przekazaną przez NIK informacją, o której mowa w art. 51 ust. 4 ustawy o NIK, w zakresie przedmiotowej nieprawidłowości wyjaśniła, że ww. wytyczne zostaną poddane analizie i weryfikacji przez komórkę ICS. W zakresie określenia wśród przesłanek odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego wieku sprawcy czynu zabronionego poinformowała, że Ministerstwo Finansów wskazało wiek sprawcy czynu zabronionego jako jedną z przesłanek umożliwiających odstąpienie od ukarania w „Wytycznych dla administracji podatkowej w zakresie realizacji polityki karnej” i zapis ten został wykorzystany w późniejszych wytycznych IAS.

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień należy wskazać, że organ, odstępując od wszczęcia postępowania karnego skarbowego (lub wydając postanowienie o umorzeniu postępowania) na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 KPK w zw. z art. 113 § 1 KKS, powinien odnieść się indywidualnie w każdej sprawie do określonych ustawowo w art. 53 § 7 KKS kryteriów oceny społecznej szkodliwości czynu i w nawiązaniu do nich dokonać oceny czy czyn charakteryzował się znikomym stopniem społecznej szkodliwości. Z przytoczonych przepisów nie wynika uprawnienie organu do odstąpienia od obowiązku dokonania oceny społecznej szkodliwości czynu w oparciu o określone w KKS kryteria. Ponadto, nie wynika kompetencja do określenia innych (poza ustawowymi) przesłanek warunkujących uznanie społecznej szkodliwości czynu za znikomą, w tym w oparciu o wiek sprawcy czynu. Wprowadzenia takich uregulowań w wytycznych dla podległych urzędów skarbowych nie usprawiedliwia również skierowanie wytycznych w przedmiotowym zakresie przez Ministra Finansów.

(akta kontroli tom III, 1489-1995)

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą w Izbie sprawowano nadzór nad prowadzeniem przez naczelników urzędów skarbowych, działających jako FOPP, postępowań karnych skarbowych, jednak nie wszystkie zadania z tym związane realizowano prawidłowo, a sam nadzór nie zawsze był skuteczny. Kolejni Dyrektorzy IAS nie określili komórce ICS zasad sprawowania nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, w tym w zakresie prowadzonych postępowań w sprawach karnych skarbowych. W ramach sprawowanego nadzoru m.in. okresowo analizowano wyniki działalności w obszarze spraw karnych skarbowych, wykonanie wskaźników efektywności postępowań karnych skarbowych, kierowano do podległych urzędów pisma nadzorcze w indywidualnych sprawach i wytyczne w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych. Podejmowano działania w zakresie koordynacji prawidłowości ewidencjonowania spraw karnych skarbowych w SI ESKS2, w wyniku których w trakcie kontroli NIK skierowano do użytkowników systemu polecenie uzupełnienia lub skorygowania błędnych danych.

Nie podejmowano jednak wystarczających działań celem zapewnienia składania przez FOPP wniosków o przedłużanie dochodzenia oraz w sprawie zatwierdzania postanowień o jego umorzeniu i zawieszeniu przed terminem zakończenia

dochodzenia. Ponadto, nie zawsze sprawnie wykonywano zadania związane z przedłużaniem postępowań i zatwierdzaniem postanowień FOPP. Nie analizowano i nie monitorowano prawidłowości postępowania naczelników urzędów skarbowych w zakresie odstępowania od kierowania wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach karnych skarbowych do komórki SKK (do 31 grudnia 2022 r.), a od 1 stycznia 2023 r. do wyznaczonego Naczelnika Urzędu w związku ze stwierdzeniem przesłanek z art. 17 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks. Przekazane naczelnikom urzędów skarbowych wytyczne dotyczące nie sporządzania zawiadomień do komórki SKK zawierały postanowienia niezgodne z art. 53 § 7 kks. Ponadto NIK stwierdziła przypadki, w których pracownicy Izby (w tym komórki ICS oraz zastępcy Dyrektora IAS sprawujący nadzór nad tą komórką) podejmowali czynności na podstawie upoważnień wydanych bez podstawy prawnej (do 6 lipca 2022 r.) oraz z przekroczeniem uprawnień w nich zawartych.

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 NIK nie formułuje uwag.

- Wnioski
1. Wydawanie upoważnień do działania w imieniu organu nadrzędnego nad FOPP najpóźniej w dniu, od którego upoważnienia te mają obowiązywać.
 2. Określenie komórce ICS zasad sprawowania nadzoru nad działalnością wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego w zakresie prowadzonych postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.
 3. Podjęcie działań w celu wydawania rozstrzygnięć w przedmiocie przedłużania dochodzenia oraz w przedmiocie zatwierdzania postanowień o umorzeniu, zawieszeniu i odmowie wszczęcia dochodzenia przed upływem terminu zakończenia dochodzenia.
 4. Wydawanie postanowień o przedłużeniu postępowań przygotowawczych i zatwierdzanie postanowień o umorzeniu, zawieszeniu i odmowie wszczęcia dochodzenia przez uprawnionych pracowników Izby.
 5. Podjęcie działań w celu zapewnienia zgodności z przepisami KKS zasad odstępowania od sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej w podległych urzędach skarbowych.

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 w Gdańsku. 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 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Gdańsk, 20 stycznia 2025 r.

Kontrolerzy
Anna Dąbrowska
doradca ekonomiczny
/podpisano elektronicznie/

Marta Gajewska
Główny specjalista kontroli
państwowej
/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku
Dyrektor
z up. Maria Mieszalska
p.o. wicedyrektora Delegatury
/podpisano elektronicznie/