



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Krakowie

LKR.410.18.2.2024

Pani
Renata Walczyk-Ślęczka
Naczelnik
Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto
ul. Grodzka 65
31-001 Kraków

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Krakowie
ul. Łobzowska 67, 30-038 Kraków
tel. 48123423400, lkr@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto ¹ ul. Grodzka 65, 31-001 Kraków
Kierownik jednostki kontrolowanej	Renata Walczyk-Ślęczka, Naczelnik Urzędu od 1 marca 2022 r. ² W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił: Wojciech Zastawniak, Naczelnik, od 1 maja 2015 r. do 28 lutego 2022 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych oraz jego efekty. 2. Prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych i ich efekty
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 ³
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura NIK w Krakowie
Kontrolerzy	1. Maciej Sarliński, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKR/104/2024 z 28 sierpnia 2024 r. 2. Szymon Stokłosa, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKR/111/2024 z 5 września 2024 r. i LKR/128/2024 z 1 października 2024 r.

(akta kontroli str. 1-6, 858)

¹ Dalej: Urząd.

² Dalej: Naczelnik Urzędu.

³ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W Urzędzie, proces centralizacji komórek spraw karnych skarbowych wdrożono zgodnie z rekomendacjami określonymi przez Krajową Administrację Skarbową, natomiast prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych odbywało się z uchybieniami.

W Urzędzie wdrożono centralizację komórek spraw karnych skarbowych w sposób określony przez Krajową Administrację Skarbową w dokumencie *Rekomendowane działania do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych* i zrealizowano określone w niej zadania. Zmiany w strukturze organizacyjnej Urzędu w ramach centralizacji dokonano w sposób prawidłowy i terminowy. We właściwy sposób realizowano niezbędne do wykonania działania i identyfikowano potrzeby Urzędu w tym procesie. Głównym problemem występującym zarówno przed centralizacją, jak i po jej przeprowadzeniu, był duży wpływ zawiadomień do komórek karnych skarbowych z zakresu stosowania art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości⁵, osiągający po centralizacji poziom kilku tysięcy zawiadomień rocznie. Po wdrożeniu centralizacji jedynym urzędem skarbowym rozpatrującym zawiadomienia związane z ustawą o rachunkowości został Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto. Miało to negatywny wpływ w szczególności na terminowość realizowanych zadań przez pracowników komórek karnych skarbowych i zwiększenie obciążenia pracowników, czego m.in. skutkiem są opisane w wystąpieniu nieprawidłowości.

Postępowania karne skarbowe w Urzędzie nie były prowadzone w pełni prawidłowo. W jednym przypadku, z 15 zbadanych, postępowanie przygotowawcze w sprawie o wykroczenie skarbowe prowadzone było w sposób nierzetelny, czego skutkiem było wydanie przez sąd, po wniesieniu aktu oskarżenia, postanowienia w przedmiocie przekazania naczelnikowi sprawy w celu uzupełnienia istotnych braków postępowania przygotowawczego. W jednej z 15 spraw umorzono postępowanie ze względu na brak możliwości ustalenia sprawcy przestępstw, pomimo że w sprawie nie wykonano czynności zalecanych przez prokuratora oraz nie dokonano weryfikacji zgodnie z zaleceniami uzyskanymi z ambasady państwa trzeciego. Stwierdzono również brak podejmowania działań w ciągu 30 dni od wpływu zawiadomienia (wszczęcie lub odmowa) w przypadku wszystkich weryfikowanych zawiadomień zewnętrznych⁶, czym naruszono art. 307 kpk⁷, oraz dopuszczono do przedawnienia wskutek niepodjęcia działań w dwóch sprawach z 30 weryfikowanych, co jak wyjaśniono spowodowane było m.in. znacznym obciążaniem pracą i wymuszoną hierarchizacją pod kątem ważności rozpatrywania spraw – zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego.

W ramach zbadanych przez NIK przypadków odstąpienia od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przez podatników prawa na podstawie skorzystania przez nich z instytucji przewidzianych kodeksem karnym skarbowym takich jak

⁴ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej. W niniejszym wystąpieniu pokontrolnym zastosowano ocenę w formie opisowej.

⁵ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm.). Dalej: ustawa o rachunkowości.

⁶ W weryfikowanej próbie 30 zawiadomień, cztery zawiadomienia pochodziły od podmiotów spoza struktur administracji skarbowej tzw. zawiadomienia zewnętrzne.

⁷ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 46). Dalej: kpk.

czynny żal, prawnie skuteczna korekta czy zakwalifikowanie czynu jako spełniającego kryteria znikomej społecznej szkodliwości, zidentyfikowano w Urzędzie nieprawidłowości. W jednym przypadku, z 15 zbadanych, stwierdzono odstępianie od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnionym przestępstwie lub wykroczeniu skarbowym na podstawie art. 16a kks⁸ (prawnie skuteczna korekta), pomimo niespełnienia przez podatnika warunków do zastosowania tej podstawy odstępiania od karalności. W przypadku odstępowania od wszczęcia dochodzenia z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, w żadnej z 15 zbadanych spraw, nie przywołano podstawy prawnej odstępiania, a tylko w jednej ze spraw wskazano przesłanki, które wzięto pod uwagę przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości. Nie umożliwiała to rzetelnej identyfikacji przesłanek, którymi kierowali się pracownicy Urzędu przy kwalifikowaniu czynów jako tych o znikomej społecznej szkodliwości. Niektóre regulacje wewnętrznych instrukcji Urzędu dotyczących prowadzenia postępowań były niezgodne z przepisami kks. W Urzędzie obowiązywała instrukcja związana z zasadami postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe oraz instrukcja z zasadami prowadzenia postępowań mandatowych, w których dopuszczono możliwość odstępiania od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnionym wykroczeniu lub przestępstwie skarbowym, gdy sprawca przekroczył w momencie jego popełnienia określoną granicę wieku. Przepisy kks nie określają takiej przesłanki odstępiania, a więc nie dawały podstawy do wprowadzenia takich uregulowań.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej kontrolowanej działalności

OBSZAR	1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych oraz jego efekty
Opis stanu faktycznego	1. Mocą § 1a rozporządzenia 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 ¹⁰ , od 1 stycznia 2023 r. do prowadzenia postępowań przygotowawczych i do występowania przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe określone w Kodeksie karnym skarbowym oraz w sprawach o przestępstwa wymienione w ustawie o rachunkowości 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 kpk jest właściwy naczelnik urzędu skarbowego. Na terenie województwa małopolskiego wyznaczony został naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto (dalej: „urząd wyznaczony” lub „naczelnik wyznaczonego urzędu”). Przed 1 stycznia 2023 r. zadania w tym zakresie wykonywali naczelnicy wszystkich urzędów skarbowych z terenu województwa podlegających zakresowi terytorialnego zasięgu działania Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie.

⁸ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zm.). Dalej: kks.

⁹ 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.

¹⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 2281, dalej: rozporządzenie zmieniające.

Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto na potrzeby realizacji zadań w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych i z przeznaczeniem na miejsce pracy pracowników komórek spraw karnych skarbowych, po wdrożeniu centralizacji, miał do dyspozycji łącznie 32 pomieszczenia o łącznej powierzchni ok. 552,6 m² na terenie Krakowa (12 pomieszczeń), Nowego Sącza (2), Myślenic (1), Gorlic (1), Limanowej (1), Nowego Targu (2), Chrzanowa (2), Miechowa (1), Olkusza (1), Suchej Beskidzkiej (1), Wadowic (1), Oświęcimia (1), Tarnowa (3), Dąbrowy Tarnowskiej (1), Bochni (1) i Wieliczki (1). Na każdego pracownika komórek karnych skarbowych przypadało jedno stacjonarne stanowisko komputerowe, a ponadto wybranym pracownikom przekazano 10 komputerów przenośnych, trzy niszczarki, dwa telefony komórkowe oraz siedem drukarek.

(akta kontroli str. 1198-1205, 1908-1989)

W 2022 r. (według stanu na 1 stycznia i 30 czerwca) w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto komórkę spraw karnych skarbowych¹¹ tworzyło trzech pracowników – po jednym na stanowisku kierownika, oskarżyciela skarbowego i starszego referenta. Po centralizacji komórek karnych skarbowych, wg stanu na 1 stycznia 2023 r., liczba pracowników w tych komórkach wyniosła 48, w tym: pięciu kierowników komórek SKK, 26 oskarżycieli skarbowych, siedmiu referentów prawnych, czterech głównych ekspertów skarbowych, trzech starszych ekspertów skarbowych i trzech ekspertów skarbowych¹².

W 2022 r. pracownicy tworzący komórkę SKK mieli następujące doświadczenie zawodowe - dwóch powyżej 2 lat do lat 5, a jeden powyżej 5 lat. Wg stanu na 1 stycznia 2022 r. dwóch pracowników miało wykształcenie wyższe prawnicze, a jeden wyższe administracyjne. Wg stanu na dzień 30 czerwca 2022 r. wszyscy pracownicy komórki karnej skarbowej mieli wykształcenie wyższe prawnicze. Po centralizacji, wg stanu na 1 stycznia 2023 r., pracownicy tworzący komórkę spraw karnych skarbowych mieli następujące doświadczenie zawodowe - dwóch do 1 roku, dwóch powyżej 1 roku do 2 lat, 13 powyżej 2 lat do lat 5, a 31 powyżej 5 lat. Wśród tych pracowników 38 miało wykształcenie wyższe prawnicze, pięciu wykształcenie wyższe administracyjne i pięciu inne wyższe wykształcenie.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Na podstawie ogólnego stanu zatrudnienia¹³, w 2022 r. w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto komórkę spraw karnych skarbowych tworzyło czterech pracowników – po jednym na stanowisku kierownika, oskarżyciela skarbowego, starszego referenta i kontrolera skarbowego. Po centralizacji komórek karnych skarbowych, wg stanu na 1 stycznia 2023 r., liczba wszystkich pracowników w tych komórkach wyniosła 53, w tym: pięciu kierowników komórek SKK, 26 oskarżycieli skarbowych, jeden starszy referent, ośmiu referentów prawnych, czterech głównych ekspertów skarbowych, trzech starszych ekspertów skarbowych, trzech ekspertów skarbowych, jeden kontroler skarbowy i dwóch referentów.

¹¹ Dalej: SKK.

¹² Według metodologii sprawozdania budżetowego Rb-70, tzn. liczba osób zatrudnionych w ostatnim dniu okresu sprawozdawczego w przeliczeniu na pełnozatrudnionych. Do stanu zatrudnionych nie wlicza się osób, które nie otrzymują za dany okres wynagrodzenia od zakładu pracy, tj. np. osób będących na urloпах bezpłatnych, wychowawczych i macierzyńskich oraz zasiłkach chorobowych, a także z wyłączeniem pracowników obsługi administracyjnej, kancelaryjnej etc.

¹³ Z uwzględnieniem wszystkich pracowników w tym również przebywających na zasiłkach i urloпах a także z uwzględnieniem pracowników obsługi administracyjnej, kancelaryjnej etc.

W 2022 r. pracownicy tworzący komórkę spraw karnych skarbowych mieli następujące doświadczenie zawodowe - dwóch powyżej 2 lat do lat 5 i dwóch powyżej 5 lat. Wg stanu na 1 stycznia 2022 r. dwóch pracowników miało wykształcenie wyższe prawnicze, jeden wyższe administracyjne i jeden średnie wykształcenie. Wg stanu na dzień 30 czerwca 2022 r. trzech pracowników komórki karnej skarbowej miało wykształcenie wyższe prawnicze, a jeden wykształcenie średnie. Po centralizacji, wg stanu na 1 stycznia 2023 r., pracownicy tworzący komórkę spraw karnych skarbowych mieli następujące doświadczenie zawodowe - trzech do 1 roku, trzech powyżej 1 roku do 2 lat, 16 powyżej 2 lat do lat 5, a 31 powyżej 5 lat. Wśród tych pracowników 40 miało wykształcenie wyższe prawnicze, pięciu wykształcenie wyższe administracyjne, pięciu inne wyższe wykształcenie i trzech wykształcenie średnie.

Według danych na dzień 1 stycznia 2022 r. oraz 30 czerwca 2022 r. w komórce karnej skarbowej Urzędu nie było wakatu. Natomiast na 1 stycznia 2023 r. w komórkach spraw karnych skarbowych był wakat na stanowisku referenta prawnego. Stanowisko to zostało obsadzone w marcu 2023 r.

(akta kontroli str. 1908-1989)

W latach 2021-2022 sporządzono łącznie 281 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęciu postępowania przygotowawczego o wykroczenia skarbowe, w tym odpowiednio: w 2021 r. – 29, w 2022 r. – 252.

W 2022 r. Dyrektor IAS zatwierdził jedno¹⁴ postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenia skarbowe.

W latach 2021-2022 wszczęto odpowiednio cztery i pięć, postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe. W okresie objętym kontrolą nie zawieszano postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenia skarbowe. W 2021 r. zakończono pięć postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe i pięć w 2022 r., w tym w 2021 r. jedna sprawa za wykroczenia skarbowe została skierowana do sądu z aktem oskarżenia (samodzielnie) i w 2022 r. – jedna. W 2021 r. jedna sprawa została skierowana do sądu z wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności¹⁵ i jedna w 2022 r. W latach 2021-2022 Dyrektor IAS nie zatwierdzał postanowień o umorzeniu dochodzenia. W latach 2021-2022 żadne postanowienie o umorzeniu postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenie skarbowe nie było zatwierdzane przez prokuratora. Prokurator nie zatwierdzał również żadnego aktu oskarżenia. W latach 2021-2022 sądy nie zwracały spraw do uzupełnienia.

W 2021 r. rozpoznana została przez sąd I instancji jedna sprawa, a w 2022 r. – dwie. W 2021 r. i 2022 r. sąd nie stwierdzał wykroczeń.

Liczba podejrzanych wyniosła w 2021 r. cztery osoby i w 2022 r. – cztery. Oskarżonych w 2021 r. i w 2022 r. zostało po jednej osobie. W 2021 r. i 2022 r. nie została skazana żadna osoba. W latach 2021-2022 nie uniewinniono żadnej osoby. W 2021 r. sąd nie umorzył żadnego postępowania, a w 2022 r. – w stosunku do jednej osoby¹⁶. W 2021 r. sąd orzekł DPO w stosunku do jednej osoby, a w 2022 r. – nie orzekano DPO. W 2021 r. sądy nie orzekały kary grzywny, a w 2022 r. – w stosunku do 1 osoby.

(akta kontroli 1908-1989, 2184-2198)

W latach 2021-2022 w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto procedowano łącznie 76 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków

¹⁴ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk.

¹⁵ Dalej: DPO.

¹⁶ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk.

o wszczęciu postępowania przygotowawczego za przestępstwa skarbowe, w tym odpowiednio: w 2021 r. – 42, a w 2022 r. – 34.

W 2021 r. Dyrektor IAS zatwierdził pięć¹⁷ postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe, a w 2022 r. – trzy¹⁸. W latach 2021-2022 prokurator nie zatwierdzał postanowień o odmowie wszczęcia postępowania.

W latach 2021-2022 wszczęto odpowiednio: w 2021 r. – 39, a w 2022 r. – 20, postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe w formie dochodzenia. W 2021 r. zawieszono dwa postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe, a w 2022 r. – jedno. W 2021 r. zakończono 29 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe, a w 2022 r. – 44, w tym: w 2021 r. pięć spraw o przestępstwa skarbowe zostało skierowanych do sądu z aktem oskarżenia (samodzielnie), w 2022 r. – siedem, oraz w 2021 r. 17 spraw skierowano do sądu z wnioskiem o DPO, a w 2022 r. – 34. W 2021 r. Dyrektor IAS zatwierdził dwa¹⁹ postanowienia o umorzeniu dochodzenia, w 2022 r. – nie były zatwierdzane takie postanowienia. W 2021 r. jedno²⁰ postanowienie o umorzeniu postępowania przygotowawczego w sprawie o przestępstwa skarbowe zostało zatwierdzone przez prokuratora. W 2022 r. prokurator zatwierdził akt oskarżenia w jednym przypadku. Do właściwości innego organu przekazano w 2021 r. cztery sprawy, a w 2022 r. dwie. W 2021 r. zwrócona została przez sąd do uzupełnienia jedna sprawa.

W 2021 r. rozpoznanych zostało przez sąd I instancji 29 spraw o przestępstwa skarbowe, w 2022 r. – 26. Nie wystąpiły przypadki, żeby sąd orzekł środek karny w postaci przepadku przedmiotów, zniszczenia przedmiotów i ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów ani przepadek przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego.

Liczba podejrzanych wyniosła w 2021 r. – 26 osób, w 2022 r. – 32. Oskarżonych w 2021 r. zostało pięć osób, w 2022 r. – siedem. Skazanych zostało w 2021 r. – dziewięć osób, w 2022 r. – sześć. W 2021 r. sąd umorzył warunkowo postępowanie w stosunku do dwóch osób.

W 2021 r. sąd orzekł DPO w stosunku do 18 osób, w 2022 r. – w stosunku do 20 osób. W 2021 r. sąd orzekł karę grzywny w stosunku do 28 osób, w 2022 r. – w stosunku do sześciu osób.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

W Urzędzie w 2021 r. na pięć dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe jedno dochodzenie trwało do 2 miesięcy (20%), dwa postępowania powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy (40%) i dwa postępowania powyżej 6 miesięcy do 1 roku (40%).

W 2022 r. spośród pięciu dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe czas ich trwania wynosił do 2 miesięcy w trzech przypadkach (60%), powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy w jednym przypadku (20%) i powyżej 6 miesięcy do 1 roku również w jednym przypadku (20%).

W 2021 r. na 30 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe: cztery (13,3%) postępowania trwały do 3 miesięcy, 17 (56,7%) powyżej 3 miesięcy do 1 roku i dziewięć (30%) powyżej 1 roku.

W 2022 r. spośród 51 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe czas ich trwania wynosił do 3 miesięcy w 16

¹⁷ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 Kpk – 2, z innych przyczyn – 3.

¹⁸ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 Kpk – 1, z innych przyczyn – 2.

¹⁹ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 Kpk z innych przyczyn – 2.

²⁰ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 Kpk.

przypadkach (31,4%), powyżej 3 miesięcy do 1 roku w 24 przypadkach (47%) i powyżej 1 roku w 11 przypadkach (21,6%).

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Należności publiczno-prawne w sprawach o wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto wyniosły w 2021 r. – 28 058 tys. zł, w 2022 r. – 12 376 tys. zł. Wysokość kar grzywnien za wykroczenia skarbowe wyniosła w 2021 r. – 350 tys. zł (w tym w trybie DPO – 350 tys. zł), w 2022 r. – 5 400 tys. zł. Należności publiczno-prawne w sprawach o przestępstwa skarbowe wyniosły w 2021 r. – 1 444 359 tys. zł, w 2022 r. – 557 004 tys. zł. Wysokość kar grzywnien za wykroczenia skarbowe wyniosła w 2021 r. – 143 267 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 71 300 tys. zł i w trybie DPO – 71 967 tys. zł), w 2022 r. – 142 700 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 47 000 tys. zł i w trybie DPO – 95 700 tys. zł).

Na podstawie danych zawartych w systemie informatycznych ESSK2 nie było możliwe ustalenie uiszczonych należności w toku postępowania karnego. Nie było możliwe również ustalenie uiszczonych i należnych kar grzywny. Możliwe było jedynie założenie wartości uszczupień i uiszczonych grzywnien w przypadku DPO, gdyż warunkiem skutecznego złożenia wniosku w trybie DPO jest uiszczenie należności publicznoprawnej i ustalonej w trakcie negocjacji kary grzywny.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że nie sporządzono dokumentacji dotyczącej analizy potrzeb w związku z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych. Decyzje o potrzebach dla pracowników komórek spraw karnych skarbowych miały zapadać na bieżąco w wyniku uzgodnień z dyrektcją Izby Administracji Skarbowej, pracownikami IAS i naczelnikami. Centralizacja komórek karnych skarbowych odbyła się co do zasady bezkosztowo. Naczelnik Urzędu wskazała, że potrzeby związane z centralizacją dotyczyły lokalizacji, sprzętu komputerowego, wydatków oraz wynagrodzeń pracowników. *Pracownicy komórek podlegających centralizacji co do zasady zostali w swoich dawnych urzędach. Pracownicy komórek karnych skarbowych z urzędów skarbowych z siedzibą w Krakowie, tj. Małopolski Urząd Skarbowy w Krakowie, Kraków-Podgórze, Kraków-Nowa Huta, Kraków-Krowodrza, Kraków-Prądnik, Kraków-Śródmieście, I Kraków, II Kraków zostali przeniesieni do siedziby urzędu wyznaczonego, który dysponował miejscem dla takiej ilości pracowników. Miejsce zostało zwolnione przez przeniesienie pracowników Centrum Rozliczeń w Nowym Targu z ul Grodzkiej 65 na os. Bohaterów Września 80. Przeniesienie karnistów na Grodzką odbyło się również bezkosztowo. Odbyło się to przy pomocy pracowników logistyki, pracowników komórek wsparcia, samochodami służbowymi Izby Administracji Skarbowej.*

Naczelnik Urzędu wskazała, że pracownicy komórek spraw karnych skarbowych zostali przeniesieni do Urzędu wyznaczonego wraz ze sprzętem, na którym dotychczasowo pracowali. W ramach zakupu sprzętu dla Krajowej Administracji Skarbowej ze środków z uchwały modernizacyjnej przeznaczono część komputerów dla pracowników komórek skarbowych. Naczelnik dodatkowo wyjaśniła, że w listopadzie 2022 r. przeprowadzono analizę potrzeb w zakresie wynagrodzeń pracowników. Analizę i uzgodnienia w tym zakresie przeprowadzono z zastępcą dyrektora ds. personalnych w Izbie Administracji Skarbowej w Krakowie, a jej celem było porównanie wynagrodzeń pomiędzy pracownikami przychodzącymi z różnych urzędów, którzy po centralizacji będą pracownikami jednego urzędu, a nawet jednej komórki. W związku z organicznymi środkami w funduszu wynagrodzeń ustalono zmianę

wynagrodzeń w stosunku do tych pracowników, gdzie w ocenie naczelnika i zastępcy dyrektora IAS te odchylenia były największe.

(akta kontroli str. 974-975)

W celu przygotowania i wdrożenia procesu centralizacji został powołany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, decyzją z 10 listopada 2021 r., zespół do spraw centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych z terenu województwa małopolskiego w 10-osobowym składzie. Pierwotnie w jego skład weszło pięciu przedstawicieli IAS w Krakowie, dwóch pracowników Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze oraz po jednym pracowniku z urzędów skarbowych w Zakopanem, Nowym Sączu oraz Kraków-Stare Miasto. Przewodniczącym zespołu został przedstawiciel Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze.

Skład zespołu był zmieniany decyzjami Dyrektora IAS w Krakowie z 22 marca 2022 r. i 27 lipca 2022 r. W dniu 22 marca 2022 r. skład zespołu uległ zmniejszeniu do dziewięciu osób – czterech przedstawicieli IAS w Krakowie, dwóch pracowników Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze oraz po jednym pracowniku z urzędów skarbowych w Zakopanem, Nowym Sączu oraz Kraków-Stare Miasto. Przewodniczącym zespołu pozostał przedstawiciel Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze. Od 27 lipca 2022 r. ostatecznie ustalono skład zespołu na 10 osób - czterech przedstawicieli IAS w Krakowie, dwóch pracowników Urzędu Skarbowego Kraków-Podgórze, dwóch przedstawicieli Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto oraz po jednym pracowniku z urzędów skarbowych w Zakopanem i Nowym Sączu. Przewodniczącym zespołu została Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto.

Do zadań zespołu należało w szczególności przygotowanie rozwiązań niezbędnych do wdrożenia zmian wynikających z projektu rozporządzenia zmieniającego. W Urzędzie nie powołano odrębnego zespołu do przygotowania i wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych.

(akta kontroli str. 976-986, 1375-1376)

W Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto nie opracowano dodatkowych planów i harmonogramów działań związanych z centralizacją.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że działania związane z wdrożeniem centralizacji zostały zawarte w dokumencie *Rekomendowane działania do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych*²¹ opracowanym przez Ministerstwo Finansów i ich wykonanie było monitorowane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie oraz Ministerstwo Finansów. W Urzędzie nie otrzymano polecenia tworzenia własnych harmonogramów ani planów dotyczących centralizacji. W ocenie Naczelnika takie działania nie były zresztą konieczne, gdyż byłoby to dublowaniem zadań określonych w rekomendacjach. Dalej Naczelnik wyjaśniła, że zadania określone w Rekomendacjach zostały podzielone ze względu na ich termin wykonania. Co do zasady obowiązały dwa podstawowe terminy podjęcia działań w zakresie spraw organizacyjnych, kadrowych i szkoleniowych, tj. przed ogłoszeniem Rozporządzenia dot. centralizacji i po jego ogłoszeniu. *Wszystkie zadania określone w Rekomendacjach zostały zrealizowane w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto w wyznaczonych w Rekomendacjach terminach.*

(akta kontroli str. 1198-1205)

²¹ Dalej: Rekomendacje.

W Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto nie przygotowano dokumentów określających kluczowe ryzyka związane z przygotowaniem i przebiegiem centralizacji komórek spraw karnych skarbowych.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że wdrożenie centralizacji odbywało się zgodnie z harmonogramem opracowanym przez Ministerstwo Finansów i urząd stosował się do poleceń Ministerstwa Finansów oraz Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, tak aby wszystkie zadania z tym związane były realizowane prawidłowo i w odpowiednich terminach.

(akta kontroli str. 1030)

Model centralizacji opracowany przez Ministerstwo Finansów zakładał osiągnięcie następujących korzyści:

- poprawa efektywności i sprawności działania komórek karnych skarbowych,
- pozytywny wpływ na właściwe wykorzystanie potencjału kadrowego pracowników tych komórek,
- wyeliminowanie zagrożenia braku ciągłości realizacji zadań w przypadku długotrwałej absencji pracownika czy kumulacji czynności,
- zminimalizowanie różnic w liczbie spraw wpływających na stanowiska spraw karnych skarbowych, a co za tym idzie w obciążeniu pracą.

(akta kontroli str. 1031-1059)

Ministerstwo Finansów określiło w planie działalności miernik centralny „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” wraz z określeniem wartości oczekiwanych na poszczególne kwartały. Dla Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto wartość miernika wyniosła na 31 marca 2023 r. - 27% (plan 20%), na 30 czerwca 2023 r. - 47% (plan 30%), na 30 września 2023 r. - 57% (plan - 45%), na 31 grudnia 2023 r. - 72% (plan - 60%). W 2024 r. wartość miernika wyniosła na 31 marca 2024 r. - 35% (plan - 20%), na 30 czerwca 2024 r. - 58% (plan - 30%), na 30 września 2024 r. - 64% (plan - 45%), a na 31 grudnia 2024 r. - 68% (plan - 60%).

(akta kontroli str. 1060-1062, 1356-1368, 1908-1989)

Na dzień 17 grudnia 2024 r. miejscem świadczenia pracy dla pracowników komórek spraw karnych skarbowych Urzędu były siedziby Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto: dla 14 pracowników Pierwszego Działu Spraw Karnych Skarbowych (SKK-1), 10 pracowników Drugiego Działu Spraw Karnych Skarbowych (SKK-2) i jednego pracownika Czwartego Działu Spraw Karnych Skarbowych (SKK-4).

Dla pracowników należących do Trzeciego Działu Spraw Karnych Skarbowych (SKK-3) miejscem pracy były siedziby urzędów skarbowych w Nowym Sączu (trzech pracowników), Nowym Targu (dwóch pracowników), Gorlicach (jeden pracownik), Myślenicach (jeden pracownik) i Limanowej (dwóch pracowników).

Dla pozostałych pracowników należących do Czwartego Działu Spraw Karnych Skarbowych (SKK-4) miejscem pracy były siedziby urzędów skarbowych w Chrzanowie (dwóch pracowników), Oświęcimiu (dwóch pracowników), Olkuszu (jeden pracownik), Wadowicach (trzech pracowników), Suchej Beskidzkiej (jeden pracownik) i Miechowie (jeden pracownik).

Dla pracowników tworzących Referat Spraw Karnych Skarbowych (SKK-5) miejscem pracy były siedziby Pierwszego Urzędu Skarbowego w Tarnowie

(trzech pracowników), Drugiego Urzędu Skarbowego w Tarnowie (dwóch pracowników) oraz urzędów w Bochni (jeden pracownik), Dąbrowie Tarnowskiej (jeden pracownik) i Wieliczce (jeden pracownik).

(akta kontroli str. 1206)

2. Przed 1 stycznia 2023 r., tj. przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego, zrealizowano następujące działania wskazane w Rekomendacjach:

- Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków – Stare Miasto odbył spotkania z pracownikami, którzy mieli zostać pracownikami komórek spraw karnych skarbowych w tym urzędzie – (od sierpnia do grudnia 2022 r.),
- sporządzono wykaz uprawnień do systemów informatycznych – listopad 2022 r.,
- przygotowano wykaz pracowników, którzy będą uprawnieni do przeprowadzenia postępowania mandatowego w urzędach niewyznaczonych – listopad 2022 r.,
- przeprowadzono rozmowy z kandydatami na kierowników komórek SKK i wybrano kierowników poszczególnych komórek – grudzień 2022 r.,
- sporządzono upoważnienia wyznaczonego naczelnika dla przedstawicieli organu do czynności procesowych organu oraz do prowadzenia postępowania mandatowego – grudzień 2022 r.,
- rozpoczęto nadawanie uprawnień do systemów informatycznych – grudzień 2022 r.,
- przygotowano projekt regulaminu organizacyjnego wraz z nową strukturą organizacyjną komórek karnych skarbowych – grudzień 2022 r.

(akta kontroli str. 861-958, 976-1029, 1908-1989, 2199-2256)

Naczelnik Urzędu upoważniła pracowników do prowadzenia postępowań mandatowych na podstawie § 2 Rozporządzenia Rady Ministrów w 28 kwietnia 2011 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenie skarbowe w zw. z art. 136 § 1 i 2 kks do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego w sprawach o wykroczenia skarbowe podlegające właściwości Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto jako finansowego organu dochodzenia. Upoważnionych do prowadzenia postępowań mandatowych w 2023 r. było 79 pracowników Urzędu, którym wystawiono imienne upoważnienia, (z czego 52 pracowników komórek spraw karnych skarbowych).

Naczelnik Urzędu na podstawie art. 118 § 1 pkt 1 i § 3, art. 121 § 1 w zw. z art. 133 § 1 pkt 2 kks upoważniła pracowników do wykonywania w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto do czynności procesowych przewidzianych w kks dla finansowych organów postępowania przygotowawczego. Upoważnionych do czynności procesowych w 2023 r. było 48 pracowników komórek spraw karnych skarbowych, którym wystawiono imienne upoważnienia.

(akta kontroli str. 1908-1989)

Na podstawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu z 11 sierpnia 2022 r., obowiązującego do 18 października 2022 r., w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto funkcjonował Referat Spraw Karnych Skarbowych w ramach pionu organizacyjnego Drugiego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego, tj. pionu orzecznictwa i kontroli. Struktura organizacyjna komórki karnej skarbowej nie

uległa zmianie w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu z 18 października 2022 r. obowiązującym do 31 grudnia 2022 r.

W Regulaminie Organizacyjnym Urzędu z dnia 28 grudnia 2022 r. utworzono cztery działy spraw karnych skarbowych oraz jeden referat. Miały one funkcjonować w ramach Pionu Karnego Skarbowego i Wsparcia zwanego Pionem Naczelnika Urzędu Skarbowego.

Wnioskiem z 1 czerwca 2023 r. Naczelnik Urzędu zwróciła się do Dyrektora IAS w Krakowie o nadanie regulaminu organizacyjnego, w ramach którego miano utworzyć stanowisko Trzeciego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego, któremu podlegać miał Pion Karny Skarbowy.

W Urzędzie wyznaczono pracownika do obsługi podmiotów kluczowych.

(akta kontroli str. 1092-1116, 1908-1989)

W Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto od dnia 1 stycznia 2023 r. przyjęto mieszany model prowadzenia postępowań mandatowych. Do prowadzenia postępowań mandatowych wyznaczeni zostali pracownicy komórek merytorycznych, przy jednoczesnym zachowaniu możliwości prowadzenia takich postępowań w komórkach karnych skarbowych.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto od dnia 1 stycznia 2023 r. do prowadzenia postępowań mandatowych wyznaczeni zostali pracownicy komórek merytorycznych. W dniu 30 listopada 2022 r., zgodnie z Rekomendacjami, zwrócono do realizacji przez pracowników komórek merytorycznych tegoż urzędu trzy wnioski dotyczące wykroczeń skarbowych z art. 57 § 1 kks. W części „wyznaczonej” urzędu, czyli w komórkach SKK, były prowadzone postępowania przygotowawcze na podstawie wniosków z komórek niewyznaczonych Urzędu oraz z innych urzędów skarbowych „niewyznaczonych” w przypadku, gdy nie było możliwości przeprowadzenia postępowania mandatowego.

(akta kontroli str. 1198-1205, 1369-1374)

W okresie od 2022 r. do I połowy 2024 r. przeprowadzono w sumie 19 szkoleń dla pracowników wyznaczonego urzędu skarbowego w związku z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych. W 2022 r. zorganizowano osiem szkoleń²² dla pracowników objętych centralizacją i wzięli w nich udział wszyscy pracownicy pozostający do przeszkolenia.

W 2023 r. zorganizowano 12 szkoleń dla pracowników komórek karnych skarbowych²³. Wzięli w nich udział wszyscy pracownicy wymagający przeszkolenia oprócz szkoleń *Stosowanie prawa karnego skarbowego w finansowych organach postępowania przygotowawczego* w którym wzięło udział 28 z 29 pracowników wymagających przeszkolenia (96,6%), oraz *Obsługa systemu*

²² Tematyka szkoleń: Postępowanie mandatowe (6 szkoleń) i Metodyka wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych (2 szkolenia).

²³ Tematyka szkoleń: Prowadzenie postępowań mandatowych oraz kwalifikacja prawna ujawnianych czynów (1 szkolenie), Postępowanie mandatowe, kwalifikacje prawne wykroczeń skarbowych opisy czynów (2 szkolenia), Nakładanie mandatów w sprawach o wykroczenia skarbowe oraz w zakresie obsługi systemu ESKS-2 (1 szkolenie), Prowadzenie postępowań mandatowych i analiza czynów zabronionych objętych postępowaniem mandatowym (1 szkolenie), Szkolenie - podstawowe funkcjonalności Systemu ESKS w oparciu o Podręcznik użytkownika ESKS - postępowanie karne skarbowe (1 szkolenie), Prawo karne i skarbowe - wybrane zagadnienia (1 szkolenie), Stosowanie prawa karnego skarbowego w finansowych organach postępowania przygotowawczego (2 szkolenia), Postępowanie przygotowawcze w sprawach karnych i karnych skarbowych (1 szkolenie), Obsługa systemu dostępu do Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych (1 szkolenie), Metodyka zabezpieczeń majątkowych (1 szkolenie).

dostępu do Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych w którym wzięło udział 13 z 20 pracowników wymagających przeszkolenia (65%).

W I połowie 2024 r. odbyły się trzy szkolenia dla pracowników komórek SKK²⁴. Z Prowadzenia postępowań mandatowych przeszkolono 100% pracowników wymagających szkolenia, natomiast z instruktażu nakładania mandatów 13 z 18 pracowników (72%), a z Metodyki wykonywania czynności dochodzeniowo śledczych 8 z 20 pracowników (40%).

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że wskazane dane liczbowe dotyczące liczby pracowników do przeszkolenia wynikają z informacji określonych przez komórkę szkoleń w Izbie Administracji Skarbowej w Krakowie. W wielu przypadkach dane liczbowe, które były wskazane przez Izbę Administracji Skarbowej w Krakowie (jako miejsca szkoleniowe), faktycznie pokrywały się z potrzebami szkoleniowymi Urzędu. Natomiast w przypadku szkoleń:

a) „Stosowanie prawa karnego skarbowego w finansowych organach postępowania przygotowawczego” dane liczbowe były tożsame ze stanem faktycznym potrzeb urzędu, jednakże zostało przeszkolonych 28 osób, a nie jak wskazano 29. Wynikało to z faktu, że jeden z pracowników przebywał na opiece chorobowej. W dniach 3-4 września 2024 r. pracownik wziął udział w szkoleniu nt. „Prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe, przestępstwa skarbowe oraz przestępstwa kwalifikowane w ustawie o rachunkowości”;

b) „Metodyka wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych” dane liczbowe nie były tożsame ze stanem faktycznym, gdyż wprost z dokumentu IAS w Krakowie wynika, że grupą docelową są pracownicy prowadzący postępowania karne skarbowe z krótkim stażem pracy. Faktycznie zostało zgłoszonych 8 osób i tyle też wzięło udział w szkoleniu;

c) „Instruktaż dotyczący nakładania mandatów (prawidłowe wypełnianie formularzy, znaczniki, kwalifikacje prawne)” – dane liczbowe były zgodne ze stanem faktycznym zgłoszono 18 osób i tyle też powinno być przeszkolonych. W dniu 15 maja 2024 r. udział w szkoleniu wzięło 13 osób, natomiast pozostałe osoby z uwagi na zwiększoną ilość zadań planowano przeszkolić w drugiej połowie września 2024 r., jednak z uwagi na nieobecności w pracy poszczególnych pracowników, przesunięto szkolenie w pierwszym możliwym terminie, gdy będą obecni wszyscy pozostali pracownicy, nie później jednak jak w pierwszej połowie stycznia 2025 r. Szkolenie zrealizowano 9 stycznia 2025 r.;

d) „Obsługa systemu dostępu do Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych (KCIK)” - dane liczbowe wskazane w piśmie IAS w Krakowie nie były tożsame ze stanem faktycznym potrzeb Urzędu. Potrzeby Urzędu w przedmiotowym temacie szkolenia to 15 osób, przeszkolonych zostało 13. Dwóch pracowników nie mogło wziąć udziału w szkoleniu w związku z nieprzewidzianymi w tym dniu czynnościami służbowymi, które wymagały ich obecności w miejscu wykonywania zadań służbowych.

(akta kontroli str. 1369-1374, 1908-1989, 2184-2198)

W Urzędzie pracownikom komórek spraw karnych skarbowych nadawano uprawnienia do aplikacji i systemów informatycznych takich jak ESKS2, KCIK i PoltaxPlus.

²⁴ Tematyka szkoleń: Instruktaż dotyczący nakładania mandatów (prawidłowe wypełnianie formularzy, znaczniki, kwalifikacje prawne), Prowadzenie postępowań mandatowych i analiza czynów zabronionych objętych postępowaniem mandatowym, Metodyka wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych.

Do systemu ESKS2 i Poltax Plus według stanu na 1 stycznia 2023 r. uprawnienia posiadało 50 pracowników komórek SKK, a do KCIK trzech pracowników.

Natomiast według stanu na 27 grudnia 2024 r. do systemu ESKS2 i Poltax Plus uprawnienia posiadało 53 pracowników komórek SKK, a do KCIK 30 pracowników.

(akta kontroli str. 1908-1989)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że wstępna analiza obciążenia pracą osób zatrudnionych w komórkach do spraw karnych urzędów niewyznaczonych została dokonana na podstawie przesłanych jeszcze przed centralizacją wykazów prowadzonych postępowań. Na podstawie analizy stwierdzono, że występuje nierównomierne obciążenie pracą w różnych urzędach skarbowych i po centralizacji wymagany będzie rozdział spraw i zawiadomień pracownikom, celem efektywnego ich poprowadzenia i zakończenia. Naczelnik zaznaczyła, że pod kątem realizacji zadań związanych z rozpatrywaniem spraw z zakresu ustawy o rachunkowości, przed wejściem w życie reformy, były podejmowane działania służące wyrównaniu obciążenia w tym obszarze. Izba Administracji Skarbowej w Krakowie koordynowała przekazywanie zawiadomień z urzędów bardziej obciążonych do jednostek z mniejszą ilością spraw.

Po wejściu w życie centralizacji komórek karnych i przejęciu prowadzonych postępowań i niezrealizowanych zawiadomień, rozdzielono przejęte sprawy celem kontynuowania czynności. Dokonano tego, uwzględniając stan kadrowy, obciążenie pracą pracowników oraz - co do zasady - właściwość miejscową organu podatkowego z wyłączeniem Krakowa, gdyż wnioski i sprawy przejęte z krakowskich urzędów skarbowych zostały rozdzielone pomiędzy pracowników z pominięciem tego ostatniego kryterium - w tych przypadkach chodziło głównie o utrzymanie ciągłości prowadzonych spraw, także w obliczu fluktuacji pracowników.

Zdaniem Naczelnika, wszyscy pracownicy komórek karnych skarbowych urzędu wyznaczonego mieli odpowiednie kwalifikacje i doświadczenie zawodowe pozwalające na powierzenie im dodatkowych zadań.

(akta kontroli str. 1092-1116)

Jedynymi działaniami spoza Rekomendacji realizowanymi w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto były zadania w zakresie logistyki polegające na przeniesieniu pracowników komórek spraw karnych skarbowych z obszaru Krakowa do siedziby Urzędu przy ul. Grodzkiej w Krakowie.

(akta kontroli str. 1092-1116)

Naczelnik wyznaczonego urzędu nie monitorowała przebiegu reorganizacji w urzędach niewyznaczonych. Jak wyjaśniła, nie nadzorowała zadań wykonywanych przez inne urzędy niewyznaczone, gdyż nie miała uprawnień w tym zakresie. Nadzór nad zadaniami wykonywanymi przez urzędy niewyznaczone pełnił Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie.

(akta kontroli str.1080)

Ostateczne wykazy postępowań, które pozostawały w toku, ze wskazaniem przybliżonej liczby postępowań, co do których przewidywano, że nie zostaną zakończone do wejścia w życie rozporządzenia zmieniającego i będą podlegać przekazaniu do właściwego wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego, były przekazywane wraz ze sprawami i podpisywaniem protokołów zdawczo-odbiorczych pomiędzy naczelnikami urzędów niewyznaczonych a Naczelnikiem Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto. W wykazach spraw zawarto m.in.

informacje o organie nadzoru, kwalifikacji prawnej czynu, o zawieszeniu sprawy, czy przekazywane są akta główne czy zastępcze oraz czy sprawa jest na etapie postępowania sądowego. W okresie od 9 do 17 stycznia 2023 r. oraz 31 maja 2023 r. (protokół uzupełniający z Urzędu Skarbowego Kraków-Śródmieście, w ramach którego przekazano trzy sprawy w toku) przekazano ze wszystkich niewyznaczonych urzędów skarbowych z terenu województwa małopolskiego do Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto w sumie 627 spraw w toku prowadzonych na podstawie kodeksu karnego skarbowego, 861 spraw w toku prowadzonych na podstawie ustawy o rachunkowości, 42 sprawy z zakresu pomocy prawnej, 584 materiałów ujawnionych czynów z kodeksu karnego skarbowego, w których nie wszczęto postępowania przygotowawczego do momentu przekazania i 5 650 materiałów ujawnionych czynów z ustawy o rachunkowości, w których nie wszczęto postępowania przygotowawczego do momentu przekazania.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła w kwestii trzech spraw przekazanych protokołem uzupełniającym z Urzędu Skarbowego Kraków- Śródmieście, że sprawy te zostały przekazane do Urzędu w dniu 17 stycznia 2023 r. Wszystkie zawiadomienia dotyczyły jednego podatnika i zostały podpisane pod jeszcze inne zawiadomienie dotyczące tego podatnika, Zawiadomienia te przeszły przez system ESKS, również dokumentacja od daty przekazania znajdowała się w Urzędzie. Protokół uzupełniający został sporządzony na okoliczność wyłącznie formalnego przekazania wskazanych zawiadomień.

(akta kontroli str. 1908-2013)

W Urzędzie wdrożono uregulowania określające zasady prowadzenia spraw karnych skarbowych po centralizacji komórek karnych skarbowych oraz współpracy w tym zakresie między urzędami skarbowymi, w tym dotyczących sporządzania i przekazywania zawiadomień dotyczących uzasadnionego podejrzenia o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, zarządzeniami z 2 maja 2023 r. i 22 sierpnia 2024 r., wprowadził Instrukcję sporządzania i przekazywania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego do Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe oraz w sprawach o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości. W Instrukcji określono m.in. zasady składania i odstępowania od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego do naczelnika wyznaczonego urzędu skarbowego, zasady kierowania wniosków w przypadku braku możliwości nałożenia mandatu w sytuacji niestawienia się sprawcy na wezwanie urzędu, zasady kierowania wniosków w przypadku odmowy przyjęcia mandatu, określono elementy niezbędne we wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego, zasady wskazań materiału dowodowego, który powinien zostać dołączony do wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego, a także zasady przekazywania zawiadomień kierowanych przez podmioty spoza struktury Krajowej Administracji Skarbowej.

Poza powyższymi, w zakresie prowadzenia postępowań karnych skarbowych, obowiązywała również Metodyka wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych z 2021 r. opracowana przez Krajową Administrację Skarbową oraz szereg wytycznych przesłanych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie do naczelników urzędów skarbowych. Wśród przesłanych wytycznych wskazać należy zasady stosowania art. 16a kks, wytyczne dotyczące skutków nowelizacji art. 313 kpk, wzór postanowienia o podjęciu zawieszonego

dochodzenia, wzór wniosku o przedłużenie okresu dochodzenia oraz zawiadomienia o wszczęciu postępowania.

(akta kontroli str. 1908-1989 + 2199-2256)

W okresie objętym kontrolą, tj. od 22 grudnia 2020 r., w Urzędzie obowiązywała Instrukcja nr 15/2020 w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto, która określała m.in. zasady sporządzania zawiadomień o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, zasady dotyczące przekazywania zawiadomień, warunki odstąpienia od sporządzania zawiadomień, zasady postępowania z zawiadomieniami w komórce karnej skarbowej, zasady prowadzenia postępowań w sprawach karnych skarbowych, zasady prowadzenia postępowań mandatowych i zasady postępowania z zawiadomieniami w trybach czynnego żalu oraz korekty deklaracji. Instrukcja nr 15/2020 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z dnia 22 grudnia 2020 r. w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto została uchylona z dniem 17 czerwca 2024 r. zgodnie § 1 pkt 5 Komunikatu nr 9 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z dnia 17 czerwca 2024 r.

W Urzędzie wprowadzono Instrukcję nr 4/2024 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań mandatowych, która określała zasady sporządzania i przekazywania wniosków o przeprowadzenie postępowań mandatowych oraz zasady prowadzenia takich postępowań. Instrukcja określała m.in. zakres odpowiedzialności za jej realizację, sposób postępowania związany z ujawnieniem naruszeń przepisów prawa podatkowego i analizy w zakresie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zasady dotyczące postępowania mandatowego, zasady postępowania z zawiadomieniami w trybach czynnego żalu oraz korekty deklaracji, rejestracji spraw i środków uprzednich.

W Instrukcjach określono również kryteria odstępowania od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, a także przeprowadzenia postępowania mandatowego, które umożliwiają odstąpienie od karania w sposób szerszy niż przewiduje to kpk i kks, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 1382-1407, 1908-1989)

3. W latach 2021-2024 nie przeprowadzono w Urzędzie kontroli zewnętrznych oraz audytów związanych z przygotowaniem oraz przebiegiem centralizacji komórek karnych skarbowych.

(akta kontroli str. 1083)

4. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że pracownicy komórek spraw karnych skarbowych z dotychczasowych dziewięciu urzędów w lokalizacji krakowskiej zostali przeniesieni do siedziby urzędu wyznaczonego, jeśli wyrazili na to zgodę. Natomiast w stosunku do pracowników spoza siedziby urzędu wyznaczonego podjęta została decyzja o maksymalnym skróceniu odległości pomiędzy miejscem wykonywania przez te osoby zadań służbowych a siedzibą przełożonego. Dyrektor Urzędu wyjaśniła ponadto, że w celu eliminacji trudności logistycznych związanych z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych, utworzono w urzędach niewyznaczonych tzw. kancelarie techniczne w systemie kancelaryjnym SZD. W tym celu Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie wydał Decyzję nr 3 z dnia 26 stycznia 2023 r. w sprawie dodatkowych

upoważnień do wykonywania zadań z zakresu obsługi punktu kancelaryjnego. Rozwiązania przyjęte w przedmiotowym zakresie umożliwiły pracownikom urzędu niewyznaczonego korzystanie z systemu kancelaryjnego urzędu wyznaczonego.

Naczelnik Urzędu dodatkowo zwróciła uwagę, że w porozumieniu z pionem logistycznym Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, usprawniono mapy drogowe tras kierowców w dążeniu do maksymalnego usprawnienia obiegu dokumentów, jak również zminimalizowania dodatkowych kosztów. Wprowadzono obowiązek wykonywania skanów dokumentów dla komórek spraw karnych skarbowych przez kancelarię urzędu wyznaczonego oraz kancelarie techniczne w urzędach niewyznaczonych, w dążeniu do zagwarantowania zdalnego i sprawnego przeglądu dokumentów, bez konieczności przesyłania ich w wersji papierowej.

(akta kontroli str. 950-973)

Jako jeden z głównych problemów występujący zarówno przed, jak i po centralizacji komórek spraw karnych skarbowych, Naczelnik Urzędu wskazała duży wpływ zawiadomień z Krajowego Rejestru Sądowego z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości, tj. przestępstw przeciwko informacji gospodarczej polegającej na nieskładaniu sprawozdań. Przed centralizacją, decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, powyższe zawiadomienia były rozpatrywane przez wszystkie urzędy skarbowe z terenu województwa małopolskiego. *Dla urzędów skarbowych, które posiadały największą liczbę wpływających zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości, wyznaczono tzw. „urzędy wspomagające”. Urzędami „wspomagаныmi” były wówczas: Małopolski Urząd Skarbowy, Urząd Skarbowy Kraków-Krowodrza, Urząd Skarbowy Kraków-Podgórze, Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto i Urząd Skarbowy Kraków-Nowa Huta. Wsparcie komórek karnych skarbowych urzędów najbardziej obciążonych zawiadomieniami polegało na przejęciu części spraw do samodzielnego prowadzenia przez urzędy „wspomagające”, a organem postępowania przygotowawczego w sprawach przekazywanych do jednostek „wspomagających” był naczelnik urzędu skarbowego przejmującego sprawę.* Po centralizacji jedyną jednostką prowadzącą sprawy z tego zakresu był Urząd Skarbowy Kraków- Stare Miasto.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przedstawiciele Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej Ministerstwa Finansów, Prokuratura Okręgowa i Regionalna w Krakowie oraz Prezes Sądu Rejonowego dla Krakowa Śródmieścia byli informowani przez Izbę Administracji Skarbowej w Krakowie o problemie związanym z dużym wpływem zawiadomień związanych z naruszeniem ustawy o rachunkowości. Postulowano m.in. przekazywanie zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości do organów Policji, co nie zostało uwzględnione. Na wniosek Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto Dyrektor IAS podjął próbę rozmów z Prezesem Krajowego Rejestru Sądowego oraz Prokuraturą Regionalną i Okręgową w Krakowie. Pomimo kilkukrotnych spotkań w 2023 i 2024 roku Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie oraz Naczelnika US Kraków-Stare Miasto z przedstawicielami KRS oraz prokuraturą sytuacja się nie zmieniła. Naczelnik Urzędu pismem z 15 grudnia 2023 r. zgłaszała również problem wpływu dużej liczby zawiadomień z art. 79 ustawy o rachunkowości oraz ich wpływ na obłożenie pracą wyznaczonego urzędu do Prokuratury Okręgowej w Krakowie. Naczelnik poinformowała, że dotychczasowe działania organów skarbowych w zakresie postępowania z ww. zawiadomieniami nie przyniosły rezultatu.

Naczelnik Urzędu zwróciła również uwagę, że Prokuratura Krajowa przeprowadziła w prokuraturach w ośmiu województwach w kraju tzw. lustrację spraw z ustawy o rachunkowości. W zaleceniach po lustracji Prokuratura Krajowa w zakresie organów prowadzących postępowania zaleciła prokuratorom regionalnym zmianę praktyki prowadzenia tych spraw wyłącznie przez organy Krajowej Administracji Skarbowej, tj. nie wyłącza właściwości Policji do prowadzenia tych postępowań.

Nałożono na prokuratorów regionalnych i okręgowych obowiązek wypracowania praktyki prowadzenia przedmiotowych postępowań także przez jednostki Policji, przy ich procentowym podziale pomiędzy Policję i organy Krajowej Administracji Skarbowej. Pomimo pism Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie do Prokuratury oraz bezpośrednich spotkań w tym temacie, jedynym organem prowadzącym tego rodzaju sprawy w Małopolsce jest Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto. *Lawinowy, stały wpływ zawiadomień z ustawy o rachunkowości stanowi podstawowy i jednocześnie ogromny problem dla Urzędu wyznaczonego. Wszyscy pracownicy prowadzący sprawy, tj. 44 osoby, zajmują się tym tematem. Jest to ogromne obciążenie dla urzędu, który co do zasady powinien zajmować się sprawami z ustawy karnej skarbowej.*

(akta kontroli str. 950-973)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że zgłaszała podczas rozmów z Dyrektorem Izby Administracji Skarbowej w Krakowie oraz z Kierownikiem komórki ICS, że ilość etatów na wykonywanie zadań przy „lawinowym” wpływie ustawy o rachunkowości jest niewystarczająca. Dyrektor informował, że nie posiadał wolnych etatów. Naczelnik zwracała również uwagę, że podjęto szereg działań w celu zmniejszenia wpływu zawiadomień z ustawy o rachunkowości do wyznaczonego urzędu, jednakże nie przyniosły one zamierzonego rezultatu.

W ocenie Naczelnika Urzędu w przypadku zawiadomień z ustawy o rachunkowości nie jest to jednak problem ilości etatów w komórkach spraw karnych skarbowych. Ilość etatów na sprawy karne skarbowe i proporcjonalną część zawiadomień z ustawy o rachunkowości jest wystarczająca. Jednak w sytuacji prowadzenia wszystkich spraw z art. 79 ustawy o rachunkowości przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto powoduje nadmiarowe obciążenie. Proponowanym przez Naczelnika Urzędu rozwiązaniem problemu jest proporcjonalny podział tych zawiadomień pomiędzy Prokuraturę, Policję i organy KAS, a nie zwiększenie etatów.

(akta kontroli str. 950-973, 1208-1217)

W 2022 r. do Urzędu wpłynęło 1670 zawiadomień związanych z naruszeniem ustawy o rachunkowości, w 2023 r. wpłynęło 14 437 takich zawiadomień, a w I połowie 2024 r. 6 154 zawiadomień.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że źródłem danych jest baza Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych 2 (ESKS) oraz ilość rozpatrzonych spraw. Ewidencjonowanie wpływających zawiadomień w ramach ESKS odbywa się w rejestrze RMW – Rejestr materiałów własnych, natomiast ewidencjonowanie spraw, odbywa się w rejestrze RSP – Rejestr spraw o przestępstwa.

(akta kontroli str. 1084)

5. Na dzień 1 stycznia 2023 r. w urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto przyjęto model prowadzenia spraw mandatowych przez komórki merytoryczne, tj. SOB-1 Dział Obsługi Bezpośredniej, SKI Dział Rejestracji Podatkowej, SKA-1 Pierwszy dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających, SKA-2 Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających, SKA-3 Trzeci Dział Czynności

Analitycznych i Sprawdzających, SKP Dział Kontroli Podatkowej, SER Dział Rachunkowości Podatkowej, SEW-2 Drugi Dział Spraw Wierzycielskich. Od 18 czerwca 2024 r. komórką merytoryczną wyznaczoną do prowadzenia postępowań mandatowych był wyłącznie Dział Kontroli Podatkowej. W komórkach karnych skarbowych utrzymana została możliwość prowadzenia postępowań mandatowych, których pracownicy otrzymali imienne upoważnienia w tym zakresie.

(akta kontroli str. 1198-1205, 1356-1374)

Na podstawie Regulaminu organizacyjnego z 14 lipca 2023 r. ustanowiono stanowisko Trzeciego Zastępcy Naczelnika Urzędu i utworzono odrębny Pion Karny Skarbowy zwany Pionem Trzeciego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego, w którego skład weszły cztery działy spraw karnych skarbowych (SKK-1, SKK-2, SKK-3, SKK-4) oraz jeden referat spraw karnych skarbowych (SKK-5). Do zadań działów i referatu spraw karnych skarbowych należało w szczególności:

- prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe na podstawie Kodeksu karnego skarbowego oraz Kodeksu postępowania karnego,
- prowadzenie postępowań mandatowych w sprawach o wykroczenia skarbowe,
- sporządzanie i wnoszenie aktów oskarżenia do sądu, wykonywanie zadań oskarżyciela publicznego,
- opracowywanie i wnoszenie zwyczajnych i nadzwyczajnych środków zaskarżenia, występowanie przed sądem w postępowaniu wykonawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe,
- prowadzenie dochodzeń w sprawach o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości, rejestracja i ewidencja prowadzonych spraw,
- wprowadzanie innych danych w aplikacji Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych i orzekanie w toku postępowań przygotowawczych w zakresie kar porządkowych określonych w Kodeksie postępowania karnego.

(akta kontroli str. 1908-1989)

Na 1 stycznia 2023 r. miejscem świadczenia pracy dla 19 pracowników komórek spraw karnych skarbowych była siedziba urzędu wyznaczonego, tj. Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto, natomiast 29 pracowników świadczyło pracę w siedzibach innych urzędów niewyznaczonych. Trzech pracowników dotychczasowych komórek SKK zmieniło miejsce świadczenia pracy²⁵.

Uwzględniając wszystkich pracowników, w tym również przebywających na zasiłkach i urlopach, a także uwzględniając pracowników obsługi administracyjnej, kancelaryjnej, to na 1 stycznia 2023 r. miejscem świadczenia pracy dla 24 pracowników komórek spraw karnych skarbowych była siedziba urzędu wyznaczonego, tj. Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto, 29 pracowników świadczyło pracę w siedzibach innych urzędów niewyznaczonych. Trzech pracowników dotychczasowych komórek SKK zmieniło miejsce świadczenia pracy.

²⁵ Liczba pracowników komórek SKK określona na podstawie metodologii sprawozdania budżetowego Rb-70, tzn. liczba osób zatrudnionych w ostatnim dniu okresu sprawozdawczego w przeliczeniu na pełnozatrudnionych. Do stanu zatrudnionych nie wlicza się osób, które nie otrzymują za dany okres wynagrodzenia od zakładu pracy, tj. np. osób będących na urloпах bezpłatnych, wychowawczych i macierzyńskich oraz zasiłkach chorobowych, a także z wyłączeniem pracowników obsługi administracyjnej, kancelaryjnej etc.

Na 17 stycznia 2023 r., tj. dzień po przejęciu i przydzieleniu pracownikom wszystkich spraw i zawiadomień przez wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego, średnio na jednego pracownika komórki spraw karnych skarbowych przypadało 11 spraw o wykroczenia skarbowe²⁶ oraz 17 spraw o przestępstwa skarbowe²⁷.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Ustanowienie w wewnętrznej Instrukcji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto kryterium wieku, jako możliwej przesłanki odstąpienia od prowadzenia postępowania w sprawach o wykroczenie lub przestępstwo skarbowe, a następnie od postępowania mandatowego, co było niezgodne z art. 5 § 1 i art. 53 § 7 kks.

W Instrukcji nr 15/2020 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z 22 grudnia 2020 r. w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków – Stare Miasto w § 5 pkt 2 ppkt 18 zawarto zapis określający, że pracownicy poszczególnych komórek organizacyjnych mogą odstąpić od sporządzania zawiadomień o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, gdy wiek osoby popełniającej przestępstwo lub wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat w dniu jego popełnienia. W Instrukcji zaznaczono, że zaistnienie m.in. tej przesłanki nie może skutkować automatycznym odstąpieniem od sporządzenia zawiadomienia. Zgodnie z zasadą indywidualnego rozpatrywania spraw, podjęcie decyzji o odstąpieniu mogło nastąpić po zbadaniu charakteru czynu oraz rozmiaru ujemnych następstw, stopnia społecznej szkodliwości, warunków osobistych i możliwości zarobkowych sprawcy, a także zachowania się po popełnieniu czynu. Instrukcja ta została uchylona z dniem 17 czerwca 2024 r.

W § 9 pkt 1 ppkt 11 Instrukcji nr 4/2024 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań mandatowych wprowadzono zapis określający, że niezależnie od okoliczności uregulowanych w przepisach art. 16 kks i art. 16a kks, nie sporządza się notatki urzędowej na okoliczność odstąpienia od skierowania wniosku o przeprowadzenie postępowania mandatowego w sprawach, w których wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat w dniu jego popełnienia, co ma dotyczyć osób nieprowadzących działalności gospodarczej. W Instrukcji zaznaczono, że zaistnienie m.in. przesłanki wieku nie wyłącza ewentualności skierowania wniosku, jeżeli przemawiają za tym szczególne okoliczności konkretnego przypadku.

Art. 5 § 1 kks określa granicę wieku odpowiedzialności na zasadach określonych w kodeksie na lat 17, nie przewidując jej górnej granicy. Art. 53 § 7 kks określa, 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.

(akta kontroli str. 1382-1407)

²⁶ Najmniej 0 spraw na pracownika, najwięcej 44.

²⁷ Najmniej 1 sprawa na pracownika, najwięcej 52.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła w przypadku Instrukcji nr 15/2020, że zgodnie z zapisem § 5 ust. 2 pkt 18 w zw. z § 5 ust. 3 Instrukcji nr 15/2020 z dnia 22 grudnia 2020 r. pracownicy poszczególnych komórek organizacyjnych mogli odstąpić od sporządzania zawiadomień o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, biorąc pod uwagę kryterium wieku, przy czym samo zaistnienie takiej przesłanki nie mogło automatycznie skutkować odstąpieniem od sporządzenia zawiadomienia. Dalej Naczelnik wyjaśniła, że zgodnie z zasadą indywidualnego rozpatrywania spraw, podjęcie decyzji o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia mogło nastąpić dopiero po zbadaniu charakteru czynu oraz rozmiaru ujemnych następstw, stopnia społecznej szkodliwości, warunków osobistych i możliwości zarobkowych sprawców, a także zachowania się sprawcy po popełnieniu czynu. Podstawą do odstąpienia od skierowania zawiadomienia miały być kodeksowe przesłanki niewszczyniania postępowania karnego w sytuacjach określonych w art. 17 § 1 Kodeksu postępowania karnego, stosowanego do rozpoznawania przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych na podstawie art. 113 § 1 Kodeksu karnego skarbowego. Dla oceny zasadności skierowania wniosku o ukaranie w takiej sytuacji miał znaczenie również zapis art. 114 kks, zgodnie z którym zasadniczym celem postępowania karnego skarbowego jest wyrównanie uszczerbku finansowego Skarbu Państwa spowodowanego danym czynem zabronionym.

Ponadto Naczelnik wyjaśniła, że przesłanka wieku przy odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, była w kontekście całości uregulowań prawnych jedynie przykładem sytuacji, w których można było (Instrukcja jedynie dopuszczała taką możliwość), po zbadaniu innych okoliczności sprawy, w tym m. in. po ustaleniu kwoty uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej oraz ustaleniu daty jej uregulowania, nie sporządzać wniosku o ukaranie, uwzględniając wiek samego sprawcy czynu zabronionego.

(akta kontroli str. 1356-1368)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła w przypadku Instrukcji nr 4/2024, że możliwość odstępowania w takich sytuacjach wynika z rekomendacji Ministerstwa Finansów, które zostały określone w dokumencie niejawnym. Dodatkowo, jako finansowy organ postępowania Urząd zdecydował, że popełnienie wykroczenia przez osoby starsze (przyjęty wiek z rekomendacji) spełnia wymogi niskiej społecznej szkodliwości, tym bardziej że nie dotyczy to przedsiębiorców tylko osób fizycznych. Naczelnik wyjaśniła również, że w instrukcji w § 9 pkt 2 zawarto klauzulę, że zaistnienie przesłanek określonych w ust. 1 nie wyłącza ewentualności skierowania wniosku, jeżeli przemawiają za tym szczególne okoliczności konkretnego przypadku.

(akta kontroli str. 1092-1116)

NIK nie podziela stanowiska Naczelnik Urzędu, ponieważ wiek nie został uwzględniony w kks jako przesłanka brana pod uwagę przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości. Przesłanki te zostały wprost wskazane w art. 53 § 7 kks. Przepisy rangi ustawowej nie mogą być modyfikowane, rozszerzane bądź ograniczane regulacjami wewnętrznymi, takimi jak rekomendacje czy instrukcje Urzędu. Nawet fakultatywne dopuszczenie możliwości odstąpienia od prowadzenia postępowania ze względu na osiągnięcie przez sprawcę danego wieku wykracza poza ramy prawne kks.

OCENA CZĄSTKOWA

Proces centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w Urzędzie został przeprowadzony w sposób zgodny z rekomendacjami Krajowej Administracji Skarbowej. Należycie przygotowano, przeprowadzono i monitorowano proces reorganizacji w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego w Urzędzie. W prawidłowy sposób zrealizowano niezbędne do wykonania działania i identyfikowano potrzeby Urzędu w tym procesie. Został opracowany przez Naczelnika nowy regulamin Urzędu, w ramach którego utworzono pion karny skarbowy, który został ostatecznie podporządkowany trzeciemu zastępcy naczelnika. Głównym problemem występującym po centralizacji było scedowanie rozpatrywania zawiadomień z ustawy o rachunkowości na terenie województwa małopolskiego jedynie na wyznaczony Urząd, co wpływało negatywnie na realizację zadań związanych ze sprawami wynikającymi z kks i powodowało przypadki niewszczywania postępowań przygotowawczych przed upływem terminu karalności czynu oraz niepodjęmowanie czynności w sprawach zawiadomień zewnętrznych, w terminie określonym w art. 307 kpk. W wewnętrznych instrukcjach dotyczących prowadzenia postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe oraz postępowań mandatowych zawarto przesłankę związaną z wiekiem jako jedną z możliwości odstąpienia od prowadzenia postępowania mandatowego, która była niezgodna z postanowieniami kks.

OBSZAR

2. Prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych i ich efekty

Opis stanu faktycznego

Według stanu na 17 stycznia 2023 r. (po reorganizacji, tj. po przejęciu wszystkich spraw przez Naczelnika Urzędu) rozpatrywane były łącznie 272 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego/wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego za przestępstwa skarbowe określone w kks²⁸ (z czego w żadnym przypadku okres przedawnienia nie wynosił mniej niż 6 miesięcy) oraz łącznie 331 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego za wykroczenia skarbowe określone w kks²⁹ (z czego w 72 przypadkach okres przedawnienia był krótszy niż trzy miesiące³⁰). Wszczętych było łącznie 260 (niezakończonych) postępowań przygotowawczych za przestępstwa skarbowe³¹ i 100 postępowań przygotowawczych za wykroczenia skarbowe³². W wyznaczonym Urzędzie były 74 zawieszone postępowania przygotowawcze za przestępstwa skarbowe³³ i dwa zawieszone postępowania za wykroczenia skarbowe³⁴. Na etapie postępowania sądowego było ogółem 188 spraw za przestępstwa skarbowe³⁵ (w tym 110 skierowane do sądu z aktem oskarżenia³⁶ i 78 skierowanych do sądu z wnioskiem o DPO³⁷) oraz 112 spraw za wykroczenia skarbowe³⁸ (w tym 104

²⁸ W tym: z art. 54-56 kks – 158, z art. 60-62 kks – 35, z art. 77-78 kks – 79.

²⁹ W tym: z art. 54-56 kks – 20, z art. 57 kks – 250, z art. 60-62 kks – 7, z art. 77-79 kks – 54.

³⁰ W tym: z art. 54-56 kks – 3, z art. 57 kks – 52, z art. 60-62 kks – 1, z art. 77-79 kks – 16.

³¹ W tym: z art. 54-56 kks – 166, z art. 60-62 kks – 49, z art. 77-78 kks – 42, z art. 82 kks – 3.

³² W tym: z art. 54-56 kks – 15, z art. 57 kks – 65, z art. 60-62 kks – 9, z art. 76-76a kks -1, z art. 77-79 kks – 9, z art. 80,81 kks – 1.

³³ W tym: z art. 54-56 kks – 60, z art. 60-62 kks – 13, z art. 77-78 kks – 1.

³⁴ W tym: z art. 57 kks – 1, z art. 60-62 kks – 1.

³⁵ W tym: z art. 54-56 kks – 93, z art. 60-62 kks – 35, z art. 77-78 kks – 59 i z art. 80 kks – 1.

³⁶ Z czego: z art. 54-56 kks – 68, z art. 60-62 kks – 18, z art. 77-78 kks – 23 i z art. 80 kks – 1.

³⁷ Z czego: z art. 54-56 kks – 25, z art. 60-62 kks – 17, z art. 77-78 kks – 36.

³⁸ W tym: z art. 54-56 kks – 17, z art. 57 kks – 75, z art. 60-62 kks – 7, z art. 77-79 kks – 13.

skierowane do sądu z aktem oskarżenia³⁹ oraz osiem skierowanych do sądu z wnioskiem o DPO⁴⁰).

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

W Urzędzie, według stanu na dzień 17 stycznia 2023 r., spośród 332 dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe czas ich trwania wynosił do 2 miesięcy w 171 przypadkach (51,5%), powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy w 111 przypadkach (33,4%), powyżej 6 miesięcy do 1 roku w 31 przypadkach (9,3%) i powyżej 1 roku w 19 przypadkach (5,7%).

Ogólnie w 2023 r. na 334 dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe: 171 (51,1%) dochodzeń trwało do 2 miesięcy, 112 (33,5%) powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy, 32 (9,6%) powyżej 6 miesięcy do 1 roku i 19 (5,7%) powyżej 1 roku.

W I połowie 2024 r. spośród 161 dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe czas ich trwania wynosił do 2 miesięcy w 84 przypadkach (52,2%), powyżej 2 miesięcy do 6 miesięcy w 59 przypadkach (36,6%), powyżej 6 miesięcy do 1 roku w 12 przypadkach (7,5%) i powyżej 1 roku w sześciu przypadkach (3,7%).

Według stanu na dzień 17 stycznia 2023 r., spośród 358 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe czas ich trwania wynosił do 3 miesięcy w 145 przypadkach (40,5%), powyżej 3 miesięcy do 1 roku w 114 przypadkach (31,8%) i powyżej 1 roku w 99 przypadkach (27,7%).

Ogólnie w 2023 r. na 360 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe: 145 postępowań trwało do 3 miesięcy (40,3%), 115 postępowań powyżej 3 miesięcy do 1 roku (31,9%) i 100 postępowań powyżej 1 roku (27,8%).

W I połowie 2024 r. spośród 187 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe czas ich trwania wynosił do 3 miesięcy w 83 przypadkach (44,4%), powyżej 3 miesięcy do 1 roku w 64 przypadkach (34,2%) i powyżej 1 roku w 40 przypadkach (21,4%).

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

2. W okresie od 2021 r. do I połowy 2024 r. odstępowano od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu przestępstwa skarbowego 29 razy. W 2021 r. odstąpiono w tym zakresie od zawiadomienia w siedmiu przypadkach⁴¹, w 2022 r. w ośmiu przypadkach⁴², w 2023 r. odstąpiono dziewięć razy⁴³, a w I połowie 2024 r. odstąpiono od zawiadomienia w 5 przypadkach⁴⁴.

W analogicznym okresie odstępowano od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu wykroczeń skarbowych w 8 567 przypadkach. W 2021 r. odstąpiono w tym zakresie od zawiadomienia w 3 604 sprawach⁴⁵, w 2022 r. w 2 156 przypadkach⁴⁶, w 2023 r. w 1 934 sprawach⁴⁷, natomiast w I połowie 2024 r. odstąpiono od zawiadomienia komórek SKK w 873 sprawach⁴⁸.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

³⁹ Z czego: z art. 54-56 kks – 17, z art. 57 kks – 73, z art. 60-62 kks – 2, z art. 77-79 kks – 12.

⁴⁰ Z czego: z art. 57 kks – 2, z art. 60-62 kks – 5, z art. 77-79 kks – 1.

⁴¹ Z czego: na podstawie art. 16 kks – 1, art. 16a kks – 6.

⁴² Z czego: na podstawie art. 16 kks – 1, art. 16a kks – 7.

⁴³ Z czego: na podstawie art. 16 kks – 2, art. 16a kks – 7.

⁴⁴ Z czego: na podstawie art. 16 kks – 2, art. 16a kks – 3.

⁴⁵ Z czego: na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kp – 1, art. 17 § 1 pkt 3 kp – 403, art. 17 § 1 pkt 6 kp – 14, art. 16 kks – 3182, art. 16a kks – 4.

⁴⁶ Z czego: na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kp – 319, art. 17 § 1 pkt 6 kp – 4, art. 16 kks – 1828, art. 16a kks – 5.

⁴⁷ Z czego: na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kp – 125, art. 16 kks – 1802, art. 16a kks – 7.

⁴⁸ Z czego: na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kp – 127, art. 17 § 1 pkt 6 kp – 1, art. 16 kks – 745.

Badaniu poddano 15 spraw wybranych metodą osądu kontrolera, w których odstąpiono w latach 2022 – I połowa 2024 od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego/złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu.

Wszystkie badane sprawy dotyczyły wykroczeń skarbowych polegających głównie na nieterminowym składaniu deklaracji podatkowych. W 12 sprawach nie doszło do uszczuplenia należności publicznoprawnej, natomiast w pozostałych trzech sprawach łączna kwota uszczupień wyniosła 10,5 tys. zł.

W siedmiu sprawach odstąpienia od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu dokumentowane było przy pomocy notatek służbowych, w których wskazywano rodzaj naruszenia, kwalifikację prawną czynu oraz zamieszczano odniesienie do wewnętrznych przepisów regulujących postępowanie w tym zakresie. W pozostałych ośmiu sprawach dokonywano adnotacji lub sporządzano notatki do dokumentów pn. „CZYNNY ŻAL – ANALIZA” stanowiących załącznik nr 2 do Instrukcji nr 15/2022 Naczelnika US Kraków – Stare Miasto z 22 grudnia 2020 r. (w związku ze złożeniem przez sprawców wniosków o zastosowanie instytucji czynnego żalu w tych sprawach i niespełnieniem warunków jego zastosowania).

W 13 sprawach decyzję o odstąpieniu od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość podejmowali kierownicy komórek organizacyjnych Urzędu, w których rozpatrywana był dana sprawa, natomiast w dwóch przypadkach decyzję podjęła Naczelnik Urzędu. W badanej próbie nie stwierdzono przypadków dokonywania różnej oceny podobnych rodzajów czynów, a kryteria stosowane wobec wszystkich podatników były takie same.

W 14 sprawach na 15 badanych stwierdzono, że notatki/adnotacje znajdujące się w aktach spraw, w których odstąpiono od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość, nie zawierały powołania podstaw prawnych, tj. art. 17 § 1 pkt 3 kpk oraz art. 1 § 2 kks, oraz nie wskazano w nich przesłanek, które wzięto pod uwagę przy ocenie czynu, co opisano w sekcji stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 2324-2514)

Badaniu poddano 15 spraw⁴⁹ wybranych metodą osądu kontrolera, w których odstąpiono w latach 2022 – I połowa 2024 od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego/złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego z uwagi na fakt, iż sprawca nie podlegał karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, ze względu na zawiadomienie o jego popełnieniu organu powołanego do ścigania, ujawniając istotne okoliczności tego czynu, w szczególności osoby współdziałające w jego popełnieniu (art. 16 kks).

Instrukcja nr 15/2020 w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto określała, że wnioski/informacje podatników z art. 16 kks rozpatrywane miały być przez komórki właściwe w sprawach czynności sprawdzających lub komórki spraw karnych skarbowych.

Wybrane sprawy były rozpatrywane przez następujące Działy Urzędu: Pierwszy Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (jedna sprawa⁵⁰), Drugi Dział

⁴⁹ W tym: z 2022 r. – 5 spraw, z 2023 r. – 5, z I połowy 2024 r. – 5.

⁵⁰ Niezłożenie JPK VAT.

Czynności Analitycznych i Sprawdzających (trzy sprawy⁵¹), Trzeci Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dwie sprawy⁵²), Dział Rachunkowości (jedna sprawa⁵³), Dział Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (trzy sprawy⁵⁴), Dział Podatków Majątkowych i Sektorowych (dwie sprawy⁵⁵), Dział Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (jedna sprawa⁵⁶) oraz Dział Obsługi Bezpośredniej (dwie sprawy⁵⁷). Pięć zawiadomień zostało rozpatrzonych przez inne działy niż wskazane w Instrukcji Urzędu, albowiem Dział Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Dział Obsługi Bezpośredniej wg regulaminów organizacyjnych Urzędu, nie miały w zakresie swoich obowiązków czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 1236-1243)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że sprawy dot. art. 16 kks zostały rozpatrzone przez komórki właściwe rzeczowo w sprawach, których dotyczyły złożone przez podatników informacje o naruszeniu prawa. W Regulaminie Organizacyjnym nie sposób wymienić wszystkich zadań jakie wykonują komórki organizacyjne urzędu. Dział Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKI) oraz Dział Obsługi Bezpośredniej (SOB-1) nie są komórkami czynności sprawdzających sensu stricte, jednak w zakresie właściwości rzeczowej komórki prowadzą takie czynności. Działają one w oparciu o Dział V ustawy Ordynacja podatkowa. Czynności sprawdzające mają na celu m. in. stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów, ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami, weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej. Realizowanie czynności sprawdzających w powyższych komórkach jest powierzone pracownikom w zakresach czynności.

(akta kontroli str. 1345-1350, 1990-2013)

Zawiadomienia były składane przez podatników w formie pisemnej bądź w formie dokumentu elektronicznego. W 12 sprawach nie doszło do uszczuplenia należności publicznoprawnej, natomiast w pozostałych trzech sprawach łączna kwota uszczupień wyniosła 8,1 tys. zł. W 12 sprawach odstąpienia od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych na podstawie art. 16 kks były dokumentowane za pomocą pisemnych analiz określonych w załączniku nr 2 do Instrukcji nr 15/2020. W trzech sprawach, prowadzonych przez Dział Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej, odstąpienie udokumentowano poprzez adnotację w systemie SZD. Sprawcy dokonali wpłaty uszczuplonych należności publicznoprawnych oraz złożyli brakujące deklaracje. W wybranych sprawach zostały spełnione warunki wyłączające karalność na podstawie art. 16 kks.

(akta kontroli str. 1236-1243)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że ze względu na bardzo duże obciążenie zadaniami o bardzo krótkim terminie realizacji 1-3 dni oraz zmniejszonym stanem osobowym ze względu na zmiany organizacyjne, w komórce SKI decyzją ustną

⁵¹ Niezłożenie sprawozdania finansowego, niezłożenie zeznania o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych CIT-8 i niezłożenie deklaracji PIT-11.

⁵² Złożenie po terminie informacji podsumowującej VAT-UE.

⁵³ Brak zapłaty w terminie podatku dochodowego od osób fizycznych wynikającego z zeznania PIT-38.

⁵⁴ Niezłożenie w terminie formularza VAT-R.

⁵⁵ Niezłożenie deklaracji PCC-3 w terminie.

⁵⁶ Złożenie po terminie zawiadomienia o rozpoczęciu pełnienia posług duszpasterskich.

⁵⁷ Prowadzenie sprzedaży bez kasy rejestrującej i z pominięciem tej kasy, brak posiadania kas rejestrujących.

zastępcy naczelnika dopuszczono możliwość obsługi złożonych czynnych żali w sposób uproszczony bez wykorzystania załącznika nr 2 do Instrukcji, a poprzez umieszczanie adnotacji o przeprowadzonej analizie i skuteczności czynnego żalu na dokumencie źródłowym lub w opisie dokumentu elektronicznego w SZD. W komórce SKI prowadzone są czynności rejestracyjne, w których nie występują uszczuplenia, dlatego też zezwolono na czasowe odstąpienie od tworzenia dodatkowych notatek, co usprawniło pracę komórki i dało czas na zrealizowanie większej ilości spraw.

Naczelnik dodała, że w ww. sprawach analiza czynnego żalu została przeprowadzona, adnotacja została przygotowana i umieszczona bezpośrednio na dokumencie źródłowym - czynnym żalu lub jeżeli dokument źródłowy był w formie elektronicznej w opisie sprawy w SZD. Obecnie w związku z zasileniem kadrowym komórki SKI analiza czynnego żalu odbywa się na załączniku nr 2 do Instrukcji nr 4/2024 Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie zasad prowadzenia postępowań mandatowych.

(akta kontroli str. 1345-1350)

W 10 sprawach odstąpienie od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych było sporządzone przez pracownika działu rozpatrującego „czynny żal” i zaakceptowane przez kierownika. W pięciu przypadkach odstąpienie nie miało akceptacji przełożonego pracownika dokonującego analizy.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że regulacje wewnętrzne Urzędu nie wymagały akceptacji kierownika przy skutecznym „czynnym żalu”. Rozpatrywanie zawiadomień złożonych na podstawie art. 16 kks przez ww. pracowników wynikało wprost z Instrukcji wewnętrznej Urzędu nr 15/2020 mówiącej, że pracownicy komórki właściwej w sprawach czynności sprawdzających dokonują weryfikacji zawiadomień dot. art. 16 kks pod kątem dopuszczalności karalności czynu objętego zawiadomieniem i spełnienia przez składającego zawiadomienie warunków wyłączających karalność. W przypadku uznania, że zawiadomienie spełnia warunki czynnego żalu określone w art. 16 kks lub zachodzą przesłanki odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia, pracownik komórki właściwej w sprawach czynności sprawdzających sporządza analizę stanowiącą załącznik nr 2 do niniejszej Instrukcji. Zakres obowiązków nakłada na pracownika obowiązek weryfikacji pod względem formalnym i merytorycznym otrzymanych dokumentów, ponadto przy realizacji powyższego zadania pracownik jest zobowiązany do wykonywania innych czynności zleconych każdorazowo przez bezpośredniego przełożonego.

(akta kontroli str. 1345-1350, 1990-2013)

Badaniu poddano 15 spraw wybranych metodą osądu kontrolera, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego/złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego z uwagi na fakt, iż sprawca nie podlegał karze w związku ze złożeniem prawnie skutecznej korekty (art. 16a kks). Wszystkie odstąpienia zostały sporządzone przez Dział Kontroli Podatkowej. Łączna kwota uszczuplonej należności publicznoprawnej w badanych sprawach wyniosła 1 162,7 tys. zł.

We wszystkich sprawach odstąpienie dokonano pisemnej adnotacji urzędowej. W badanych sprawach, przed złożeniem prawnie skutecznej korekty, Urząd nie wszczywał postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenie bądź przestępstwo skarbowe. Decyzję o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego podejmował

pracownik prowadzący sprawę, co na adnotacji urzędowej zatwierdzał również kierownik Działu. W jednym przypadku adnotacja została podpisana tylko przez pracownika.

W jednej sprawie odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych na podstawie art. 16a kks, mimo braku spełnienia wszystkich przesłanek z tego artykułu przez podatnika, co opisano w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 1244-1251)

W Urzędzie nie odstępowano od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych z uwagi na fakt, iż zaistniałe w zeznaniu podatkowym błędy lub oczywiste omyłki powstały z winy organu podatkowego (art. 16b KKS).

(akta kontroli str. 1908-1989)

3. W 2023 r. w wyznaczonym Urzędzie procedowano 604 zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego z lat poprzednich, które zostały przekazane do komórek karnych skarbowych z innych komórek organizacyjnych tego urzędu lub urzędów niewyznaczonych – z tego 548 zawiadomień przekazano przez niewyznaczone urzędy. W 2023 r. wpłynęło 848 zawiadomień po wejściu w życie rozporządzenia zmieniającego. W wyniku przekazanych zawiadomień w 2023 r. wydano sześć postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, w 102 sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu przedawnienia karalności czynu, w 20 sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu znikomej społecznej szkodliwości, wszczęto 596 postępowań karnych skarbowych, a zakończono 504 postępowania.

W I połowie 2024 r. wpłynęło do komórek karnych skarbowych z innych komórek organizacyjnych tego urzędu lub urzędów niewyznaczonych 479 zawiadomień. W I połowie 2024 r. wydano dwa postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, w 50 sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu przedawnienia karalności czynu, w dziewięciu sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu znikomej społecznej szkodliwości, wszczęto 400 postępowań karnych skarbowych, a zakończono 362 postępowania.

W 2023 r. w wyznaczonym Urzędzie procedowano 48 zawiadomień o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego z lat poprzednich, które zostały przekazane do komórek karnych skarbowych przez inne organy i podmioty – z tego 19 zawiadomień przekazano przez niewyznaczone urzędy. W 2023 r. wpłynęło 205 zawiadomień po wejściu w życie rozporządzenia zmieniającego. W wyniku przekazanych zawiadomień w 2023 r. wydano 57 postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, w trzech sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu przedawnienia karalności czynu, wszczęto 25 postępowań karnych skarbowych, a zakończono 117 postępowań.

W I połowie 2024 r. wpłynęło do komórek karnych skarbowych z innych organów 97 zawiadomień. W I połowie 2024 r. wydano 81 postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, w pięciu sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu przedawnienia karalności czynu, w 10 sprawach nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu znikomej społecznej szkodliwości, wszczęto 20 postępowań karnych skarbowych, a zakończono 132 postępowania.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

W okresie od 2023 r. do I połowy 2024 r. sporządzono łącznie 841 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęciu postępowania przygotowawczego za wykroczenia skarbowe, w tym w 2023 r. (tylko w US wyznaczonym) – 520, w I połowie 2024 r. (tylko w US wyznaczonym) – 321.

W 2023 r. Dyrektor IAS zatwierdził dziesięć⁵⁸ postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenia skarbowe, a w I połowie 2024 r. – 37⁵⁹.

W latach 2023 – I połowa 2024 wszczęto odpowiednio 307 postępowań i 162 postępowania przygotowawcze w sprawach o wykroczenia skarbowe. W tym okresie nie zawieszano postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenie skarbowe. W 2023 r. zakończono 320 postępowań przygotowawczych w sprawach o wykroczenia skarbowe, a w I połowie 2024 r. – 157, w tym: w 2023 r. 167 spraw za wykroczenia skarbowe zostało skierowanych do sądu z aktem oskarżenia, w I połowie 2024 r. – 85 spraw oraz w 2023 r. jedna sprawa skierowana do sądu z wnioskiem o DPO i w I połowie 2024 r. – cztery sprawy. W latach 2023 – I połowa 2024 r. Dyrektor IAS zatwierdzał postanowienia o umorzeniu dochodzenia w tym w 2023 r. – dziewięć⁶⁰ i w I połowie 2024 r. – siedem postanowień⁶¹. W tym okresie żadne postanowienie o umorzeniu postępowania przygotowawczego w sprawie o wykroczenie skarbowe nie było zatwierdzane przez prokuratora, prokurator nie zatwierdzał również żadnego aktu oskarżenia. Sądy nie zwracały spraw do uzupełnienia.

W 2023 r. rozpoznanych zostało przez sąd I instancji 213 spraw, a w I połowie 2024 r. – 89. W 2023 sąd stwierdzał wykroczenia w 212 przypadkach, natomiast w I połowie 2024 r. – w 90.

Liczba podejrzanych wyniosła w 2023 r. – 298 osoby i w I połowie 2024 r. – 153 osoby. Oskarżonych w 2023 r. zostało 167 osób, a w I połowie 2024 r. – 88. W 2023 r. zostało skazanych 212 osób, a w I połowie 2024 r. – 90. W 2023 r. nie uniewinniono żadnej osoby, a w I połowie 2024 r. – jedną. W 2023 r. sąd umorzył postępowanie w stosunku do jednej osoby⁶². W 2023 r. sąd orzekł DPO w stosunku do dwóch osób i w I połowie 2024 r. – w stosunku do dwóch osób. W 2023 r. sądy orzekały karę grzywny w stosunku do 206 osób i w I połowie 2024 r. w stosunku do 92 osób.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

W okresie od 2023 r. do I połowy 2024 r. w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto procedowano łącznie 587 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęciu postępowania przygotowawczego za przestępstwa skarbowe, w tym w 2023 r. – 372, w I połowie 2024 – 215.

W 2023 r. Dyrektor IAS zatwierdził dziewięć⁶³ postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe, a w I połowie 2024 r. – siedem⁶⁴. W I połowie 2024 r. prokurator nie zatwierdzał postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, natomiast w 2023 r. zrobił to w jednym przypadku⁶⁵.

⁵⁸ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 2, art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 1, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 7.

⁵⁹ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 12, art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 7, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 17, art. 17 § 1 z innych przyczyn – 1.

⁶⁰ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 3, art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 1, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 5.

⁶¹ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 4, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 3.

⁶² Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk.

⁶³ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 4, z innych przyczyn – 5.

⁶⁴ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 7.

⁶⁵ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk.

W latach 2023 – I połowa 2024 wszczęto odpowiednio 255 i 220 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe w formie dochodzenia oraz trzy i cztery postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe w formie śledztwa. W 2023 r. zawieszono sześć postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe. W 2023 r. zakończono 354 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe, a w I połowie 2024 r. – 179, w tym w 2023 r. 115 spraw o przestępstwa skarbowe zostało skierowanych do sądu z aktem oskarżenia, a w I połowie 2024 r. – 51 spraw oraz w 2023 r. 170 spraw skierowano do sądu z wnioskiem o DPO i w I połowie 2024 r. – 97. W 2023 r. Dyrektor IAS zatwierdził 27⁶⁶ postanowień o umorzeniu dochodzenia i w I połowie 2024 r. – 13 postanowień⁶⁷. W I połowie 2024 r. w dwóch przypadkach wystąpiono do sądu z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania. W 2023 r. trzy⁶⁸ postanowienia o umorzeniu postępowania przygotowawczego w sprawie o przestępstwa skarbowe zostało zatwierdzone przez prokuratora. W 2023 r. prokurator zatwierdził akt oskarżenia w 14 przypadkach i w I połowie 2024 r. w ośmiu przypadkach. Prokurator wniósł akt oskarżenia (samoistnie) w 2023 r. w czterech przypadkach, a w I połowie 2024 r. w trzech. Prokurator umorzył postępowanie w trzech przypadkach w 2023 r. Prokurator przejął do prowadzenia dwie sprawy w 2023 r. i jedną w I połowie 2024 r. Do właściwości innego organu przekazano w 2023 r. trzy sprawy i w I połowie 2024 r. – jedną sprawę. W 2023 r. zwrócone zostały przez sąd do uzupełnienia trzy sprawy.

W 2023 r. rozpoznanych zostało przez sąd I instancji 277 spraw o przestępstwa skarbowe, a w I połowie 2024 r. – 165 spraw. Nie wystąpiły przypadki, żeby sąd orzekł środek karny w postaci przepadek przedmiotów, zniszczenia przedmiotów i ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, ani przepadek przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego.

Liczba podejrzanych wyniosła w 2023 r. 278 osób i w I połowie 2024 r. 168 osób. Oskarżonych w 2023 r. zostały 133 osoby i w I połowie 2024 r. – 67. Skazanych zostało w 2023 r. 153 osób i w I połowie 2024 r. – 67. Uniewinniono w 2023 r. dwie osoby i w I połowie 2024 r. cztery osoby. Sąd umorzył postępowanie w I połowie 2024 r. w stosunku do trzech osób⁶⁹. W 2023 r. sąd umorzył warunkowo postępowanie w stosunku do jednej osoby i w I połowie 2024 r. w stosunku do pięciu osób.

W 2023 r. sąd orzekł DPO w stosunku do 132 osób i w I połowie 2024 r. w stosunku do 91 osób. W 2023 r. sąd orzekł karę grzywny w stosunku do 287 osób i w I połowie w stosunku do 154 osób.

W 2023 r. sąd orzekł karę pozbawienia wolności w zawieszeniu w stosunku do jednej osoby i w I połowie 2024 – karę ograniczenia wolności w stosunku do jednej osoby.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Należności publiczno-prawne w sprawach o wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto wyniosły w 2023 r. – 27 403 525 tys. zł, I połowa 2024 r. – 7 054 381 tys. zł. Wysokość kar grzywnien za wykroczenia skarbowe wyniosła w 2023 r. – 554 900 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 532 500 tys. zł i

⁶⁶ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 13, art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 2, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 10, z innych przyczyn – 2.

⁶⁷ Z czego na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk – 7, art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 1, art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 4, z innych przyczyn – 1.

⁶⁸ Na podstawie: art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk.

⁶⁹ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk.

w trybie DPO – 22 400 tys. zł) i w I połowie 2024 r. – 210 900 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 207 900 tys. zł i trybie DPO – 3 000 tys. zł).

Należności publiczno-prawne w sprawach o przestępstwa skarbowe wyniosły w 2023 r. – 16 518 992 tys. zł, I połowa 2024 r. – 17 493 273 tys. zł. Wysokość kar grzywnien za wykroczenia skarbowe wyniosła w 2023 r. – 1 373 379 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 942 445 tys. zł i w trybie DPO – 430 934 tys. zł) i w I połowie 2024 r. – 708 436 tys. zł (w tym po akcie oskarżenia – 407 380 tys. zł i trybie DPO – 301 056 tys. zł).

Na podstawie danych zawartych w systemie informatycznych ESSK2 nie było możliwe ustalenie uiszczonych należności w toku postępowania karnego. Nie było możliwe również ustalenie uiszczonych i należnych kar grzywny. Możliwe było jedynie założenie wartości uszczupień i uiszczonych grzywnien w przypadku DPO, gdyż warunkiem skutecznego złożenia wniosku w trybie DPO jest uiszczenie należności publicznoprawnej i ustalonej w trakcie negocjacji kary grzywny.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Badaniu poddano 30 spraw⁷⁰, w ramach których w Urzędzie rozpatrzono 36 zawiadomień o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego, przekazanych do komórek karnych skarbowych (w trzech sprawach rozpatrzono po dwa zawiadomienia dotyczące tego samego podatnika, a w jednej sprawie trzy zawiadomienia do tego samego podatnika). W związku z popełnieniem wykroczenia skarbowego sporządzono 26 zawiadomień, a 10 zawiadomień dotyczyło przestępstw skarbowych. Po 1 stycznia 2023 r. 15 zbadanych zawiadomień zostało przejętych przez Urząd protokołami zdawczo-odbiorczymi z urzędów niewyznaczonych, a 21 wpłynęło do Urzędu wyznaczonego po centralizacji komórek spraw karnych skarbowych. Wśród weryfikowanych zawiadomień cztery zostały złożone przez podmioty zewnętrzne, spoza struktur administracji skarbowej. W 20 sprawach w Urzędzie wszczęto postępowanie przygotowawcze w formie dochodzenia, w ośmiu sprawach odmówiono wszczęcia postępowania przygotowawczego⁷¹ (w przypadku dwóch zawiadomień zewnętrznych wydano postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, natomiast w przypadku pozostałych sześciu zawiadomień z jednostek administracji skarbowej odmowa nastąpiła w postaci pisemnej adnotacji), a dwie sprawy zakończono nałożeniem mandatu karnego. Wysokość uszczuplonych należności publicznoprawnych w tych sprawach wyniosła w sumie 1 632,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 2078-2137)

Postępowania przygotowawcze w formie dochodzenia podejmowano w Urzędzie na podstawie postanowienia o wszczęciu dochodzenia. W przypadku odmowy wszczęcia postępowania przygotowawczego, w przypadku zawiadomień pochodzących od urzędów niewyznaczonych bądź komórek

⁷⁰ Rozpatrywane w sprawach zawiadomienia dotyczyły czynów (w ramach niektórych zawiadomień kwalifikacja prawna obejmowała więcej niż jeden czyn) z: art. 57 § 1 kks – 11 spraw, art. 77 § 2 kks w zw. z art. 77 § 1 kks – 3, art. 77 § 3 kks w zw. z art. 77 § 1 kks – 2, art. 77 § 2 kks – 1, art. 61 § 1 kks – 1, art. 57 § 1 kks i art. 77 § 3 kks – 2, art. 57 § 1 kks i art. 61a § 3 kks w zw. z art. 56 § 4 kk – 1, art. 54 § 2 kks w zw. z art. 54 § 1 kks – 2, art. 56 § 2 kks w zw. z art. 56 § 1 kks – 2, art. 76 § 3 kks w zw. z art. 76 § 1 kks – 1, art. 78 § 3 kks w zw. z art. 78 § 1 kks i art. 80 § 4 kks w zw. z art. 80 § 3 kks – 1, art. 61a § 1 i 2 kks i art. 56 § 4 kks – 1, art. 56 § 4 kks – 1, art. 62 § 5 kks w zw. z art. 62 § 1 kks – 1.

⁷¹ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 5 kpk -1, art. 17 § 1 pkt. 6 kpk -4, art. 17 § 1 pkt 2 kpk -2, w jednej ze spraw odstąpiono na podstawie art. 17 § 1 pkt. 6 i art. 17 § 1 pkt. 7 kpk (2 zawiadomienia w sprawie).

organizacyjnych Urzędu, odmowy dokonywano w formie pisemnej adnotacji, natomiast w przypadku zawiadomień zewnętrznych wydawano postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, które było następnie zatwierdzane przez Dyrektora IAS w Krakowie.

Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w przypadku zawiadomień wewnętrznych, zgodnie z Metodką wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych przez Krajową Administrację Skarbową nie wydaje się postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, jeżeli podstawą do prowadzenia postępowania sprawdzającego było anonimowe zawiadomienie lub materiały własne. W takim wypadku sporządza się notatkę urzędową uzasadniającą odstąpienie od wszczęcia postępowania, którą aprobuje naczelnik urzędu celno-skarbowego, naczelnik urzędu skarbowego lub osoba przez nich upoważniona.

(akta kontroli str. 1092-1116)

W jednym przypadku w postanowieniu o wszczęciu dochodzenia nie wskazano podstawy prawnej. Jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, z uwagi na przygotowywanie pism procesowych na wcześniej opracowanych wzorach doszło do przeoczenia przez pracownika podstawy prawnej wydania postanowienia. W postanowieniu o przedstawieniu zarzutów powołano prawidłową podstawę prawną, która była istotna dla dalszego prowadzenia postępowania oraz wydania wyroku.

(akta kontroli str. 2078-2137)

W przypadku dwóch spraw dotyczących wykroczeń skarbowych, przejętych po 1 stycznia 2023 r. przez Urząd, w których stwierdzono przedawnienie karalności czynów, do przedawnienia doszło z dniem 31 grudnia 2022 r., tj. gdy zawiadomienia były rozpatrywane jeszcze przez niewyznaczony urząd skarbowy. Było to spowodowane prowadzonymi przez poprzedni urząd skarbowy postępowaniami mandatowymi, które były bezskuteczne. Kwota uszczuplonej należności publicznoprawnej w tych sprawach wyniosła 54,7 tys. zł.

Oskarżyciele skarbowi, którzy zajmowali się trzema zawiadomieniami rozpatrywanymi w ramach powyższych dwóch spraw, a po centralizacji przeszli z dniem 1 stycznia 2023 r. do komórek spraw karnych skarbowych Urzędu, wyjaśnili, że nie wszczęto postępowań przygotowawczych przed upływem terminu przedawnienia z powodu znacznego obciążenia pracą i w związku z tym brakiem możliwości procedowania każdej sprawy.

W dwóch sprawach dotyczących wykroczeń skarbowych nie wszczęto postępowań przygotowawczych przed upływem terminu przedawnienia czynów objętych zawiadomieniami, a termin ten upłynął po centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w ramach jednego Urzędu. Było to spowodowane prowadzonymi przez Urząd postępowaniami mandatowymi, które były bezskuteczne. Kwota uszczuplonej należności publicznoprawnej w tych sprawach wyniosła 3 tys. zł. Niewszczęcie postępowań przygotowawczych przed upływem terminu karalności czynu opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 1117-1197, 2078-2137, 2257-2323)

Średni czas od wpływu zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego do Urzędu wyznaczonego do podjęcia pierwszej czynności w sprawie (wszczęcia postępowania przygotowawczego, odmowie jego wszczęcia, wezwania sprawcy do stawiennictwa w ramach postępowania mandatowego) w przypadku zbadanej próby wyniósł 193 dni⁷². W przypadku

⁷² Najkrócej – 6 dni, najdłużej – 919 dni.

czterech zawiadomień zewnętrznych w Urzędzie nie podejmowano czynności w terminie 30 dni wynikającym z art. 307 kpk, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 2078-2137)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła w kontekście czasu mijającego od wpływu zawiadomienia do komórek spraw karnych skarbowych do momentu podjęcia czynności w sprawie, że w Urzędzie nie opracowano formalnego dokumentu, który określałby zasady i wytyczne dot. sposobu i kolejności rozpatrywania oraz przydzielania spraw pracownikom. Rozpatrując sprawy, pracownicy mają kierować się przepisami prawa karnego i karnego skarbowego oraz Metodologią wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych przez Krajową Administrację Skarbową opracowaną przez Ministerstwo Finansów. Wszystkie zawiadomienia mają być rozpatrywane z uwzględnieniem przede wszystkim przedawnienia karalności i przedawnienia zobowiązania podatkowego dot. czynów opisanych w zawiadomieniach w czasie umożliwiającym efektywne poprowadzenie i zakończenie postępowania. Dodatkowo Naczelnik wyjaśniła, że *nie jest możliwe bieżące procedowanie spraw z uwagi na znaczne obciążenie pracowników sprawami z ustawy o rachunkowości. Ponadto urzędy niewyznaczone generują duże ilości wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego dotyczące wykroczeń skarbowych, w szczególności tych z art. 57 § 1 kks. Wymaga to bardzo sprawnej organizacji pracy i odpowiedniej selekcji wpływających wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, celem nadania priorytetu tym sprawom, których termin przedawnienia karalności upływa wcześniej, bądź też podyktowanych innymi względami (np. sprawca wykroczenia pracuje za granicą i przebywa w kraju w okresie świątecznym, wówczas nadaje się bieg sprawie poza kolejnością tak, by skutecznie przeprowadzić niezbędne czynności procesowe). Dużym utrudnieniem jest również brak reakcji ze strony sprawców przestępstw, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych na wezwania kierowane przez finansowy organ postępowania przygotowawczego. Sprawia to, że postępowania przygotowawcze nie kończą się w ustawowym terminie i wymagają przedłużenia tego terminu na dalszy czas oznaczony. To z kolei stanowi przyczynę, dla której nie jest nadawany bieg kolejnym wnioskowi o wszczęcie postępowania przygotowawczego. Przy tak dużej ilości spraw mimo dołożenia należytej staranności może się zdarzyć sytuacja, gdzie mimo podejmowanych działań nie nastąpi skuteczna realizacja zawiadomienia.*

(akta kontroli str. 1092-1116)

Urząd nie ewidencjonował danych dotyczących liczby wniosków podatników o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za wykroczenia i przestępstwa skarbowe. Urząd nie miał również danych dotyczących odmów skierowania do sądu wniosku o DPO i wniesienia aktu oskarżenia.

W sprawach o wykroczenia skarbowe w 2021 r. organ finansowy złożył jeden wniosek o DPO do sądu. Sąd wydał postanowienie wyrażające zgodę na DPO i jedna osoba została skazana. Kwota grzywny wyniosła 350 zł. W 2022 r. organ złożył jeden wniosek do sądu o DPO, w którym kwota grzywny wyniosła 4 tys. zł. W 2023 r. organ złożył jeden wniosek do sądu o DPO, w którym kwota grzywny wyniosła 3 tys. zł. Sądy wydały dwa postanowienia zezwalające na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 22 tys. zł. Skazane zostały dwie osoby. W I połowie 2024 r. organ złożył trzy wnioski do sądu o DPO, w których kwota grzywien wyniosła 11 tys. zł. Sądy wydały dwa postanowienia zezwalające na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 3 tys. zł. Skazane zostały dwie osoby.

W sprawach o przestępstwa skarbowe w 2021 r. organ finansowy złożył 17 wniosków o DPO do sądu, w których kwota grzywien wyniosła 69 tys. zł. Sąd

wydał 18 postanowień zezwalających na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 71 tys. zł. Skazanych zostało 18 osób. W 2022 r. organ złożył 38 wniosków do sądu o DPO, w których kwota grzywien wyniosła 127 tys. zł. Sąd wydał 22 postanowienia zezwalające na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 95 tys. zł. Skazane zostały 22 osoby. W 2023 r. organ złożył 173 wnioski do sądu o DPO, w których kwota grzywien wyniosła 599 tys. zł. Sądy wydały 133 postanowienia zezwalające na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 430 tys. zł. Skazane zostały 133 osoby. W I połowie 2024 r. organ złożył 101 wniosków do sądu o DPO, w których kwota grzywien wyniosła 385 tys. zł. Sądy wydały 96 postanowień zezwalających na DPO, w których kwota grzywien wyniosła 332 tys. zł. Skazanych zostało 96 osób.

(akta kontroli str. 1908-1989, 2184-2198)

Badaniu poddano 10 spraw, w których wydano postanowienie o zawieszeniu lub podjęciu zawieszonego postępowania przygotowawczego, dobranych metodą osądu kontrolera.

W badanej próbie w ośmiu sprawach postanowienia o zawieszeniu postępowania przygotowawczego podjęte zostały przez naczelników urzędów niewyznaczonych w latach 2017-2022 (jedno postępowanie zawieszono w 2017 r., dwa w 2019 r., dwa w 2020 r., jedno w 2021 r. i dwa w 2022 r.). Postępowania te nie były objęte nadzorem prokuratora i dotyczyły przestępstw skarbowych. We wszystkich tych sprawach Naczelnik Urzędu po przekazaniu spraw do Urzędu wyznaczonego (w styczniu 2023 r.) podjął zawieszone postępowania po ustaniu przesłanek uzasadniających ich zawieszenie (cztery postępowania podjęte w 2023 r. i cztery w 2024 r.) i zakończył je: skierowaniem do sądu wniosków o wyrażenie zgody na DPO (jedna sprawa w 2023 r. i dwie w 2024 r.), skierowaniem do sądu aktów oskarżenia (dwie sprawy – 2024 r.), umorzeniem postępowania (dwie sprawy w 2023 r. i jedna w 2024 r.).

W dwóch badanych sprawach postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwo skarbowe prowadzone były przez Naczelnika Urzędu:

- 1) Pierwsza dotyczyła postępowania wszczętego w 2019 r. i zawieszonego w 2021 r. z uwagi na uchylenie wyrokiem WSA decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie utrzymujących w mocy decyzje podatkowe wydane przez organ pierwszej instancji. Po ustaniu przesłanek przedawnienia (decyzje podatkowe z lipca i października 2023 r.), postanowieniem z 28 listopada 2023 r., podjęto dochodzenie. W dniu 25 stycznia 2024 r. skierowano do sądu wniosek o wyrażenie zgody na DPO. Postępowanie nie było objęte nadzorem prokuratora.
- 2) Druga dotyczyła postępowania wszczętego w 2021 r. i zawieszonego postanowieniem z 15 marca 2022 r. (po upływie 229 dni) z uwagi na toczącą się u podatnika kontrolę podatkową, której wyniki miały istotne znaczenie dla wyjaśnienia okoliczności popełnionego przestępstwa skarbowego. Postanowienie zostało zatwierdzone przez DIAS w dniu 25 marca 2022 r. Po ustaniu przesłanek przedawnienia w dniu 13 lipca 2022 r. podjęto zawieszone dochodzenie i 10 listopada 2022 r. skierowano do sądu wniosek o wyrażenie zgody na DPO. Postępowanie nie było objęte nadzorem prokuratora.

(akta kontroli str. 2014-2024)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w latach 2022-2024 w Urzędzie zawieszono łącznie dziesięć spraw karnych skarbowych: w 2022 roku jedna sprawa została zawieszona (uwzględniona w próbie), natomiast w roku 2023 zostało zawieszonych 6 spraw (nie uwzględniono w próbie), cztery sprawy zostały

przekazane do IAS w Krakowie w ramach kontroli NIK, jedna została przejęta przez Prokuraturę i jedną przekazano zgodnie z właściwością do Urzędu Celno-Skarbowego; w 2024 roku zostały zawieszone 3 sprawy (nie uwzględniono w próbie), w których prokurator wydał lub zatwierdził postanowienie o zawieszeniu postępowania przygotowawczego.

Ponadto Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w Urzędzie nie wprowadzono pisemnych instrukcji/procedur dotyczących sposobu i częstotliwości weryfikacji zasadności/trwałości przesłanek uzasadniających zawieszenie postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. W tym zakresie stosowane były uregulowania zawarte w Metodycie wykonywania czynności dochodzeniowo-śledczych przez Krajową Administrację Skarbową, zgodnie z którą w czasie zawieszenia postępowania przygotowawczego należy okresowo, nie rzadziej niż raz w ciągu 6 miesięcy, przeprowadzać czynności sprawdzające, czy przyczyny zawieszenia trwają nadal, czy ustały. Nadzór nad sprawami zawieszonymi w zakresie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych sprawował zastępca naczelnika w pionie karnym skarbowym oraz kierownicy komórek organizacyjnych spraw karnych skarbowych. Pracownikom polecono badanie istnienia przyczyn zawieszenia postępowania nie rzadziej niż raz w ciągu 6 miesięcy, które powinno mieć formę czynności sprawdzających, ustalenia winny być w odpowiedni sposób udokumentowane, a zgromadzony z nich materiał wpięty do akt postępowania, a jednocześnie na tyle jasno sformułowany, aby dawał podstawę do oceny istnienia zawieszenia postępowania w danej sprawie. Czynności mogą polegać na uzyskiwaniu informacji od organów podatkowych, sądów administracyjnych, gromadzeniu dokumentów w postaci decyzji podatkowych i wyroków sądowych, jak również na dokonywaniu ustaleń telefonicznych udokumentowanych notatką służbową, wydruków z dostępnych systemów. Kierownicy wykonywali okresowy przegląd spraw oraz kontrole funkcjonalne zawieszonych postępowań. Sprawy zawieszone podlegały również kontroli w ramach nadzoru przez Izbę Administracji Skarbowej w Krakowie.

(akta kontroli str. 1369 -1374)

Badaniu poddano 15 spraw, w których wydano postanowienie o umorzeniu postępowania przygotowawczego, dobranych metodą osądu kontrolera.

W badanej próbie sześć spraw dotyczyło przestępstw skarbowych, cztery wykroczeń skarbowych, w jednej sprawie wystąpił zbieg przestępstwa z wykroczeniem skarbowym, natomiast w czterech sprawach pierwotnie prowadzonych w związku z popełnieniem przestępstw skarbowych, w toku postępowania nastąpiła zmiana kwalifikacji prawnej na wykroczenia skarbowe. Średni czas od wszczęcia postępowania przygotowawczego do jego umorzenia wyniósł 418 dni (od 36 do 2 617 dni). Wszystkie badane postanowienia o umorzeniu zostały zatwierdzone przez DIAS.

W 14 na 15 badanych sprawach przesłanki stanowiące podstawę umorzenia były zasadne:

- w sześciu sprawach nastąpiło przedawnienie karalności czynu zabronionego w związku: ze zmianą kwalifikacji prawnej czynu z przestępstwa skarbowego na wykroczenie skarbowe (4 sprawy), z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego lub brakiem możliwości prowadzenia czynności wobec sprawcy;
- w sześciu sprawach stwierdzono brak celowego działania sprawcy (brak znamion umyślności);

- w jednej sprawie w toku postępowania nastąpiła zmiana przepisów podatkowych (depenalizacja czynu);
- w jednej sprawie brak było możliwości przypisania odpowiedzialności sprawcy.

W jednej ze spraw podstawą umorzenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe był brak ustalenia sprawcy, co opisano w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 2045-2061)

Badaniu poddano 10 spraw, w których skierowano do sądu wnioski na udzielenie zgody na DPO, dobranych metodą osądu kontrolera.

Wszystkie wnioski o wyrażenie zgody na DPO skierowane do sądu przez Naczelnika Urzędu Skarbowego dotyczyły popełnionych przestępstw skarbowych, we wszystkich sprawach doszło do uszczuplenia należności publicznoprawnej (w wysokości od 63,1 tys. zł do 483,2 tys. zł, średnio 227 tys. zł). Sprawcy składali wnioski ustnie do protokołu przesłuchania lub pisemnie do akt sprawy. Organ nie stwierdził w żadnej sprawie uchybień formalnych oraz nie wzywał do usunięcia braków we wniosku. We wszystkich sprawach organ egzekwował od sprawców spełnienie obowiązków określonych w art. 143 § 1 kks, tj.: uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej, uiszczenia kary grzywny (w wysokości od 3,5 tys. zł do 20 tys. zł) oraz zryczałtowanych kosztów postępowania. Wykonanie obowiązku w zakresie uiszczenia kary grzywny oraz zryczałtowanych kosztów postępowania dokumentowano za pomocą potwierdzeń przelewów bankowych lub wydruku potwierdzeń wpływu z systemu księgowego organu, natomiast w przypadku należności publicznoprawnej w zależności od okoliczności sprawy sporządzano adnotację o wpłacie, załączano dowody wpłaty lub wydruk z potwierdzeniem wpłaty z systemu księgowego organu, wydruk z brakiem zaległości z systemu Poltax, pozyskiwano informacje o wpłacie z urzędów niewyznaczonych lub w przypadku gdy informacja o spłacie należności zawarta była w zawiadomieniu/wniosku o wszczęcie postępowania nie załączano dodatkowych dokumentów/potwierdzeń. W dwóch sprawach finansowy organ postępowania przygotowawczego uzależnił wniesienie wniosku do sądu od dodatkowych warunków w postaci uiszczenia dodatkowych kwot tytułem kary grzywny (w wysokości 18 864,00 zł i 2 496,67 zł).

Wnioski o wyrażenie zgody na DPO kierowane były do sądów niezwłocznie po spełnieniu wszystkich warunków przez sprawcę (średnio po 6 dniach). Niezwłocznie zawiadamiano również sprawców o wniesieniu wniosków do sądów (średnio po 4 dniach). W przypadku trzech wniosków wystąpiły braki formalne w postaci: niewskazanie sądu właściwego do udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (1 wniosek), niewskazania zapłaty uszczuplonej należności publicznoprawnej (1 wniosek) oraz w niewskazania zarówno sądu właściwego, jak i zapłaty uszczuplonej należności publicznoprawnej (1 wniosek). Braki te nie skutkowały zwróceniem wniosku przez sąd do uzupełnienia. W jednej sprawie sąd wystąpił o uzupełnienie braku formalnego wniosku polegającego na doprecyzowaniu sposobu wyliczenia wysokości grzywny (wskazania ilości stawek dziennych i wysokości stawki). Wniosek uzupełniono w terminie trzech dni. W siedmiu sprawach sąd wydał wyrok zatwierdzający DPO (trzy wyroki w 2023 r. i cztery w 2024 r., trzy sprawy na etapie postępowania sądowego).

(akta kontroli str. 2025-2044)

Badaniu poddano 15 wniesionych aktów oskarżenia dobranych metodą osądu kontrolera. Trzy akty oskarżenia dotyczyły popełnionych przestępstw skarbowych, 10 aktów oskarżenia wniesiono w związku z popełnieniem wykroczenia skarbowego, natomiast w dwóch aktach oskarżenia zarzuty dotyczyły popełnienia zarówno przestępstwa, jak i wykroczenia skarbowego. Do sądu zostało skutecznie wniesionych 14 aktów oskarżenia natomiast, w jednym przypadku sąd wydał postanowienie w przedmiocie przekazania sprawy Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w celu uzupełnienia istotnych braków postępowania przygotowawczego. Zwrot aktu oskarżenia przez sąd był wynikiem nierzetelnego prowadzenia postępowania przygotowawczego, co przedstawiono w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości.

Postępowanie przygotowawcze w badanych sprawach zakończonych skutecznym wniesieniem aktu oskarżenia trwało średnio 93 dni⁷³, natomiast w sprawie, w której sąd wydał postanowienie o konieczności uzupełnienia postępowania przygotowawczego, nie zostało zakończone. W razie konieczności przedłużenia postępowania przygotowawczego były wydawane postanowienia o przedłużeniu czasu trwania dochodzenia przez właściwy organ, tj. przez Dyrektora IAS w Krakowie lub prokuratora. Głównym powodem przedłużania postępowań przygotowawczych była konieczność wykonania dodatkowych czynności procesowych z podejrzanymi. W weryfikowanych sprawach, w których sporządzono akt oskarżenia, nie wydawano postanowień o zawieszeniu postępowania. Akty oskarżenia były wnoszone lub przekazywane prokuratorowi do zatwierdzenia z zachowaniem terminu wynikającego z art. 155 kks.

W 10 sprawach oskarżeni zostali przez sąd uznani za winnych i wyroki stały się prawomocne, w dwóch sprawach sąd nie wydał jeszcze wyroku, w dwóch sprawach sąd wydał nieprawomocny wyrok uznający oskarżonych za winnych, a w jednym przypadku, gdzie wydano postanowienie o konieczności uzupełnienia postępowania przygotowawczego sprawa była w toku.

(akta kontroli str. 2061-2077)

5. Zagadnienia związane z prowadzeniem postępowań karnych skarbowych w Urzędzie nie były przedmiotem zewnętrznych kontroli lub audytów. Na podstawie Zarządzenia nr 10 Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie z 25 marca 2019 r. w sprawie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w jednostkach Izby Administracji Skarbowej w Krakowie, bezpośredni przełożeni w komórkach karnych skarbowych prowadzili w Urzędzie kontrole funkcjonalne w stosunku do nadzorowanych pracowników oraz zadań. Od 31 marca 2021 r. do 25 czerwca 2024 r. przeprowadzono 42 kontrole funkcjonalne.

Na podstawie kontroli funkcjonalnych w Urzędzie identyfikowano m.in. uchybienia w zakresie poprawności i kompletności wprowadzanych danych do systemów informatycznych dotyczących postępowań mandatowych, opóźnienia w nadawaniu biegu sprawom, braku zadekretowania sprawy na poziomie rejestru RMW, długi okres od ostatniej czynności będącej skierowaniem decyzji kończącej postępowanie przygotowawcze w połączeniu z brakiem rozstrzygnięcia, brak powiadomień o zmianie organu prowadzącego dochodzenie, zwłoki w rozpatrywaniu zawiadomień zewnętrznych z kodeksu karnego skarbowego oraz stwierdzono przypadki braku czynności mimo upływu terminów na załatwienie sprawy i skutków w postaci przedawnienia karalności.

(akta kontroli str. 324-436, 1908-1989)

⁷³ Najkrócej 16 dni, najdłużej 197 dni.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Odstąpienie w jednej sprawie (na 15 zbadanych), dotyczącej złożenia po terminie deklaracji podatkowej, od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnieniu wykroczenia skarbowego, pomimo braku przesłanek do odstąpienia od wymierzenia kary określonych w art. 16a § 1 kks i § 5 pkt 2 ppkt 15 Instrukcji nr 15/2020.

Art. 16a §1 kks stanowi, że nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe sprawca czynu zabronionego dotyczącego złożenia deklaracji lub przesłania księgi, jeżeli po jego popełnieniu została złożona organowi podatkowemu prawnie skuteczna korekta deklaracji lub księgi dotycząca obowiązku, którego nieprawidłowe wykonanie stanowi ten czyn zabroniony. Zastosowanie odstąpienia od ukarania jest uzależnione od spełnienia dwóch warunków, tj. przed złożeniem korekty deklaracji lub księgi organ podatkowy nie wszczął postępowania przygotowawczego o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe lub nie ujawniono w toku toczącego się postępowania przygotowawczego tego przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego (art. 16a § 3 kks) oraz nie później niż w terminie wyznaczonym przez finansowy organ postępowania przygotowawczego sprawca uiszczył w całości wymaganą należność publicznoprawną (art. 16a § 2 kks).

Ponadto w § 5 pkt 2 ppkt 15 Instrukcji nr 15/2020 z 22 grudnia 2020 r. w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto wskazano, że pracownicy mogą odstąpić od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego w sytuacji, gdy w sprawach podatków dochodowych oraz podatku od towarów i usług, podatnik złoży deklarację bądź korektę deklaracji i jednocześnie, najpóźniej w terminie wynikającym z wystawionego upomnienia, uiszczył w całości zobowiązanie podatkowe wraz z należnymi odsetkami. Wytyczne Dyrektora IAS w Krakowie zawarte w piśmie z 31 maja 2022 r. znak 1201-ICS.820.67.2022.1 wskazywały, że *przepis art. 16a § 1 kks, (podobnie jak wcześniej obowiązujący przepis art. 16a kks) wskazuje, że sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, dotyczącego złożenia deklaracji, może skorzystać z dobrodziejstwa niepodlegania karze, tylko pod tym warunkiem, że wcześniej zostanie złożona prawnie skuteczna korekta deklaracji. Chodzi zatem o przypadek, gdy sprawca dopuścił się przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, w związku z uprzednio złożoną deklaracją. Przepis art. 16a § 1 kks nie dotyczy przypadków, gdy sprawca w ogóle nie złożył deklaracji, a organ podatkowy stwierdza, że taka deklaracja powinna być złożona i określa, co powinna ona zawierać. (...) Należy ponadto zwrócić uwagę na fakt, iż nawet w/w przepisy ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, wyraźnie dają możliwość jedynie skorygowania uprzednio złożonej deklaracji podatkowej i nie można tych przepisów stosować rozszerzająco, tzn. uznawać, iż będą one mogły mieć zastosowanie również wtedy, gdy we wskazanych terminach zostanie złożona deklaracja „pierwotna”. W takiej bowiem sytuacji, nie będzie można uznać, iż doszło do złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji podatkowej.*

(akta kontroli str. 1382-1393, 2204-2207)

Dział Kontroli Podatkowej przeprowadził u podatnika kontrolę w zakresie prawidłowości rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych za 2020 r. Kontrola wykazała, że podatnik nie dopełnił obowiązku wynikającego

z art. 45 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i nie złożył zeznania PIT-36 za rok 2020 r. oraz nie uiścił podatku należnego w wysokości 8 925,00 zł (plus odsetki za zwłokę). Kontrola została zakończona 3 marca 2022 r. Podatnik złożył deklarację PIT-36 za 2020 r. 24 marca 2022 r., a 5 kwietnia 2022 r. dokonał wpłaty na konto Urzędu w wysokości 8 925,00 zł. Zgodnie z art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej proporcjonalnie kwotę 8 291,23 zł zaliczono na poczet spłaty zaległości podatkowej (kapitał), a kwotę 633,77 zł na spłatę odsetek za zwłokę. Na 6 kwietnia 2022 r., kiedy sporządzono adnotację o odstąpieniu od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych, podatnik miał zaległość podatkową w wysokości 683 zł (kapitał i odsetki).

W dniu 6 kwietnia 2022 r. w Dziale Kontroli Podatkowej sporządzono adnotację urzędową o odstąpieniu od sporządzania zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia skarbowego, w której zaznaczono, że podatnik nie spełnił wszystkich wymogów z art. 16a kks – wskazano zaległość na dzień sporządzenia adnotacji w wysokości 683 zł. W adnotacji o odstąpieniu oprócz art. 16a kks przywołano również jako podstawę odstąpienia o złożenia zawiadomienia § 5 pkt 2 ppkt 15 Instrukcji nr 15/2020, który wskazywał na konieczność uiszczenia w całości zobowiązania podatkowe wraz z należnymi odsetkami – co jak ustalono nie nastąpiło. Biorąc pod uwagę powyższe regulacje i zapisy, w przedmiotowej sprawie odstąpienie od dalszych działań było nieuzasadnione i naruszało przepisy kks oraz uregulowania wewnętrzne.

(akta kontroli str. 1682-1782)

Naczelnik Urzędu i Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśnili, że podatnik nie wpłacił odsetek za zwłokę, ale fakt ten nie miał wpływu na możliwość zastosowania art. 16a kks. Pracownik, sporządzając adnotację, miał nieprecyzyjnie opisać stan faktyczny. Ponadto kierownik wyjaśniła, że podatnik był zobowiązany do uiszczenia należności publicznoprawnej wynikającej ze złożonej korekty. Podatnik dokonał wpłaty w wysokości należności wynikającej ze złożonej korekty, wskazując podatek i okres, natomiast księgowanie zostało dokonane zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej. Na tej podstawie, na dzień sporządzenia adnotacji o odstąpieniu o zawiadomienia komórki do spraw karnych skarbowych podatnik miał spełnić warunki z art. 16a kks. Dodatkowo Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że kwota podatku pozostała do uregulowania po dokonanej przez podatnika wpłacie nie przekraczała połowy minimalnego wynagrodzenia, obowiązującego w czasie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia skarbowego. Tym samym, w sprawie ziściła się również przesłanka do odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia wymieniona w § 5 ust. 2 pkt 13 Instrukcji nr 15/2020.

Naczelnik Urzędu oraz Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśnili ponadto, że zgodnie z brzmieniem art. 81b § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej w zakresie objętym tym postępowaniem. Z treści powyższej normy prawnej wynika również, że skoro w toku kontroli podatkowej wyłączona jest możliwość ingerencji podatnika w wysokość zobowiązania podatkowego poprzez składanie korekt, to tym bardziej nie ma on możliwości skutecznego złożenia samej deklaracji podatkowej w zakresie objętym kontrolą. Mając na uwagę utrwalone orzecznictwo dot. traktowania w jednakowy sposób w toku trwania kontroli korekty i pierwotnej deklaracji (Wyrok Wojewódzkiego Sądu

Administracyjnego w Łodzi z dnia 14 listopada 2013 r. I SA/Łd 871/13), rozpatrując brzmienie art. 16a kks do czasu otrzymania szczegółowych wytycznych Dyrektora Izby Administracji Skarbowej uznawano, że podatnik nie podlega karze również, gdy złoży po zakończeniu kontroli deklarację pierwotną. Wątpliwości dotyczące zastosowania art. 16a kks zostały wyjaśnione pismem Dyrektora IAS w Krakowie z 31 maja 2022 r. już po zakończeniu kontroli podatkowej i sporządzeniu adnotacji o odstąpieniu od sporządzania zawiadomienia.

(akta kontroli str. 1085-1091, 1990-1995)

NIK zwraca uwagę, że należności podatkowe niewpłacone w terminie stają się zgodnie z art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej zaległościami podatkowymi. W opisywanej sprawie, aby spełnić wymogi określone art. 16a kks podatnik winien uiścić w całości należność publicznoprawną. Zaznaczyć należy, że art. 16a § 1 kks określa, że nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe sprawca czynu zabronionego dotyczącego złożenia deklaracji lub przesłania księgi, jeżeli po jego popełnieniu została złożona organowi podatkowemu prawnie skuteczna korekta deklaracji lub księgi dotycząca obowiązku, którego nieprawidłowe wykonanie stanowi ten czyn zabroniony. Artykuł ten będzie miał zastosowanie wyłącznie do sytuacji, gdy podatnik do złożonej uprzednio deklaracji składa korektę, natomiast nie będzie mógł być stosowany, gdy dana deklaracja w ogóle nie została złożona. W takiej sytuacji nie dochodzi do złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji, albowiem nie jest korygowana żadna deklaracja. Przywołane w wyjaśnieniach stanowisko Dyrektora IAS w Krakowie z 31 maja 2022 r. jest jedynie przypomnieniem w ramach nadzoru o poprawności stosowania instytucji przewidzianej w art. 16a kks, którego to brzmienie w okresie objętym kontrolą nie ulegało zmianie.

2. Nierzetelne prowadzenie jednego postępowania przygotowawczego zakończonego złożeniem aktu oskarżenia (na 15 zbadanych), co skutkowało wydaniem przez sąd postanowienia w przedmiocie przekazania sprawy Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w celu uzupełnienia istotnych braków postępowania z powodu niespełnienia przesłanek do prowadzenia postępowania w stosunku do nieobecnych.

W sprawie [...] ⁷⁴ postanowienie o wszczęciu dochodzenia w sprawie o wykroczenie skarbowe zostało wydane 3 lipca 2023 r. Tego samego dnia sporządzono postanowienie o przedstawieniu zarzutów. Podejrzany był wzywany bezskutecznie (brak odbioru przesyłki) do osobistego stawiennictwa w dniach 3 lipca 2023 r., 21 lipca 2023 r. i 18 sierpnia 2023 r. w siedzibie urzędu skarbowego. Wezwania były kierowane na ten sam adres. 18 sierpnia 2023 r. zwrócono się do Komendy Powiatowej Policji z wnioskiem o udzielenie pomocy przy dokonaniu czynności procesowej i dostarczeniu wezwania podejrzanemu. Próby przeprowadzenia czynności z podejrzanym były bezskuteczne.

W dniu 22 grudnia 2023 r. wydano *Postanowienie o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych* z powodu nieodbierania przez podejrzanego wezwań do stawiennictwa w siedzibie Urzędu w celu przeprowadzenia czynności procesowych. W aktach sprawy, co najmniej od

⁷⁴ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

dnia 17 października 2023 r., widniał również inny adres podejrzanego, wynikający z Informacji o osobie z Centralnej Bazy Danych Osób Pozbawionych Wolności⁷⁵. Do dnia wydania postanowienia o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych, nie zwracano się również do innych instytucji w celu weryfikacji aktualności adresu podejrzanego.

(akta kontroli str. 1547-1681)

Art. 173 § 1 kks wskazuje, że przeciwko sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego przebywającemu stale za granicą albo gdy nie można ustalić jego miejsca zamieszkania lub pobytu w kraju, postępowanie toczyć się może podczas jego nieobecności. Zgodnie z art. 175 § 1 kks o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych organ prowadzący postępowanie wydaje postanowienie. W postępowaniu przygotowawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe postanowienie to wymaga zatwierdzenia przez prokuratora. Na podstawie art. 176 § 1 kks, Prezes lub referendarz sądowy sądu właściwego do rozpoznania sprawy wyznacza nieobecnemu oskarżonemu obrońcę z urzędu. Udział obrońcy jest obowiązkowy także w postępowaniu odwoławczym.

W dniu 11 stycznia 2024 r. Sąd Rejonowy w Suchej Beskidzkiej, na podstawie art. 176 § 1 kks, wyznaczył podejrzanemu obrońcę z urzędu. Akt oskarżenia sporządzono w sprawie 2 lutego 2024 r. i złożono go w Sądzie Rejonowym w Suchej Beskidzkiej w dniu 9 lutego 2024 r.

Sąd Rejonowy w Suchej Beskidzkiej wydał 4 lipca 2024 r. postanowienie sygn. akt II W 42/24 w przedmiocie przekazania sprawy Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w celu uzupełnienia istotnych braków postępowania przygotowawczego. W postanowieniu sąd wskazał w szczególności, że wskazano na brak spełnienia wszystkich przesłanek do wydania postanowienia o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych, tj. brak ustalenia poprawnych danych adresowych podejrzanego – organ finansowy musi podjąć kroki zmierzające do ustalenia, że miejsce zamieszkania sprawcy lub jego pobytu w kraju nie jest znane. Sąd stwierdził, że *w praktyce, w postępowaniu przygotowawczym, polega to na analizie danych z dostępnych baz oraz informacji uzyskanych m.in. z Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, Urzędu Skarbowego, Narodowego Funduszu Zdrowia, Straży Granicznej, Urzędu do Spraw Cudzoziemców. Należy także dokonać sprawdzenia danych uzyskanych w wyżej wskazany sposób, poprzez wysłanie wezwań na wszystkie znane adresy zamieszkania czy pobytu podejrzanego i przeprowadzenie wywiadów policyjnych. Uzasadnione jest także uzyskanie i dokładna weryfikacja karty karnej podejrzanego, celem sprawdzenia czy nie jest on pozbawiony wolności, a także sięgnięcie po akta innych spraw karnych, które toczyły się przeciwko niemu czy też przesłuchanie świadków. Jeżeli ustalono numer telefonu lub adres e-mail, należy również wykorzystać tę drogę wezwania do stawiennictwa. Dopiero gdy powyższe czynności nie doprowadzą do ustalenia miejsca zamieszkania lub pobytu sprawcy uprawnione jest zastosowanie wobec niego trybu w stosunku do nieobecnego.*

Ponadto Sąd stwierdził, że *sam fakt nieodbierania korespondencji przez oskarżonego, niestawiennictwo na wezwanie organu nie spełnia jeszcze kryterium ustalenia przesłanki zastosowania postępowania w stosunku do nieobecnych. W szczególności, gdy wskazane adresy zamieszkania są błędnie wskazane przez finansowy organ postępowania przygotowawczego.*

⁷⁵ Dalej: CBDOPW.

W postanowieniu Sąd wskazał najbardziej prawdopodobny adres pobytu podejrzanego wynikający z dalej CBDOPW – inny niż ten, na który kierowano wezwania. Wskazany przez Sąd adres widniał w CBDOPW na dzień 2 października 2023 r., który to wydruk z 17 października 2023 r. znajdował się w aktach sprawy prowadzonej w Urzędzie. Urząd nie pozyskiwał również informacji adresowych od innych instytucji (m.in. ZUS) przed wydaniem postanowienia w stosunku do nieobecnych.

Sąd stwierdził również, że postanowienie o przedstawieniu zarzutów powinno zostać poprzedzone wydaniem postanowienia o zastosowaniu trybu w stosunku do nieobecnych.

(akta kontroli str. 1547-1681)

Na adres wskazany przez Sąd oraz widniejący w CBDOPW skierowano wezwanie w dniu 11 lipca 2024 r. W dniu 15 lipca 2024 r. zwrócono się do ZUS o przekazanie wszelkich informacji adresowych zgłoszonych przez podejrzanego.

W dniu 23 lipca 2023 r. poinformowano Sąd Rejonowy w Suchoj Beskidzkiej o odebraniu przez podejrzanego w dniu 15 lipca 2024 r. korespondencji wysłanej na adres wskazany w postanowieniu Sądu oraz CBDOPW i jego kontakcie telefonicznym z Urzędem. W związku z czym poinformowano, że ustały okoliczności uzasadniające obronę z urzędu, która została przydzielona podejrzanemu zarządzeniem z dnia 11 stycznia 2024 r. Sąd Rejonowy w Suchoj Beskidzkiej postanowieniem z 23 lipca 2024 r. zwolnił obrońcę z urzędu dla podejrzanego.

ZUS w odpowiedzi z 22 lipca 2023 r. (wpływ do Urzędu 29 lipca 2024 r.) na wniosek Urzędu również przekazał informacje o adresie, który wskazał Sąd i który widniał w CBDOPW.

(akta kontroli str. 1547-1681)

Podejrzany pomimo kontaktu z Urzędem nadal nie stawiał się wezwania i nie usprawiedliwiał nieobecności. Dochodzenie jest w toku – ostatnie postanowienie o przedłużeniu dochodzenia wydano 16 listopada 2024 r. w których przedłużono okres trwania dochodzenia do 8 stycznia 2025 r.

(akta kontroli str. 1547-1681)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że na dzień wydania postanowienia o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych wobec podejrzanego, tj. na dzień 22 grudnia 2023 r., tut. organ był w posiadaniu następujących informacji:

- decyzja podatkowa wysłana przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Suchoj Beskidzkiej na adres zamieszkania na który kierowano następnie wezwania (decyzja nie została również odebrana),
- wezwania na przesłuchania wysłane na ten sam adres nie zostały odebrane,
- z ustaleń Policji z dnia 4 września 2023 r., wynikało, że podejrzany nie mieszka pod wskazanym w wezwaniach adresem od ok. 2 lat, nie ustalono aktualnego miejsca pobytu podejrzanego,
- poborcy podatkowemu nie udało się ustalić miejsca pobytu w dniu 18 września 2023 r.,
- zgodnie z wydrukiem z bazy SERCE jedynym adresem podanym przez podejrzanego był adres, na który kierowano bezskuteczne wezwania.

Ponadto Naczelnik wyjaśniła, że na podstawie poczynionych ustaleń prowadzący postępowanie zdecydował, iż są to wystarczające informacje, aby spełnić warunki do zastosowania trybu w stosunku do nieobecnych.

W toku dalszych czynności, które zostały prowadzone już po wydanym postanowieniu przez sąd, ustalono, że pod adresem wskazanym w postanowieniu adresem podejrzany również nie przebywa i jest osobą poszukiwaną przez policję. W dniu 12 grudnia 2024 r., uzyskano informację o umieszczeniu podejrzanego w areszcie śledczym.

Naczelnik wyjaśniła również, że *dodatkowo podkreślenia wymaga fakt, iż stosowany tryb w stosunku do nieobecnych swoisty jest dla postępowań regulowanych w kks, a jedynym organem dokonującym oceny zasadności zastosowania w/w trybu jest Prokurator (przestępstwo skarbowe), bądź finansowy organ postępowania przygotowawczego (wykroczenie skarbowe). Wobec powyższego, zgodnie z art.176§ 1 kks, po uznaniu zasadności zastosowania trybu finansowy organ postępowania przygotowawczego (w obu trybach) występuje do Sądu o wyznaczenie obrońcy z urzędu, co w przedmiotowej sprawie miało miejsce. Zgodnie z w/w przepisem Sąd ma obowiązek wyznaczenia obrońcy – na tym etapie postępowania przygotowawczego – co nie przesądza o dalszym kierunku postępowania. Brak wyznaczonego z urzędu obrońcy spowodowałby, iż wszelkie czynności procesowe dokonane po zastosowaniu trybu postępowania w stosunku do nieobecnych obarczone byłyby istotnym uchybieniem i stanowiłyby prawo do wzruszenia postępowania przygotowawczego. Ewentualna ocena całokształtu zgromadzonego materiału postępowania przygotowawczego prowadzonego w trybie postępowania w stosunku do nieobecnych może zostać dokonana przez Sąd najwcześniej w momencie skierowania aktu oskarżenia i dokonania wstępnej kontroli oskarżenia. Reasumując art. 176 § 1 kks nakłada na Sąd obowiązek wyznaczenia obrońcy z urzędu dla podejrzanego w przypadku, gdy postępowanie przygotowawcze toczy się w trybie w stosunku do nieobecnych i nie daje podstaw ani prawnych, ani faktycznych do zakwestionowania przez Sąd zastosowanego trybu i de facto takie działanie Sądu stanowi podstawę do złożenia zażalenia na jego decyzję. W przedmiotowej sprawie zdecydowano, z ostrożności procesowej, przychylić się do wskazań Sądu, co, jak wcześniej wspomniano, również nie przyniosło skutku w postaci ustalenia miejsca pobytu podejrzanego.*

(akta kontroli str. 1208-1217)

NIK zwraca uwagę, że Urząd w zawiadomieniu do Sądu Rejonowego w Suchej Beskidzkiej z 23 lipca 2024 r. informował, że nawiązano z podejrzanym kontakt po wysłaniu zawiadomienia na adres wskazany przez sąd. Adres ten widniał w CBDOPW oraz był w posiadaniu ZUS. Należy również zaznaczyć, że adres ten był w dokumentacji sprawy od co najmniej 17 października 2023 r. Brak skierowania korespondencji na wszystkie znane adresy podejrzanego, tym bardziej będące w posiadaniu Urzędu, jak również brak zasięgnięcia informacji o adresach podejrzanego w innych instytucjach, biorąc pod uwagę dotychczasową bezskuteczność podejmowanych wobec podejrzanego czynności, było działaniem nierzetelnym, czego skutkiem było wydanie przez sąd postanowienia w przedmiocie przekazania sprawy Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w celu uzupełnienia istotnych braków postępowania przygotowawczego.

3. Nierzetelne sporządzanie adnotacji w 14 sprawach, w których odstępowano od zawiadamiania komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego lub złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu.

Art. 17 § 1 pkt 3 kpk wskazuje, że nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy społeczna szkodliwość czynu jest znikoma, natomiast art. 1 § 2

kks stanowi, że nie jest przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym czyn zabroniony, którego społeczna szkodliwość jest znikoma. Zgodnie natomiast z art. 53 § 7 kks 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.

W toku badania próby 15 spraw, w których odstąpiono od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, stwierdzono, że w 14 przypadkach notatki/adnotacje dołączone do akt sprawy nie zawierały powołania podstawy prawnej zawartej w art. 17 § 1 pkt 3 kpk oraz art. 1 § 2 kks ani jednoznacznego stwierdzenia, że podstawą odstąpienia jest znikoma szkodliwość czynu. Nie dokonano również wskazania przesłanek, które wzięto pod uwagę przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego.

(akta kontroli str. 2324-2514)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że:

- w sprawach [...] ⁷⁶ wskazano podstawę prawną: konkretne zapisy Instrukcji Wewnętrznej nr 15/2020 z dnia 22 grudnia 2020 r. oraz dodatkowe informacje dot. okoliczności zaistniałych w sprawach, odstąpienia sporządzono na podstawie wcześniej opracowanego i zatwierdzonego wzoru. W każdym ww. wypadku wskazano przesłanki świadczące o niskiej szkodliwości popełnionego czynu, mogące stanowić podstawę do odstąpienia od ukarania. Przepisy ww. Instrukcji dotyczące odstąpienia od przekazania zawiadomienia do Referatu Spraw Karnych Skarbowych są tożsame z przepisami zawartymi w art. 17 § 1 pkt 3 kpk oraz w art. 1 § 2 kks, w związku z czym podawano tylko jedną podstawę, tj. konkretny przepis ww. Instrukcji, stanowiący przesłankę do odstąpienia;
- w sprawach [...] ⁷⁷ analiza nastąpiła w oparciu o obowiązujące zapisy prawa wewnętrznego Instrukcję Nr 15 /2020 z dnia 22 grudnia 2020 r. w tym zapisy paragrafu § 9 ustępu 4: „W przypadku uznania, że zawiadomienie spełnia warunki czynnego żalu określone w art. 16 kks lub zachodzą przesłanki odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia, o których mowa w § 5 Instrukcji, pracownik komórki właściwej w sprawach czynności sprawdzających sporządza analizę stanowiącą załącznik nr 2 do niniejszej Instrukcji”. Załącznik do Instrukcji stanowi wzór, ścieżkę postępowania celem oceny złożonego zawiadomienia przez podatnika. Poszczególne wiersze obejmują warunki, które winien spełnić podatnik celem uznania czynnego żalu za skuteczny. W analizowanych sprawach takowe warunki nie zostały spełnione z mocy zapisu art. 16 kks jednak na mocy zapisów art. 17 paragraf 3 odstąpiono od przekazania spraw do komórki kks.

⁷⁶ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁷⁷ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

Spółeczna szkodliwość czynu została zdefiniowana w paragrafie 5 Instrukcji celem sformalizowania ogólnego zapisu ustawy. Wyszczególnienie poszczególnych kategorii czynów miało na celu wyeliminowanie uznaniowości w załatwianiu poszczególnych spraw;

- w sprawach [...] ⁷⁸ postępowano zgodnie z wewnętrzną Instrukcją nr 15/2020 z 22 grudnia 2020 roku. Paragraf 9 tej Instrukcji odnosił się bezpośrednio do zawiadomień złożonych w trybie art. 16 kks. W ust. 4 wskazano, w jakich przypadkach pracownik sporządza analizę: "W przypadku uznania, że zawiadomienie spełnia przesłanki czynnego żalu określone w art. 16 kks lub zachodzą przesłanki odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia, o których mowa w paragrafie 5 Instrukcji, pracownik komórki właściwej w sprawach czynności sprawdzających sporządza analizę stanowiącą załącznik nr 2 do niniejszej Instrukcji". W stosowanym wzorze analizy czynnego żalu (załącznik nr 2 do instrukcji) zawarto przesłanki z art. 16 kks, a analiza odbywała się poprzez wypełnienie pól wraz ze wskazaniem wartości uszczuplonej ewentualnie należności. Z uwagi na wartość „zero złotych” w tym polu, odstępowano od zawiadomienia ze względu na znikomą szkodliwość społeczną czynu aprobując to odstąpienie przez użycie słowa "tak" w odpowiedniej rubryce stosowanego wzoru. W opisywanych sprawach nie wskazywano podstawy prawnej, ponieważ wypełnienie arkusza analizy – jak wskazywała instrukcja – dotyczyło weryfikacji przesłanek określonych w art. 16 kks;
- we wszystkich ww. sprawach nie wskazano przesłanek, które wzięto pod uwagę przy ocenie czynu, co skutkowało odstąpieniem z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, ponieważ w prowadzonych sprawach powoływano się na konkretne zapisy Instrukcji Wewnętrznej nr 15/2020 z dnia 22 grudnia 2020 r., co wprost wskazywało na to, jakie okoliczności, które przemawiały za odstąpieniem z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, wystąpiły w ww. sprawach. Dodatkowe szczegółowe opisywanie faktów stanowiłoby tylko kolejną czynność do realizacji w sprawie, nie rzutującą na prawidłowość dokonywanej oceny sprawy.

(akta kontroli str. 1361-1368)

NIK nie podziela stanowiska Urzędu przedstawionego w wyjaśnieniach. W sprawach, w których odstąpiono od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, dokumentowanie czynności nie może ograniczać się jedynie do wskazania zapisów instrukcji wewnętrznych oraz ogólnikowego przedstawienia okoliczności sprawy. Podkreślić należy, że zgodnie z art. 53 § 7 kks przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego bierze się pod uwagę szerokie spektrum okoliczności, które należy rozważyć. Przyjęty w Urzędzie sposób postępowania nie pozwala ocenić, czy faktycznie doszło do badania okoliczności wskazanych w powyższym przepisie prawnym oraz jakimi przesłankami kierował się pracownik podejmujący czynności w sprawie.

⁷⁸ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

4. W dwóch spośród 30 zbadanych spraw nie wszczęto dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe przed upływem terminu przedawnienia karalności czynu zabronionego, co stanowiło działanie nierzetelne.

W sprawie nr [...] ⁷⁹ (data zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia skarbowego 9 września 2022 r.), przekazanej do Urzędu w dniu 09 stycznia 2023 r., podejrzany wzywany był do osobistego stawienia 6-krotnie (wezwania z: 18 stycznia 2023 r. - niepodjęte, 22 marca 2023 r. - niepodjęte, 19 kwietnia 2023 r. - doręczone, 13 czerwca 2023 r. - doręczone przez policję, 4 sierpnia 2023 r. - doręczone, 8 listopada 2023 r. - niepodjęte). Pomimo że podejrzany nie stawiał się na wezwania, nie podjęto innych działań. Po upływie karalności czynu (z dniem 31 grudnia 2023 r.) sporządzono w dniu 15 stycznia 2024 r. adnotację o odmowie wszczęcia dochodzenia z uwagi na przedawnienie. Kwota uszczuplenia należności publicznoprawnej wynosiła 3044,00 zł.

W sprawie nr [...] ⁸⁰ (data zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia skarbowego 12 stycznia 2024 r.) podejrzany wzywany był do osobistego stawienia dwukrotnie (wezwania z: 20 maja 2024 r. - niepodjęte i 1 lipca 2024 r. - niepodjęte), Pomimo jego niestawienia, nie podjęto innych działań. Po upływie karalności czynu (z dniem 26 września 2024 r.) sporządzono w dniu 3 października 2024 r. adnotację o odmowie wszczęcia dochodzenia z uwagi na przedawnienie. Brak uszczuplenia należności publicznoprawnej.

(akta kontroli str. 2257-2293)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że nie jest możliwe bieżące procedowanie spraw z uwagi na znaczne obciążenie pracowników sprawami o występki z ustawy o rachunkowości, których realizacja wymaga znacznych nakładów pracy, zwłaszcza jeżeli chodzi o zawiadomienia generowane przez Sąd Gospodarczy. Ponadto urzędy niewyznaczone generują duże ilości wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego dotyczące wykroczeń skarbowych. Wymaga to bardzo sprawnej organizacji pracy i odpowiedniej selekcji wpływających wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, celem nadania priorytetu tym sprawom, których termin przedawnienia karalności upływa wcześniej. Dużym utrudnieniem jest również brak reakcji ze strony sprawców przestępstw, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych na wezwania kierowane przez finansowy organ postępowania przygotowawczego. Sprawia to, że postępowania przygotowawcze nie kończą się w ustawowym terminie i wymagają przedłużenia tego terminu na dalszy czas oznaczony. To z kolei stanowi przyczynę, dla której nie jest nadawany bieg kolejnym wnioskom o wszczęcie postępowania przygotowawczego. Przy tak dużej ilości spraw mimo dołożenia należytej staranności może się zdarzyć sytuacja, gdzie mimo podejmowanych działań nie nastąpi skuteczna realizacja zawiadomienia.

⁷⁹ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁸⁰ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

Ponadto Naczelnik wyjaśniła, że w referacie SKK-5 prowadzone są bieżące działania w zakresie nadzoru, mające na celu monitorowanie zawiadomień i spraw celem zapobieżenia przedawnieniu karalności przestępstw i wykroczeń skarbowych. W tym celu pracownicy sporządzają miesięczne informacje o ilości, rodzaju i stopniu zaawansowania prowadzonych spraw. Z pracownikami są omawiane zarówno stan realizacji spraw, jak i ewentualne problemy z tym związane. Prowadzone są analizy w zakresie obciążenia pracą poszczególnych pracowników oraz podejmowane są czynności mające na celu wyrównanie tych wielkości. Ze strony kierownika referatu na bieżąco prowadzony jest monitoring zbliżających się terminów przedawnienia karalności także poprzez analizę obowiązkowych wpisów w systemie ESKS. Do pracowników kierowane są zapytania o stan realizacji spraw zagrożonych przedawnieniem. Dodatkowo systematycznie przeprowadzana jest analiza i ocena zawiadomień, w których zbliża się termin przedawnienia karalności - pod kątem zasadności wszczęcia postępowania przygotowawczego, czy też odmowy wszczęcia dochodzenia z powodu przedawnienia karalności. Pracownicy zostali także pouczeni, by ustalając kolejność rozpatrywania przydzielonych spraw pamiętali o nadawaniu priorytetu tym zawiadomieniom, w których zbliża się termin przedawnienia karalności. Decyzja o odstąpieniu od wszczęcia dotyczy wyłącznie czynów stanowiących wykroczenia skarbowe, a podstawą do jej podjęcia jest między innymi wysokość narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej (zwłaszcza jej zapłata) lub stwierdzenie, że jest to czyn formalny niezwiązany z narażeniem na uszczuplenie. Jest to podyktowane ekonomiką procesową, ponieważ sprawcy tych wykroczeń skarbowych w większości nie zgłaszają się dobrowolnie i każdorazowo wszczęcie postępowania wiązałoby się z koniecznością sięgania po środki związane z zatrzymaniem i przymusowym doprowadzeniem. Wydłuża to znacznie czas takiego postępowania, angażuje do pracy inne organy (Policja, Prokuratura) i zwiększa jednocześnie koszty tego postępowania, które mogą przewyższyć znacznie ewentualną grzywnę jaka mogłaby zostać orzeczona przez Sąd. Opisane powyżej zasady znalazły zastosowanie również w zakresie spraw o numerach [...]»⁸¹, gdzie w sposób świadomy podjęto decyzję o odstąpieniu od wszczęcia postępowania przygotowawczego, poprzedzonej analizą okoliczności popełnienia czynów, właściwości i warunków osobistych sprawców oraz stopnia społecznej szkodliwości czynów.

(akta kontroli str. 1097-1116, 1218-1224)

Pracownik Urzędu (referat SKK-5) prowadząca sprawy [...]»⁸² wyjaśniła, że od 17 stycznia na nowopowstałym stanowisku pracy SKK-5 w Wieliczce pozostał 1 etat i sama realizowała zadania. W 2023 r. zrealizowała 436 spraw z otrzymanych z KRS, 17 dotyczących zawiadomień z kks oraz 14 pomocy prawnych. W 2023 r. zrealizowała 436 spraw z otrzymanych z KRS, 17 dotyczących zawiadomień z kks oraz 14 pomocy prawnych. W 2024 r. (na dzień 30 września) zrealizowała 244 spraw z otrzymanych z KRS, 33

⁸¹ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁸² Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

dotyczących zawiadomień z kks oraz 12 pomocy prawnych. W 2023 r. zrealizowała 436 spraw z otrzymanych z KRS, 17 dotyczących zawiadomień z kks oraz 14 pomocy prawnych. Ponadto brała udział w rozprawach sądowych w Sądach w Krakowie i Wieliczce oraz kilkakrotnie przebywała na zwolnieniach lekarskich, w tym raz w szpitalu. Wszystko to wskazuje na bardzo duże obciążenie pracą. W ww. sprawach czynności były realizowane (wzywano podejrzanych), ostatecznie odstąpiono od wszczynania dochodzenia z uwagi na niską kwotę uszczuplenia, które zostało ostatecznie uregulowane w jednej sprawie oraz brak uszczuplenia w drugiej. Ponadto do Urzędu nie wpływały inne zawiadomienia dotyczące wskazanych podmiotów.

(akta kontroli str. 1228-1235, 2515)

Zdaniem NIK wskazany przez Naczelnika Urzędu sposób postępowania wobec sprawców wykroczeń skarbowych unikających odpowiedzialności (poprzez niestawiennictwo oraz brak podejmowania korespondencji) polegający na świadomym odstępowaniu od wszczynania postępowań przygotowawczych i dopuszczaniu po przedawnianiu karalności tych czynów wywiera negatywne skutki z punktu prewencji generalnej, której celem jest oddziaływanie na społeczeństwo w celu zniechęcania do łamania obowiązujących norm prawnych.

5. W czterech sprawach (spośród czterech zbadanych) dotyczących zewnętrznych zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego nieterminowo podejmowano działania, czym naruszono art. 307 § 1 kpk.

Art. 307 § 1 kpk wskazuje, że postanowienie o wszczęciu śledztwa albo o odmowie wszczęcia należy wydać najpóźniej w terminie 30 dni od otrzymania zawiadomienia. Natomiast art. 325a § 1 kpk stanowi, że przepisy dotyczące śledztwa stosuje się odpowiednio do dochodzenia.

W sprawach dotyczących zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego składanych przez podmioty zewnętrzne prowadzonych przez Urząd pod numerami:

- [...] ⁸³ (data zawiadomienia 6 czerwca 2023 r.) pierwsze czynności w sprawie podjęto po upływie 196 dni (wezwanie podatnika do osobistego stawiennictwa z 19 grudnia 2023 r., sprawa zakończona nałożeniem mandatu karnego w dniu 24 stycznia 2024 r.);
- [...] ⁸⁴ (data zawiadomienia 18 sierpnia 2019 r., przekazane do Urzędu wyznaczonego protokołem z 17 stycznia 2023 r.) postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia wydano w dniu 20 grudnia 2023 r., tj. po upływie 337 dni od przekazania sprawy;
- [...] ⁸⁵ (data zawiadomienia 6 czerwca 2023 r.) postanowienie o wszczęciu dochodzenia wydano w dniu 30 stycznia 2024 r., tj. po upływie 238 dni od wpływu zawiadomienia;

⁸³ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁸⁴ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁸⁵ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja

- [...] ⁸⁶ (data zawiadomienia 24 kwietnia 2024 r., przekazane do Urzędu wyznaczonego 2 maja 2024 r.) postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia wydano w dniu 4 czerwca 2024, tj. po upływie 33 dni od przekazania sprawy.

(akta kontroli str. 2294-2323)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że:

- Ad 1. w sprawie wniosków podmiotu zewnętrznego, z uwagi na wątpliwości co do właściwości tut. Urzędu (jako organu mającego realizować czynności w zakresie postępowania mandatowego), zaszła konieczność zwrócenia się do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie celem rozstrzygnięcia powyższej kwestii. Pismem z dnia 26 września 2023 r. (wpływ do tut. Urzędu 4.10.2023 r.) Dyrektor uznał, iż organem właściwym do przeprowadzenia postępowania jest Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto. Po tym terminie dokonano przydziału zawiadomień poszczególnym pracownikom. Analiza materiałów i ustalenie okoliczności popełnienia czynu oraz uzyskanie informacji w zakresie wypełnienia przez podatnika obowiązku złożenia deklaracji pozwoliło na zakończenia sprawy w postępowaniu mandatowym;
- Ad 2. wstępna analiza sprawy doprowadziła do wniosku, iż karalność czynu zabronionego opisanego w zawiadomieniu (wykroczenie skarbowe) uległa przedawnieniu z dniem 17 sierpnia 2020 r., a w sprawie nie było możliwości podjęcia żadnych czynności oprócz wydania postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia. Konieczność racjonalizowania działań w zakresie przejętych spraw i zawiadomień oraz wpływających nowych wniosków przełożyła się na późniejsze rozpatrzenie ww. sprawy. Postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia, zostało wydane w dniu 20 grudnia 2023 r., co jednakże nie miało wpływu na podstawę rozstrzygnięcia;
- Ad 3. sprawa została faktycznie przekazana referentowi do prowadzenia na początku stycznia 2024 r. (adnotacja referenta sprawy na zawiadomieniu oraz dekreteacja w ESKS 08.12.2023 r.). W dniu 30 stycznia 2024 r. wydane zostały postanowienie o wszczęciu dochodzenia i przedstawieniu zarzutów. W sprawie zachodziła konieczność weryfikacji danych podanych we wniosku. Podjęto decyzję, że weryfikacji dokona się po wszczęciu i wydaniu postanowienia o przedstawieniu zarzutów, aby nie doprowadzić do ewentualnego przedawnienia czynu. W międzyczasie podejmowano próby telefonicznego kontaktu ze sprawcą. Po uzyskaniu informacji dot. sprawy od wnioskodawcy podjęto decyzję o umorzenie postępowania;
- Ad 4. postanowienie z dnia 4 czerwca 2024 r. o odmowie wszczęcia dochodzenia zostało wydane na podstawie materiałów zgromadzonych na podstawie czynności sprawdzających podjętych w związku z wpływem zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego z dnia 24 kwietnia 2024 r. (wpływ zawiadomienia do Urzędu 2 maja 2024 r.). W

podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

⁸⁶ Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902) oraz art. 293 § 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) wyłączono jawność informacji w zakresie numeru prowadzonej sprawy. Wyłączenia dokonano ze względu na tajemnicę skarbową.

uzasadnieniu tegoż postanowienia wskazano dowody oraz ustalenia, na których oparto rozstrzygnięcie.

Ponadto Naczelnik wskazała, że przyczyną wszelkich ewentualnych opóźnień jest lawinowy wpływ zawiadomień z ustawy o rachunkowości. Koniecznym jest zwrócenie uwagi na fakt, iż organy finansowe KAS nie są jedynymi uprawnionymi organami do prowadzenia postępowań w powyższym zakresie za jakie zostały wyłącznie uznane bez wcześniejszego rozeznania możliwości kadrowych ponosząc w chwili obecnej konsekwencje wieloletnich zaniedbań w tym zakresie ze strony KRS polegające na praktycznym sparaliżowaniu, poczynwszy od końca 2017 roku, pracy komórek ds. karnych skarbowych.

NIK stoi na stanowisku, że wskazane w wyjaśnieniach przyczyny opóźnień skutkujące niedotrzymywaniem terminów wskazanych art. 307 § 1 kpk nie usprawiedliwiają w dostateczny sposób nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli w powyższym zakresie. W szczególności nie można akceptować sytuacji, w których ustawowe terminy wskazane w kpk przekraczane są we wszystkich czterech zbadanych sprawach.

(akta kontroli str. 1097-1116, 1908-1989)

6. W jednym przypadku, na 15 zbadanych spraw, nierzetelnie prowadzono postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo skarbowe, co skutkowało umorzeniem postępowania w wyniku braku ustalenia podejrzanego.

Art. 173 § 1 kks wskazuje, że przeciwko sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego przebywającemu stale za granicą albo gdy nie można ustalić jego miejsca zamieszkania lub pobytu w kraju, postępowanie toczyć się może podczas jego nieobecności. Zgodnie z art. 175 § 1 kks o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych organ prowadzący postępowanie wydaje postanowienie. W postępowaniu przygotowawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe postanowienie to wymaga zatwierdzenia przez prokuratora. Na podstawie art. 176 § 1 kks Prezes lub referendarz sądowy sądu właściwego do rozpoznania sprawy wyznacza nieobecnemu oskarżonemu obrońcę z urzędu. Udział obrońcy jest obowiązkowy także w postępowaniu odwoławczym.

Postanowieniem z dnia 29 lipca 2021 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Śródmieście tj., naczelnik urzędu prowadzący sprawę przed centralizacją, wszczął dochodzenie w sprawie o przestępstwo skarbowe nr 1212-SKK-1.800.74.2023. Na osobę podejrzaną wytypowano obywatela Irlandii prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą. W dniu 29 marca 2022 r. wydano postanowienie o przedstawieniu zarzutów ww. osobie. Wezwania wysyłano do podejrzanego na znane organowi adresy pobytu w Polsce oraz prowadzenia jego działalności gospodarczej, lecz nie były odbierane. W toku dochodzenia organ bezskutecznie występował do różnych instytucji celem uzyskania informacji o miejscu pobytu lub adresu korespondencyjnego podejrzanego. Po zmianie organu prowadzącego sprawę (1 stycznia 2023 r.) Naczelnik Urzędu podejmował bezskuteczne próby doręczenia wezwania podejrzanemu (przy udziale policji) na znane organowi adresy celem przesłuchania. W dniu 16 maja 2023 r. uzyskano od policji (wywiad posesyjny) informację, że pod jednym ze wskazanych adresów znajdowało się wcześniej wirtualne biuro, które odbierało korespondencje podejrzanego. W związku z powyższym w dniu 30 maja 2023 r. zwrócono się

do prokuratora rejonowego z wnioskiem o zatwierdzenie postanowienia o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych. Prokurator pismem z 20 czerwca 2023 r. odmówił zatwierdzenia postanowienia (wskazując jako przedwcześnie), zalecając przesłuchanie kontrahentów, pracowników wirtualnego biura oraz weryfikację, czy podejrzany nie przebywa w zakładzie karnym. Następnie zrealizowano zalecane czynności procesowe a wyjątkiem przesłuchania pracowników wirtualnego biura. Zwrócono się również w dniu 21 lipca 2023 r. do Ambasady Irlandii w celu uzyskania informacji o podejrzanym. W odpowiedzi uzyskano informację, iż Ambasada Irlandii nie ma możliwości udzielić żądanych informacji, rekomenduje kontakt z Departamentem Konsularnym w Ministerstwie Spraw Zagranicznych w sprawie.

Pomimo braku podjęcia próby realizacji czynności dowodowych zalecanych przez prokuratora, tj. przesłuchania pracowników wirtualnego biura oraz zaniechania czynności wskazanych przez Ambasadę Irlandii, w dniu 23 listopada 2023 r. Naczelnik Urzędu wydał postanowienie o umorzeniu dochodzenia (zatwierdzone przez DIAS w dniu 28 listopada 2023 r.), stwierdzając, że podejrzany nie popełnił zarzucanego mu przestępstwa skarbowego, a zgromadzony materiał dowodowy nie pozwolił na ustalenie sprawcy przestępstwa skarbowego, będącego przedmiotem dochodzenia. Wskazać należy również, że przed umorzeniem postępowania nie wystąpiono z ponownym wnioskiem do prokuratora rejonowego w celu uzyskania zgody na prowadzenie postępowania w stosunku do nieobecnych. Wysokość uszczuplenia wynosiła 84,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 2045, 2516-2874)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że zalecenia prokuratora odnosiły się do sytuacji, w której w sprawie rozważano zastosowanie postępowania do nieobecnych (projekt postanowienia nie został przez prokuratora zatwierdzony), natomiast dalsze ustalenia w sprawie doprowadziły do umorzenia dochodzenia z powodu niepopełnienia czynu zabronionego przez podejrzanego oraz z powodu niewykrycia sprawcy czynu. Jednocześnie Naczelnik wyjaśniła, że przesłuchanie pracowników wirtualnego biura księgowego nie było możliwe, co stwierdzono na podstawie ustaleń Policji poczynionych w drodze wywiadu posesyjnego - zamiast biura księgowego pod wskazanym adresem mieściło się już studio urody, gdzie osoba podejrzanego nie była nikomu znana, a dalsze czynności w sprawie wykluczył brak możliwości ustalenia wiarygodnych danych dotyczących tożsamości podejrzanego.

(akta kontroli str. 1208-1210, 1216-1217, 1908-1989)

NIK zwraca uwagę, że materiał dowodowy zgromadzony w sprawie po 20 czerwca 2023 r. (odpowiedź prokuratora) nie wniósł nowych okoliczności do sprawy dających podstawę do stwierdzenia, że podejrzany nie popełnił zarzucanego mu przestępstwa skarbowego, a jedynie potwierdził brak kontaktu z nim. Jednocześnie wskazać należy, że nie podjęto żadnych innych (nowych) czynności w celu przesłuchania pracowników biura wirtualnego, a jedynie poprzestano na ustaleniach policji. Nie podjęto również próby uzyskania informacji za pośrednictwem MSZ. Analiza stanu sprawy wykazała, że uzasadnionym był ponowne zwrócenie się do prokuratora z wnioskiem o zatwierdzenie postanowienia o zastosowanie postępowania w stosunku do nieobecnych.

OCENA CZĄSTKOWA

Postępowania karne skarbowe w Urzędzie nie były prowadzone w sposób w pełni prawidłowy. Jako główne uchybienia należy wskazać działania w sprawach inicjowanych zawiadomieniami zewnętrznymi (spoza organów KAS), w których czynności były podejmowane z naruszeniem terminów wynikających z art. 307 kpk⁸⁷. W Urzędzie występowały również sytuacje dopuszczenia do przedawnienia wykroczeń skarbowych, poprzez niewszczęcie dochodzenia przed upływem terminu przedawnienia⁸⁸. W jednym przypadku, w ramach zbadanej próby 15 aktów oskarżenia, stwierdzono przypadek nierzetelnego prowadzenia postępowania przygotowawczego, czego wynikiem była konieczność uzupełnienia istotnych braków postępowania. Ponadto w jednym przypadku, w ramach zbadanej próby 15 umorzonych postępowań, nie wykonano czynności dowodowych mogących mieć istotny wpływ na rozstrzygnięcie sprawy.

W 30 zbadanych odstępniach od zawiadomienia komórek spraw karnych skarbowych o popełnieniu przez podatników wykroczeń lub przestępstw skarbowych na podstawie art. 16 kks oraz w przypadkach, gdy popełniony czyn był o znikomej społecznej szkodliwości, były one stosowane właściwie. Przy czym należy zaznaczyć, że nierzetelnie sporządzano adnotacje i notatki w sprawach, w których ustalono znikomą społeczną szkodliwość czynu⁸⁹. Natomiast w jednym przypadku, odstępienie od sporządzania zawiadomienia na podstawie art. 16a kks odbyło się z uchybieniami. W jednym przypadku z 15 badanych, stwierdzono odstępienie po złożeniu korekty deklaracji przez podatnika, chociaż nie spełnił on wszystkich wymaganych przesłanek zawartych w art. 16a § 1 i 2 kks.

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 | <ol style="list-style-type: none">1. NIK zwraca uwagę na konieczność weryfikacji wszystkich przesłanek odstąpienia od zawiadamiania komórek karnych skarbowych o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego na podstawie art. 16a kks, uzasadniających brak karalności czynu.2. NIK zwraca uwagę na konieczność weryfikowania adresów osób podejrzanych we wszystkich dostępnych bazach danych oraz zasięgania informacji od innych instytucji w celu ich ustalenia, w szczególności w przypadkach bezskuteczności wezwań w prowadzonych postępowaniach przygotowawczych. |
| Wnioski | <ol style="list-style-type: none">1. Dostosowanie przesłanek możliwości odstąpienia od zawiadomienia o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego w wewnętrznej instrukcji Urzędu do przepisów kks i kpk.2. Podjęcie działań w celu uwzględniania w adnotacjach o odstąpieniu, podstawy prawnej instytucji odstąpienia od zawiadomienia o popełnieniu |

⁸⁷ W zbadanej próbie 30 zawiadomień o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego były cztery zawiadomienia zewnętrzne tj. od podmiotów spoza struktur administracji skarbowej. We wszystkich czterech stwierdzono uchybienia terminów.

⁸⁸ W przypadku czterech zawiadomień z 30 zbadanych.

⁸⁹ We wszystkich 15 zbadanych przypadkach odstąpienia w oparciu o znikomą społeczną szkodliwość czynu.

- czynu zabronionego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu (z kpk i kks) wraz z przesłankami, które wzięto pod uwagę przy ocenie czynu.
3. Podjęcie działań celem zapewnienia terminowej realizacji obowiązków wynikających z zapisów art. 307 § 1 kpk w zakresie zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego wpływających od podmiotów zewnętrznych.

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 jednostki organizacyjnej NIK. 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
wykorzystania
uwag i wykonania
wniosków

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

Kraków, 20 stycznia 2025 r.

Kontroler

Maciej Sarliński
specjalista kontroli państwowej
/podpisano elektronicznie/

DYREKTOR

Najwyższej Izby Kontroli
Delegatury w Krakowie

z up.
Mariusz Gorczyca
p.o. Wicedyrektor
/podpisano elektronicznie/

