



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach**

Kielce, dnia grudnia 2011 r.

**Pan
Paweł Cymbalak
Dyrektor
Urzędu Kontroli Skarbowej
w Kielcach**

P/11/024
LKI-4101-14-01/2011

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach przeprowadziła w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Kielcach (UKS, Urząd) kontrolę w zakresie postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w latach 2010 – 2011 (I półrocze).

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 28 listopada 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Dyrektorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie, pomimo stwierdzonej nieprawidłowości, ocenia działalność UKS w zakresie objętym kontrolą.

Pozytywną ocenę uzasadnia w szczególności:

- rzetelne wykonywanie zadań w zakresie ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych;
- prawidłowe wykorzystywanie informacji o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych w postępowaniach karnych skarbowych;
- prowadzenie postępowań przygotowawczych zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy² (kks);
- egzekwowanie od sprawców spełnienia wszystkich obowiązków, przy kierowaniu do sądu wniosków o udzielenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności;
- prawidłowe sporządzanie aktów oskarżenia i terminowe wnoszenie ich do właściwych sądów.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

² Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.

Stwierdzona nieprawidłowość polegała na znacznym opóźnieniu w przekazywaniu do urzędów skarbowych tytułów wykonawczych dotyczących osób ukaranych, które nie uiszczyły kary grzywny.

1. Zadania związane z prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe realizował Referat Postępowań Przygotowawczych Urzędu (RPP). RPP rzetelnie wykonywał zadania w zakresie ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych. W 2010 r. wszczęto 52 dochodzenia i śledztwa dotyczące przestępstw i wykroczeń, z czego 34 (65%) odnosiło się do przestępstw skarbowych. Do sądu z aktem oskarżenia zostało skierowanych 15 (29%) spraw, natomiast cztery sprawy (8%) przekazano do wykorzystania innym organom wg właściwości. W I półroczu 2011 r. wszczęto ogółem 31 dochodzeń, z tego pięć dotyczyło przestępstw skarbowych (16%). W tym okresie do sądu z aktem oskarżenia skierowano 12 spraw (39%).

2. RPP prawidłowo wykorzystywał informacje o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych w postępowaniach karnych skarbowych. W 2010 r. do RPP wpłynęło ogółem 66 informacji wskazujących na uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego z kks, dotyczącego uszczupień podatku w kwocie 5.696,1 tys. zł, natomiast w I półroczu 2011 r. wpłynęły 42 takie informacje z kwotą uszczupień wynoszącą 16.638,9 tys. zł. Źródłami tych informacji były: postępowania kontrolne inspektorów (52 informacje w 2010 r. i 33 informacje w I półroczu 2011 r.), wywiad skarbowy (2 i 1), inne organy (8 i 1) oraz osoby fizyczne (4 i 7). Pozyskane w ten sposób informacje były wykorzystywane przez pracowników RPP do wszczynania i prowadzenia postępowań przygotowawczych. Pozwoliło to na ujawnienie przestępstw i wykroczeń skarbowych (65 w 2010 r. oraz 38 w I półroczu 2011 r.), a także ustalenie osób podejrzanych (52 w 2010 r. oraz 41 w I półroczu 2011 r.) oraz skierowanie aktów oskarżenia przeciwko 17 osobom w 2010 r. oraz 20 osobom w I półroczu 2011 r.

3. Pracownicy RPP prowadzili postępowania karne skarbowe zgodnie z obowiązującymi przepisami i wewnętrznymi procedurami. Stwierdzone w trakcie badań kontrolnych przyczyny braku wszczęcia postępowań, były niezależne od UKS. Analogicznie, niezależne od UKS były przyczyny opóźnień wszczęcia niektórych postępowań. W dziewięciu sprawach postępowanie karne skarbowe wszczęto z opóźnieniem w stosunku do daty podpisania (doręczenia) protokołu kontroli (od 108 do 588 dni), jak również – w przypadku gdy nie sporządzano protokołu – w stosunku do daty wydania decyzji dyrektora UKS (od 38 do 233 dni).

Niewszczęcie postępowań karnych skarbowych lub opóźnienia w podjęciu tych czynności spowodowane zostały wydłużającymi się postępowaniami prowadzonymi przez Izbę Skarbową w Kielcach, w wyniku odwołań od decyzji wydanych przez dyrektora UKS, jak również zastrzeżeń składanych przez podatników do protokołów kontroli.

4. W okresie objętym kontrolą skierowano do sądów rejonowych łącznie 27 aktów oskarżenia, z tego 15 w 2010 r. oraz 12 w I półroczu 2011 r. Dwie sprawy umorzono (obie w 2010 r.), zaś w 10 przypadkach postępowania przygotowawcze zawieszono (po pięć

w 2010 r. i w I półroczu 2011 r.). Przyczyny zawieszania postępowań przygotowawczych to: trwające postępowania odwoławcze (8 przypadków), długotrwała przeszkoda w wykonaniu czynności procesowych z udziałem podejrzanego ze względu na ciężką chorobę i pobyt w szpitalu (1) oraz złożenie korekt deklaracji i wydanie przez naczelnika urzędu skarbowego decyzji o rozłożeniu zobowiązań podatkowych z tego tytułu na raty (1). Na podstawie badanej próby 20 postępowań przygotowawczych zakończonych wniesieniem aktów oskarżenia ustalono, że czas trwania postępowania przygotowawczego wynosił od 2 do 377 dni, przy czym w każdym przypadku postępowania prowadzone były z zachowaniem terminów i zasad określonych w art. 153 kks. Akty oskarżenia sporządzane były prawidłowo i wnoszone w terminie 14 dni od daty zamknięcia dochodzenia, tj. zgodnie z art. 155 § 1 kks.

5. Urząd prawidłowo stosował procedury wynikające z art. 142 kks w zakresie dobrowolnego poddania się odpowiedzialności (dpo). W badanym okresie sprawcy wnieśli do inspektorów kontroli skarbowej 40 wniosków o dpo, z tego 29 w 2010 r. i 11 w I półroczu 2011 r. W tym samym okresie RPP skierował do sądu 42 wnioski o zezwolenie na dpo (łącznie ze sprawami z lat poprzednich), z tego 31 w 2010 r. i 11 w I półroczu 2011 r. Najczęstszymi przypadkami zgłaszania przez sprawców wniosków o dpo, które następnie kierowano do sądów rejonowych, były czyny określone w art. 84 § 1 kks (brak nadzoru nad przestrzeganiem reguł obowiązujących w działalności danego przedsiębiorcy i dopuszczenie przez to do popełnienia czynu zabronionego), art. 62 (podanie w deklaracji lub oświadczeniu nieprawdy lub zatajenie prawdy albo niedopełnienie obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co narażono podatek na uszczuplenie) oraz w art. 56 § 2 i art. 56 § 3 kks (niewystawienie faktury lub rachunku za wykonanie świadczenia, wystawienie w sposób wadliwy albo odmowa ich wydania). Inspektorzy kontroli skarbowej, jako finansowe organy dochodzenia, w siedmiu przypadkach wydali postanowienia o odmowie skierowania do sądów wniosków o udzielenie sprawcom czynów karalnych zezwoleń na dpo (cztery w 2010 r. i trzy w I półroczu 2011 r.), przy czym we wszystkich przypadkach odmowa była zasadna, ponieważ sprawcy nie spełnili warunku określonego w art. 143 § 1 pkt 1 kks, tj. nie uiszcili uszczuplonej należności publicznoprawnej. Na podstawie badanej próby 20 spraw, w których finansowy organ postępowania przygotowawczego skierował do sądu wnioski o udzielenie zgody na dpo stwierdzono, że egzekwowano od sprawców określone w art. 143 kks obowiązki uiszczenia uszczuplonej należności, uiszczenia tytułem kary grzywny kwoty odpowiadającej co najmniej jednej trzeciej minimalnego wynagrodzenia, a za wykroczenie skarbowe – kwoty odpowiadającej co najmniej jednej dziesiątej tego wynagrodzenia oraz obowiązki uiszczenia co najmniej zryczałtowanej równowartości kosztów postępowania. Wnioski o zgodę na dpo zawierały wszystkie elementy określone w art. 145 § 2 kks i były kierowane do sądu w okresie od 7 do 39 dni (w czterech przypadkach powyżej 30 dni).

6. Inspektorzy kontroli skarbowej w badanym okresie nałożyli ogółem 2.858 mandatów w łącznej wysokości 684.087 zł, z tego w 2010 r. – 1.590 mandatów na kwotę 361.827 zł, zaś w I półroczu 2011 r. – 1.268 mandatów na kwotę 322.260 zł. Najczęściej wymierzano kary grzywny za nieposiadanie przez podatników – kupców (bazary, festyny, targi itp.) aktualnych wpisów w ewidencji sprzedaży dotyczących kwoty przychodów, tzw. utargów, tj. o czyny

określone w art. 61 § 2 kks oraz z tytułu nieposiadania w miejscu prowadzenia działalności gospodarczej ewidencji utargów, tj. o czyny określone w art. 60 § 2 w zw. z § 4 kks. Badanie 30 wybranych losowo postępowań mandatowych wykazało, że spełniono wymogi art. 137 kks co do braku wątpliwości wobec osoby sprawcy i okoliczności popełnienia wykroczenia skarbowego, a także wymogi art. 48 § 2 kks co do wysokości kary.

7. W UKS nie zostały określone w formie pisemnej zasady ustalania wysokości kary grzywny nałożonej w drodze mandatu. W UKS stosowano praktykę, że przy wymiarze wysokości kary grzywny w formie postępowania mandatowego brane są pod uwagę takie czynniki jak: rodzaj i stopień naruszenia ciężących obowiązków finansowych, rozmiar prowadzonej działalności gospodarczej, stosunki majątkowe i rodzinne sprawców wykroczeń skarbowych oraz możliwości zarobkowe, stopień szkodliwości społecznej czynu. Zgodnie z przyjętymi procedurami wewnętrznymi w UKS, inspektorzy kontroli skarbowej dokumentują akcje mandatowe notatkami służbowymi, obejmującymi informacje dotyczące poszczególnych akcji mandatowych, które następnie przekazują pracownikowi RPP odpowiedzialnemu za koordynację postępowań mandatowych.

Badanie 42 postępowań mandatowych dotyczących zastosowania przez inspektorów kontroli skarbowej znacznie wyższych oraz znacznie niższych kar od zazwyczaj wymierzanych wykazało, że w dziesięciu przypadkach (24%) w notatkach służbowych sporządzanych na okoliczność akcji mandatowych brak było przyczyn zastosowania niższych, bądź wyższych od zazwyczaj stosowanych kar za dany czyn. Inspektorzy kontroli skarbowej wyjaśnili, że *nie pamiętają okoliczności mających wpływ na wysokość nałożonej grzywny*. Rozbieżność zastosowanych kar grzywien w stosunku do ich średnich wartości za poszczególne czyny wahała się w ww. przypadkach od wartości 840 zł poniżej średniej do wartości 226 zł powyżej średniej. Taki sposób postępowania inspektorów kontroli skarbowej może świadczyć o niejednakowym traktowaniu osób ukaranych i nie daje możliwości zweryfikowania zasadności wysokości zastosowanej kary grzywny.

8. Kwota uiszczonych kar grzywny wyniosła: na koniec 2010 r. – 336.884 zł (w tym kwotę 20.500 zł nałożono w poprzednich okresach), natomiast na koniec I półrocza 2011 r. – 286.486 zł (w tym 28.506 zł nałożono w poprzednich okresach). Kwota nieściągniętych należności z tytułu mandatów wyniosła: na koniec 2010 r. – 104.291 zł (w tym nałożonych w poprzednich okresach – 58.849 zł), a na koniec I półrocza 2011 r. – 118.317 zł (w tym nałożonych w poprzednich okresach – 73.897 zł).

Badanie terminowości wystawiania oraz przekazania do organu egzekucyjnego (naczelnika urzędu skarbowego) 15 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 5.550 zł, dotyczących ukaranych, którzy nie wpłacili grzywny wykazało, że czas pomiędzy datą wystawienia mandatu i datą przekazania tytułu wykonawczego do urzędu skarbowego wynosił od 97 do 211 dni. Naruszono tym samym § 6 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³ stanowiący, że jeżeli wierzyciel nie jest

³ Dz.U. z 2001 r. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

jednocześnie organem egzekucyjnym, niezwłocznie kieruje tytuł wykonawczy do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego.

Główna księgowa UKS Edyta Grudzińska tłumaczyła powyższą zwłokę małą czytelnością mandatów, które wypisywane były ręcznie, a także chorobą pracownika, który jednoosobowo prowadził sprawy windykacji i egzekucji należności.

Zwłoka w przekazywaniu tytułów wykonawczych do urzędów skarbowych powodowała opóźnienia w egzekwowaniu nałożonych grzywien i mogła mieć wpływ na wysoki i rosnący poziom nieściągniętych należności.

9. Pracownicy RPP posiadali niezbędne kwalifikacje do wykonywania zadań wynikających z kks. Wszyscy posiadali wyższe wykształcenie i byli przeszkoleni ze znajomości zagadnień prawa karnego skarbowego. Kierownik RPP posiada wykształcenie wyższe administracyjne oraz ukończył studia podyplomowe w zakresie prawa karnego gospodarczego ze specjalizacją prawo karne skarbowe. Inspektorzy kontroli skarbowej spoza RPP, biorący udział w postępowaniach mandatowych są poddawani okresowym szkoleniom organizowanym przez UKS z zakresu kks, ze szczególnym uwzględnieniem zagadnień związanych z postępowaniami mandatowymi. W UKS przyjęto zasadę, że jeden dzień w miesiącu poświęcony jest naradom i szkoleniom wszystkich pracowników. W trakcie tych szkoleń kierownik RPP co najmniej dwa razy w roku przypominał o zadaniach wynikających z przeprowadzonych kontroli, ze szczególnym zwróceniem uwagi na sposób dokumentowania ujawnionych czynów karalnych i zabezpieczenia dowodów na etapie kontroli dla potrzeb RPP czy też innych organów ścigania.

W badanym okresie dwoje pracowników RPP brało udział w organizowanych przez Centrum Kształcenia Kadr Skarbowości Ministerstwa Finansów szkoleniach z zakresu prawa karnego skarbowego, tj. „Prowadzenie postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe” oraz „Merytoryczne aspekty funkcjonowania oraz możliwości wykorzystania zasobów systemu związane z użytkowaniem Krajowego Centrum Informacji Kryminalnej”. Wszyscy pracownicy, zajmujący się sprawami karnymi skarbowymi (pracownicy RPP oraz inspektorzy kontroli skarbowej) brali udział w szkoleniach z prawa karnego skarbowego organizowanych przez UKS w latach 2007 i 2008.

10. Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi uwag do realizacji budżetu zadaniowego przez UKS. Urząd wypełnił obowiązki nałożone przez Ministra Finansów w tym zakresie.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnioskuje o niezwłoczne wystawianie i przekazywanie tytułów wykonawczych do organu egzekucyjnego.

* * *

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Dyrektora w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag

i wykonania wniosku bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosku lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Panu Dyrektorowi prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury NIK w Kielcach umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosku zawartych w wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.