



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

DELEGATURA W ŁODZI

LLO.410.016.02.2024

Robert Stolarski
Naczelnik Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew
Urząd Skarbowy Łódź-Widzew
Ul. Papiernicza 7
92-312 Łódź

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Łódź-Widzew, ul. Papiernicza 7, 92-312 Łódź
Kierownik jednostki kontrolowanej	Robert Stolarski, Naczelnik Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew od 1 marca 2022 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełniła: Tatiana Pilarz, Naczelnik Urzędu Skarbowego od 13 czerwca 2017 r. (akta kontroli str.4, 5, 2098)
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 do dnia zakończenia kontroli, z możliwością wykorzystania dowodów wytworzonych przed tym okresem. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za 2021 r. okres kontroli obejmuje również ten rok.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontrolerzy	1. Marcin Kuzan, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/86/2024 z 13 sierpnia 2024 r. oraz nr LLO/135/2024 z 12 grudnia 2024 r. 2. Andrzej Pietrzyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/87/2024 z 13 sierpnia 2024 r. (akta kontroli str.1-3)

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

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą Naczelnik US zapewnił prawidłowe przygotowanie i realizację oraz skuteczne monitorowanie procesu reorganizacji Krajowej Administracji Skarbowej³ w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego oraz zapewnił prawidłowe prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Proces reorganizacji KAS w zakresie utworzenia pionów karnych skarbowych w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew⁴ został przygotowany w ramach prac powołanego przez Dyrektora IAS⁵ Zespołu ds. przygotowania i wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych. W ramach reorganizacji przyjęto Regulamin Organizacyjny Urzędu, który wszedł w życie 1 stycznia 2023 r. i uwzględniał powstanie pionu spraw karnych skarbowych, trzech działów spraw karnych skarbowych i ich zadań, a także stanowiska Zastępcy Naczelnika Urzędu nadzorującego pion. Naczelnik podejmował działania w zakresie potrzeb kadrowych i rzeczowych, w ramach których utworzono trzy komórki karne skarbowe, biorąc pod uwagę deklarowane przez pracowników miejsca świadczenia pracy. W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew⁶ obowiązywały procedury w zakresie kierowania do urzędu wyznaczonego wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego przez naczelników urzędów niewyznaczonych oraz w zakresie prowadzenia postępowań mandatowych⁷. Pracownikom działów karnych skarbowych ustalono zakresy obowiązków oraz upoważniono do czynności procesowych i prowadzenia postępowań mandatowych.

W ramach reformy zmianie uległa organizacja obsługi kancelaryjnej pracowników komórek karnych Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew świadczących pracę poza siedzibą tego organu. Przyjęto koncepcję tzw. kancelarii technicznych w urzędach niewyznaczonych.

Naczelnik Urzędu nie ustalał harmonogramu prac nad centralizacją komórek karnych skarbowych, harmonogram taki definiowany był przez Ministerstwo Finansów (Rekomendacje z lutego i sierpnia 2022 r.) oraz Dyrektora IAS. Określne w harmonogramie zadania realizowane były w wyznaczonych terminach.

W Urzędzie prawidłowo prowadzono postępowania przygotowawcze w sprawach karnych skarbowych. Uwagę zwracają odległe terminy wszczynania postępowań przygotowawczych oraz innych czynności w ramach prowadzonych postępowań. Na terminowość realizacji spraw w ramach ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy⁸ wpływ miała także stale rosnąca ilość spraw prowadzonych pod nadzorem prokuratur w zakresie przestępstw z ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁹.

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

³ Dalej: KAS.

⁴ Dalej: Urząd.

⁵ Izba Administracji Skarbowej w Łodzi.

⁶ Dalej Urząd lub Urząd wyznaczony.

⁷ Przekazane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej przy piśmie z 29 grudnia 2022 r. Dalej: Procedura.

⁸ Dz. U. z 1999 r., Nr 83 poz. 930 ze zm. Dalej: KKS.

⁹ Dz. U. z 1994 r. Nr 121 ze zm. Dalej: ustawa o rachunkowości.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej¹⁰ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych oraz jego efekty

Opis stanu faktycznego

Na dzień 1 stycznia 2023 r. w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew utworzono dodatkowe stanowisko zastępcy naczelnika urzędu oraz pion karny skarbowy. W skład pionu wchodziły trzy działy spraw karnych skarbowych. Do zadań każdego z działów spraw karnych skarbowych należało prowadzenie postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz wykroczenia skarbowe, a także o inne czyny zabronione pozostające we właściwości naczelnika urzędu skarbowego, czyli w obecnym stanie prawnym o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości. Naczelnik Urzędu wskazał m.in., że w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew nie określono szczegółowo zadań poszczególnych działów. Było to działanie zamierzone, bowiem dokonując podziału na komórki organizacyjne dążono do zapewnienia wyrównania obciążenia pracą, jednak opierano się na danych szacunkowych co do przewidywanej wielkości wpływu spraw do poszczególnych działów. Niezbędne było więc zachowanie maksymalnej elastyczności w zakresie przydziału spraw do poszczególnych działów, aby możliwa była szybka korekta w przypadku stwierdzenia zbyt daleko idących rozbieżności w tym zakresie. Dla każdego z trzech działów spraw karnych skarbowych należały sprawy z obszaru właściwości naczelników urzędów skarbowych z danego obszaru określonego geograficznie (terytorialnie). Dodatkowo w Pierwszym Dziale Spraw Karnych Skarbowych prowadzone były również postępowania mandatowe z obszaru właściwości miejscowej Naczelnika Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew jako organu podatkowego.

Naczelnik Urzędu dodał, że prowadzi stały monitoring zasadności przydziału spraw na poszczególne działy z punktu widzenia efektywności oraz wyrównania obciążenia pracą zarówno pracowników, jak i kierowników działów. Analizy te doprowadziły do dwóch korekt opisanego podziału: od dnia 1 lutego 2024 r. sprawy z obszaru właściwości Naczelników US w Łowiczu i w Łęczycy rozpatrywane są w II Dziale Spraw Karnych Skarbowych. Pracownicy świadczący pracę w tych lokalizacjach zostali przeniesieni odpowiednio z I i III Działu Spraw Karnych Skarbowych do II Działu Spraw Karnych Skarbowych.

(akta kontroli str. 1931-2036)

Naczelnik US nie wyznaczył pracownika ds. kluczowych podmiotów. Decyzję tę uzasadnił faktem, że tego typu sprawy zdarzają się skrajnie rzadko i jest wysoce prawdopodobne, że żadna tego typu sprawa nie pojawi się nawet w okresie kilku lat. Zasadnym więc wydawało się, aby najpierw rozpoznać możliwości i kompetencje poszczególnych pracowników aby w oparciu o takie dane podjąć decyzje komu przydzielić sprawę dotyczącą podmiotu kluczowego w momencie kiedy taka sprawa się pojawi. Naczelnik Urzędu dodał, że dotychczas nie prowadził żadnej sprawy dotyczącej podmiotu kluczowego.

(akta kontroli str. 1931, 1937-1938)

W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew w komórce spraw karnych skarbowych (dalej: komórka KKS) wg stanu na 1 stycznia i 30 czerwca 2022 r. pracę świadczyło

¹⁰ 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.

odpowiednio 47 i 45 pracowników¹¹, w tym w dniu 1 stycznia 2022 r. – 12 oskarżycieli skarbowych, jeden ekspert skarbowy, jeden młodszy kontroler skarbowy, sześciu referentów prawnych, dwóch samodzielnych referentów, czterech starszych ekspertów skarbowych, dwóch starszych kontrolerów skarbowych, trzech starszych referentów, jeden młodszy kontroler skarbowy, 12 oskarżycieli skarbowych kierujących i trzech ekspertów skarbowych kierujących. Na dzień 30 czerwca 2022 r. wystąpiły następujące różnice w etatach na wymienionych stanowiskach: w zatrudnieniu był jeden mniej oskarżyciel skarbowy oraz młodszy kontroler skarbowy, a także mniej o trzech oskarżycieli skarbowych - kierujących. Natomiast zwiększenie nastąpiło na następujących stanowiskach i tak: o jedną osobę więcej odnotowano na stanowisku młodszy kontroler skarbowy, starszy referent. Na stanowisku starszy ekspert skarbowy pracowało o dwóch pracowników więcej.

(akta kontroli str. 1711, 1733)

Stażem pracy do jednego roku w komórce SKK na dzień 1 stycznia 2022 r. legitymowały się cztery osoby, do dwóch lat sześć osób, powyżej dwóch do 5 lat – 12 osób oraz 25 powyżej 5 lat. Weryfikując strukturę zatrudnienia na dzień 30 czerwca 2022 r. nie uległa ona znaczącej zmianie. Po cztery osoby wykazały doświadczenie do roku oraz powyżej roku do dwóch lat. Piętnaście osób kwalifikowało się do przedziału powyżej dwóch lat do 5 lat. Znacznie więcej, bo 21 osób pracowało powyżej pięciu lat, a jedna osoba nie posiadała doświadczenia.

Na pierwszy dzień 2022 r. w US nie było wakatów, a 30 czerwca 2022 r. trzy wakaty na stanowisku starszego referenta. W kolejnych latach były cztery wakaty na stanowisku referenta na dzień 1 stycznia 2023 r. oraz jeden na tym samym stanowisku na pierwszy dzień kolejnego roku.

W zakresie realizacji zadań z obszaru spraw karnych skarbowych na dzień 1 stycznia i 30 czerwca 2022 r. Urząd Skarbowy Łódź-Widzew dysponował dwoma pokojami, w których pracę świadczyło trzech pracowników. Ponadto w dyspozycji komórki karnej skarbowej pozostawało także pomieszczenie do prowadzenia czynności procesowych.

(akta kontroli str. 1784-1930)

W latach 2021-2022 w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew było łącznie 101 zawiadomień¹² w sprawach o przestępstwa skarbowe (odpowiednio: 68 i 33)¹³. W 2021 r. z 68 zawiadomień w sprawach o przestępstwa skarbowe 46 spraw wszczęto jako dochodzenia (dwa zawieszono), a w roku kolejnym 15 (cztery zawieszono). Sady I instancji w latach 2021-2022 rozpoznały łącznie 41 spraw, w których nie orzekano środków karnych w postaci przepadku, zniszczenia przedmiotów, czy też ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów.

w latach 2021-2022 wpłynęło do Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew łącznie 226 zawiadomień (odpowiednio: 49 i 117)¹⁴ o wykroczenia skarbowe. W 2021 r. wszczęto 46 postępowań przygotowawczych, a 57 zakończono (w tym, m.in. 21 skierowaniem do sądu aktu oskarżenia, sześciu z wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności¹⁵, a 11 umorzono). Natomiast w 2022 r. wszczęto 31 postępowań,

¹¹ Według stanu na 1 stycznia 2023 r., 1 stycznia 2024 r. i 30 czerwca 2024 r. odpowiednio: 42, 44, 44.

¹² Zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

¹³ Z art. 54-56; art. 60-62; art. 80 i art. 82 KKS. W 2021 r. 47 zawiadomień z art. 47 KKS, osiem zawiadomień z art. 60-62 KKS oraz po dwa zawiadomienia z art. 80 i 82 KKS. W 2022 r. 19 zawiadomień z art. 54-56 KKS, sześć zawiadomień z art. 60-62 KKS oraz jedno z art. 80 KKS.

¹⁴ W 2021 r. cztery zawiadomienia z art. 54-56, 16 zawiadomień z art. 57, 11 zawiadomień z art. 60-62 oraz sześć z art. 80, 81. W 2022 r. siedem zawiadomień z art. 54-56, 34 zawiadomienia z art. 57, 10 z art. 60-62, 1 z art. 77-79 i 100 z art. 80, 81.

¹⁵ Dalej: DPO.

a zakończono 52 (w tym m.in. 22 skierowaniem do sądu aktu oskarżenia, dwa z wnioskiem o DPO, dziewięć umorzono). W latach 2021-2022 nie zawieszono żadnego postępowania, a sądy I instancji rozpoznały łącznie 54 sprawy o wykroczenia nie orzekając środka karnego w postaci przepadku, zniszczenia przedmiotów oraz ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów.

(akta kontroli str. 1723, 1724, 1760-1761)

Znaczny wzrost ilości zawiadomień, zarówno dotyczących wykroczeń, jak i przestępstw, nastąpił w 2023 r. wraz z reformą i centralizacją spraw i komórek karnych skarbowych.

W przypadku zawiadomień dotyczących przestępstw karnych skarbowych w 2023 r. zawiadomień takich było 555 podczas gdy rok wcześniej 33¹⁶. W 2023 r. wszczęto 537 dochodzeń¹⁷. Zakończono 496 postępowań¹⁸ (w tym m.in. 134 skierowano do sądu z aktem oskarżenia oraz 239 z wnioskiem o DPO, 70 postępowań umorzono¹⁹, a 31 zawieszono. W I połowie 2024 r. zawiadomień w sprawie przestępstw karnych skarbowych było 258. W okresie tym wszczęto 129 postępowań przygotowawczych w formie dochodzeń i jedno w formie śledztwa oraz w 176 przypadkach zakończono postępowania przygotowawcze (w tym, m.in. skierowaniem do sądu sprawy wraz z aktem oskarżenia w 45 przypadkach oraz w 72 z wnioskiem o DPO. 37 postępowań umorzono, w tym w 15 razy zastosowano przesłankę przedawnienia karalności, a dwukrotnie znikomą społeczną szkodliwość czynu. Ponadto w I połowie 2024 r. zawieszono sześć postępowań.

Sądy I instancji rozpoznały w latach 2023 – I połowa 2024 łącznie 469 spraw (odpowiednio: 323 i 146), w których nie orzeczono środka karnego w postaci przepadku, zniszczenia przedmiotu lub ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów.

Podobne zależności jak w przypadku zawiadomień o przestępstwach występowały w zawiadomieniach o wykroczeniach skarbowych, których w 2023 r. było 1389 podczas gdy rok wcześniej 117. W 2023 wszczęto 421 postępowań²⁰ oraz zakończono 395²¹ (w tym m.in. w 180 sprawach skierowano do sądu akt oskarżenia w 36 przypadkach z wnioskiem o DPO. Umorzono 46 postępowań z tego z uwagi na przedawnienie karalności w 27 sprawach, a w czterech z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu oraz zawieszono dwa postępowania. W I połowie 2024 r. do urzędu wyznaczonego wpłynęło 612 zawiadomień w 252 sprawach wszczęto postępowanie przygotowawcze. Ponadto zakończono 254 postępowania (w tym m.in. skierowano do sądu 128 aktów oskarżenia oraz 16 wniosków o DPO. Umorzono 20 postępowań (w tym m.in. w dziewięciu sprawach z uwagi na przedawnienie karalności i w jednej sprawie z uwagi na niską społeczną szkodliwość czynu) oraz zawieszono jedno postępowanie. Sąd I instancji nie stosował środków karnych w postaci przepadku, zniszczenia przedmiotów oraz ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów w 388 sprawach zakwalifikowanych jako wykroczenia (256 w 2023 r. i 132 w I połowie 2024 r.).

¹⁶ Wzrost rok do roku o 1581%.

¹⁷ W 2022 r. wszczęto 15 postępowań.

¹⁸ W 2022 r. zakończono 47 postępowań przygotowawczych.

¹⁹ W tym w trzech przypadkach z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu a w kolejnych 12 z uwagi na przedawnienie karalności.

²⁰ W 2022 r. wszczęto 31.

²¹ W 2022 r. 52.

W przypadku przestępstw liczba postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia zatwierdzonych przez dyrektora IAS wynosiła dziewięć²² w 2023 r. oraz cztery²³ w I połowie 2024 r. Natomiast w kategorii wykroczeń dyrektor IAS zatwierdził jedno²⁴ postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w 2022 r. w roku kolejnym 24²⁵ oraz 11 w I połowie 2024 r. Prokurator zatwierdził jedno²⁶ postępowanie o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego dotyczące przestępstwa (w I połowie 2024 r.), a w przypadku czynów kwalifikowanych jako wykroczenia prokuratorzy nie zatwierdzali takich postanowień w okresie objętym kontrolą.

(akta kontroli str. 1723, 1724, 1760-1761)

Z uwagi na centralizację komórek karnych skarbowych - rok 2023 r. to wzrost we wszystkich badanych kategoriach. Także i w przypadku liczby osób podejrzanych, oskarżonych, skazanych uniewinnionych widoczna jest zdecydowana różnica w latach 2021-2022 w porównaniu do okresu 2023 – I połowa 2024 r.

Liczba osób podejrzanych o popełnienie przestępstwa w latach 2021-2022 kształtowała się na poziomie 45 osób podczas gdy od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2024 r. liczba ta wynosiła 1 048 (odpowiednio 930 i 118). Liczba osób oskarżonych to odpowiednio 28 (11 w 2021 r. i 17 w 2022 r.) i 231 (171 w 2023 r. i 60 w pierwszym półroczu 2024 r.). Z tego sądy skazały 33²⁷ osoby w latach 2021 – 2022 i 201 w latach 2023 – I połowa 2024 r. Sąd umorzył dwa postępowania w 2021 r. i cztery²⁸ w I połowie 2024 r. Warunkowe umorzenie postępowania sąd zastosował w pięciu sprawach w 2023 r. i czterech w I połowie 2024 r. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sąd orzekł w 14 sprawach w 2021 r. i 2022 r. oraz w 188 sprawach w 2023 r. i 71 w I połowie 2024 r. Kary grzywny orzeczono w 61 przypadkach w okresie 2021 – 2022 i 457 przez okres półtora roku licząc od 1 stycznia 2023 r. W 2023 r. w jednym przypadku sąd odstąpił od wymierzania kary. Według stanu na koniec roku spraw w 2021 r. było 13, w 2022 r. jedna, w 2023 r. 294, a 30 czerwca 2024 r. spraw było 310.

Statystyka wykroczeń karnych skarbowych i osób je popełniających przedstawia się następująco: liczba osób podejrzanych dla lat 2021 – 2022 osiągnęła łączną wartość 72 podczas gdy od początku 2023 r. do połowy roku 2024 podejrzanych o popełnienie wykroczenia było 936 osób. Liczba osób oskarżonych dla lat 2021-2022 wynosiła 43 podczas gdy od 2023 r. do 30 czerwca 2024 r. 317. W analizowanym okresie skazanych za popełnienie wykroczenia skarbowego za lata 2021-2022 było 46, a w latach 2023 – I połowa 2024 skazanych było 356, a także w dwóch sprawach sąd zastosował uniewinnienie. W 29 przypadkach sąd orzekł dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w 2023 r. oraz w 12 sprawach w pierwszej połowie 2024 r. dodatkowo dobrowolne poddanie się odpowiedzialności orzeczono w trzech sprawach w 2022 r. i pięciu w 2021 r. Wymierzenie kary grzywny zakończyło 29 postępowań w 2021 r., 25 w 2022 r., 262 w 2023 r. i 139 w I połowie 2024 r. Na koniec badanych lat, według stanu na koniec roku nie wszczęto 17 spraw w 2021 r., 26 w roku kolejnym oraz 647 w 2023 r. i 718 w I połowie 2024 r.

W Urzędzie z uwagi na brak właściwej funkcjonalności systemu ESKS - brak było danych o sprawach niewszczętych, w których okres przedawnienia karalności czynów

²² Cztery na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK, trzy z uwagi na przedawnienie karalności oraz dwa z innych przyczyn.

²³ Trzy na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK oraz jedno z innych przyczyn.

²⁴ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 KPK (znikoma społeczna szkodliwość czynu).

²⁵ Sześć na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK, 10 na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 KPK (znikoma społeczna szkodliwość czynu), siedem na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 KPK (przedawnienie karalności) oraz jedno z innych przyczyn.

²⁶ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK

²⁷ Brak uniewinnień.

²⁸ Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 KPK

wyniósł mniej niż sześć miesięcy w przypadku przestępstw skarbowych i mniej niż trzy miesiące w przypadku wykroczeń.

(akta kontroli str. 1723, 1724, 1760-1761)

Jak wyjaśnił Naczelnik brak jest odpowiednich raportów w systemie ESKS dotyczących wartości uiszczonych należności publicznoprawnych. Pozyskanie takich danych wymagałoby przeglądania każdej sprawy z osobna.

(akta kontroli str. 1719, 1720)

Możliwości narzędzi informatycznych Urzędu pozwalały na zagregowanie danych dot. należności w ujęciu ogółem i należne. Wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych ogółem w sprawach o wykroczenia w 2021 r. wyniosła 10 909,6 tys. zł. Należna wysokość kar grzywnien po akcie oskarżenia wyniosła 86,5 tys. zł a w trybie DPO 7,5 tys. zł. w sprawach o przestępstwa wartości te kształtowały się odpowiednio: 10 030,5 tys. zł; 105,0 tys. zł i 49,0 tys. zł. Kolejny rok to należności ogółem w sprawach o wykroczenia w kwocie 74 142,3 tys. zł. Należna wysokość kar grzywnien wyniosła po akcie oskarżenia 51,0 tys. zł i 11,0 tys. zł z tytułu DPO. Natomiast w przypadku przestępstw odpowiednio: 8 181,2 tys. zł; 112,1 tys. zł i 49,8 tys. zł. Wartości należności znacznie wzrosły poczynając od 2023 r. (centralizacja komórek KKS). I tak: wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych ogółem w sprawach o wykroczenia skarbowe wyniosła 534 251,2 tys. zł (wzrost o 620% rok do roku), wysokość należnych kar grzywnien po akcie oskarżenia 636,0 tys. zł (wzrost o 1 147% rok do roku), w trybie DPO 92,3 tys. zł (wzrost o 739% rok do roku). W przypadku przestępstw w tym samym roku odpowiednio: 32 182,8 tys. zł (wzrost o 293% rok do roku); 969,0 tys. zł (wzrost o 765% rok do roku); 560,0 tys. zł (wzrost o 1 024% rok do roku). Wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych ogółem z tytułu wykroczeń w pierwszym półroczu 2024 r. wyniosła 126 907,5 tys. zł, wysokość kar grzywnien po akcie oskarżenia 439,5 tys. zł, a w trybie DPO 184,2 tys. zł.

W latach 2023 i I półroczu 2024 r. zastosowano instytucję zabezpieczenia majątkowego zarówno z tytułu przestępstw jak i wykroczeń. Wartość zabezpieczonego mienia za wskazane wyżej półtora roku wyniosła 536,4 tys. zł, a w przypadku przestępstw 1 702,1 tys. zł.

(akta kontroli str. 1725, 1726)

Czas trwania postępowań przygotowawczych (zakończonych w danym roku) w sprawach o wykroczenia skarbowe został przedstawiony według czterech przedziałów czasowych tj. do dwóch miesięcy, powyżej dwóch miesięcy do sześciu miesięcy, oraz powyżej sześciu miesięcy do roku i powyżej roku. W 2021 r. dziewięć z 17 spraw prowadzono w okresie do dwóch miesięcy od wszczęcia, siedem spraw trwało powyżej dwóch miesięcy do pół roku, a jedna sprawa zakończona została w przedziale czasowym od pół roku do roku. W 2022 r. nastąpiło podwojenie dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe. Połowa²⁹ spraw w 2022 r. zakończyła się w okresie do dwóch miesięcy, kolejne dziewięć spraw zakończono w okresie powyżej dwóch miesięcy do pół roku. Zbliżona liczba, bo osiem postępowań zakończyło się w okresie krótszym niż rok, a dłuższym niż pół roku.

Po przejęciu wszystkich spraw z urzędów niewyznaczonych - na dzień 1 stycznia 2023 r. ogółem w Urzędzie Skarbowym Łódź Widzew było 248 wszczętych postępowań w sprawach o wykroczenia skarbowe, z których dwa trwały do dwóch miesięcy, 92 postępowania (37%) trwały powyżej dwóch miesięcy do pół roku. W kolejnym przedziale obejmującym okres trwania powyżej pół roku do roku spraw było 81 (33%) oraz 73 spraw nie zakończono przed upływem roku. Po centralizacji

²⁹ 17 spraw.

komórek karnych skarbowych w latach 2023-2024 (I połowa) zaobserwowano, że większość dochodzeń zakończono w okresie dwóch do sześciu miesięcy (126 z 239 spraw zakończonych w 2023 r. i 46 z 99 spraw zakończonych w I połowie 2024 r.). Z kolei w I połowie 2024 r. odnotowano znaczący wzrost liczby spraw zakończonych w okresie do dwóch miesięcy, tj. 47 z 99 zakończonych spraw o wykroczenia skarbowe. W okresie po wprowadzeniu reformy odsetek spraw zakończonych w okresie powyżej roku kształtował się na poziomie 6%.

W przypadku zakończonych postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe występował podobny trend jak w przypadku wykroczeń. Łącznie za lata 2021-2022 zakończono 16 spraw w tym cztery w okresie do trzech miesięcy i 12 w okresie powyżej trzech miesięcy do roku. Na dzień 1 stycznia 2023 r. trwały 303 postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe w tym pięć do trzech miesięcy od wszczęcia, 96 powyżej trzech miesięcy do roku i 202 (67%) powyżej roku. W latach 2023-2024 (I połowa) odnotowano, że czas trwania większości postępowań przygotowawczych nie przekraczał jednego roku. W 2023 r. 289 z 394 postępowań (73%) zakończono w okresie powyżej trzech miesięcy do jednego roku, a 66 z 394 (17%) spraw trwało dłużej niż rok. Z kolei w I połowie 2024 r. 59 ze 116 zakończonych postępowań (51%) toczyło się do trzech miesięcy, a 57 ze 116 zakończonych postępowań (49%) – powyżej trzech miesięcy do jednego roku. .

(akta kontroli str. 1729, 2096)

W Urzędzie nie przygotowano formalnego dokumentu dotyczącego analizy potrzeb w związku z planowaną centralizacją komórek karnych skarbowych. Taki stan rzeczy Naczelnik Urzędu wyjaśnił m.in. faktem, że żaden z punktów Rekomendacji Ministerstwa Finansów z lutego i sierpnia 2022 r. ani Harmonogramu działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych określonego przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi³⁰ nie przewidywał dokonania przez Naczelnika Urzędu analizy. Należy jednak zaznaczyć, że w ramach prac Zespołu ds. przygotowania i wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych oraz bieżącego nadzoru podejmowano działania w zakresie potrzeb kadrowych i rzeczowych, to jest m.in.: utworzono trzy komórki karne skarbowe. Na decyzję taką wpływ miały liczby spraw w poszczególnych urzędach skarbowych, deklarowane przez pracowników miejsca świadczenia pracy. Ponadto przeprowadzono rozmowy ze wszystkimi pracownikami objętymi procesem centralizacji celem pozyskania informacji co do preferowanych miejsc świadczenia pracy. Następnie przyporządkowano pracowników do poszczególnych działów oraz wyznaczono zadania tych działów. W ramach prac przygotowawczych do przeprowadzenia reformy opracowano Procedury w zakresie kierowania do urzędu wyznaczonego wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego przez naczelników urzędów niewyznaczonych oraz w zakresie prowadzenia postępowań mandatowych. Ostatecznie Procedury te Dyrektor IAS przekazał do wszystkich urzędów skarbowych z terenu województwa łódzkiego wraz z rekomendacją ich stosowania. Zmianie uległa także organizacja obsługi kancelaryjnej pracowników komórek karnych Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew świadczących pracę poza siedzibą tego organu. Przyjęto koncepcję tzw. kancelarii technicznych w urzędach niewyznaczonych, zgodnie z koncepcją opracowaną w Centrum Kompetencyjnym Elektronicznego Zarządzania Dokumentacją w IAS w Gdańsku. Zmianie uległ także Regulamin Organizacyjny Urzędu, który wszedł w życie 1 stycznia 2023 r. uwzględniający powstanie pionu spraw karnych skarbowych, trzech działów spraw karnych skarbowych i ich zadań, a także stanowiska Czwartego Zastępcy Naczelnika Urzędu.

(akta kontroli str. 1784, 1787, 1794-1855, 1905-1930)

³⁰ Dalej: Dyrektor IAS.

W Urzędzie nie został powołany zespół, ani nie utworzono stanowiska ds. przygotowania i wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych, ponieważ jak w wyjaśnieniach wskazał Naczelnik Urzędu, zespół taki został powołany decyzją Dyrektora IAS z 2021 r.³¹, a następnie w 2022 r. zmieniony³² z uwagi na korektę koncepcji reformy i wyznaczeniu jednego urzędu w województwie z wcześniej zaplanowanych czterech (Łódź-Śródmieście, Łódź-Widzew, Piotrków Tryb., Sieradz)

(akta kontroli str. 1784, 1789)

Naczelnik Urzędu nie ustalał też harmonogramu prac nad centralizacją komórek karnych skarbowych, bowiem, jak wyjaśnił harmonogram taki definiowany był przez Ministerstwo Finansów (Rekomendacje z lutego i sierpnia 2022 r.) oraz Dyrektora IAS w ramach Harmonogramu działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych i przekazywany do realizacji Naczelnikowi Urzędu. Określne w harmonogramie zadania realizowane były w wyznaczonych terminach. W procesie tym, jak w wyjaśnieniach wskazał Naczelnik Urzędu, nie wykorzystywano żadnych dedykowanych narzędzi informatycznych.

(akta kontroli str. 1784, 1789)

W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew nie przygotowano dokumentu określającego kluczowe ryzyka związane z przygotowaniem i przebiegiem centralizacji komórek karnych skarbowych. Naczelnik Urzędu w wyjaśnieniach wskazał m.in., że zarówno w rekomendacjach przekazywanych przez Ministerstwo Finansów, jak i w harmonogramie działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych przekazywanych przez Izbę Administracji Skarbowej w Łodzi³³ nie wskazano na konieczność opracowania takiego dokumentu. Naczelnik Urzędu dodał, że identyfikacja ryzyk oraz działania w celu ich ograniczenia lub wyeliminowania następowały w ramach prac Zespołu, a także bieżącego nadzoru.

(akta kontroli str. 1784, 1789, 1790, 1856-1878)

Pożądane efekty i rezultaty reorganizacji, zdaniem Naczelnika Urzędu, zostały przedstawione w ramach rekomendacji dla całego kraju przez Ministerstwo Finansów i dotyczyły one poprawy 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 też kumulacji czynności oraz zminimalizowanie zidentyfikowanych różnic w liczbie spraw wpływających na stanowiska spraw karnych skarbowych – co wiąże się z obciążeniem pracą.

Natomiast cele i mierniki dla Naczelnika Urzędu zostały wyznaczone przez Dyrektora IAS w Lokalnym planie działań Izby Administracji Skarbowej w Łodzi na 2023 r.³⁴:

Cel 1: poprawa efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych; Miernik: 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. Wartości docelowe: odpowiednio w kwartałach: 20%, 30%, 45%, 58%. Miernik wykonano.

Cel 2: zwiększenie efektywności i skuteczności w obszarze ujawniania i zabezpieczania mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym (ZMK). Miernik: Wzrost wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym

³¹ Decyzja nr 85/2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi z dnia 3 listopada 2021 r.

³² Decyzja nr 84/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi z dnia 20 października 2022 r.

³³ Dalej: IAS.

³⁴ Znak: 1001-IWZ.0191.12.2023.1; UNP:1001-23-010240.

skarbowym. Wartości docelowe w kwartałach w [tys. zł]: 5, 15, 25, 35. Miernik wykonany.

(akta kontroli str. 1785, 1789, 1790, 1856-1878)

Zgodnie z zapisami dokumentu pn. „Rekomendowane działania do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych”³⁵ do zadań Naczelnika Urzędu należało podjęcie działań w celu obsadzenia wakujących stanowisk pracy w mających powstać scentralizowanych pionach i komórkach spraw karnych skarbowych. W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew wśród zakładanych 47 etatów w pionie karnym skarbowym na dzień 1 stycznia 2023 r. przewidywano sześć wakatów. Trzy z nich obsadzono jeszcze przed wejściem w życie reformy. Etaty, jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, zostały przeniesione na stan US Łódź-Widzew od dnia 1 grudnia 2022 r. Na te wakaty zatrudniono dwóch pracowników świadczących pracę w ramach umowy na zastępstwo w komórkach karnych I Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty oraz Łódzkiego Urzędu Skarbowego oraz jednego pracownika Działu Postępowań Podatkowych Urzędu Skarbowego w Pajęcznie, który sam zgłosił chęć przejścia do komórki ds. karnych skarbowych US Łódź-Widzew (Wymienieni pracownicy, na okres 1.01-31.12.2022 r., zostali delegowani do pracy w dotychczasowych urzędach). Pozostałe trzy wakaty obsadzono w 2023 r., w tym jednym przypadku do 17 maja 2023 r. w drodze przeniesienia jednego pracownika z Działu Podatków Majątkowych i Sektorowych US Łódź-Widzew i w dwóch przypadkach w drodze naborów zewnętrznych. Kolejne pojawiające się w latach 2023-2024 wakaty obsadzono w drodze naborów zewnętrznych.

Pracownikom ustalono zakresy obowiązków oraz upoważniono do czynności procesowych i prowadzenia postępowań mandatowych. W strukturze Urzędu utworzono pion spraw karnych skarbowych, w skład którego wchodzi trzy działy spraw karnych skarbowych wraz z utworzonym dodatkowym stanowiskiem zastępcy naczelnika.

W Urzędzie Skarbowym nie utworzono zespołu, ani nie wyznaczono pracownika ds. podmiotów kluczowych. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że z przeprowadzonego rozpoznania wynikało, że liczba postępowań w skali kraju rocznie wynosi kilka. Podjęto więc decyzję, aby odpowiedniego pracownika lub zespół powołać w momencie pojawienia się sprawy dotyczącej podmiotu kluczowego, co pozwoli również na rozpoznanie kompetencji poszczególnych pracowników, a tym samym powierzenie takiego postępowania osobie lub osobom o najwyższym poziomie kompetencji

(akta kontroli str. 1785, 1789-1790, 1794-1855)

Przyjęty w ramach reformy model prowadzenia postępowań mandatowych polegał na tym, że wszyscy pracownicy komórek SKK zostali upoważnieni do nakładania kar grzywnien w drodze mandatu karnego, przy czym, jak wskazał Naczelnik Urzędu, wykorzystują je głównie w dochodzeniach w sprawach o wykroczenia skarbowe, które mogą zostać zakończone w drodze mandatu karnego. Początkowo właściwe postępowania mandatowe prowadzili wszyscy pracownicy Pierwszego Działu Spraw Karnych Skarbowych, ostatecznie jednak, co do zasady prowadzi je tylko jeden wyznaczony pracownik tej komórki. Wyjątek stanowią jedynie postępowania mandatowe prowadzone w ramach nabyć sprawdzających oraz akcji sprawdzania prawidłowości rejestrowania sprzedaży w kasach rejestrujących - zadania te powierzone są pracownikom Działu Kontroli Podatkowej.

(akta kontroli str. 1785, 1790, 1791)

³⁵ Dalej: Rekomendacje (dokument opracowany przez Szefa KAS w celu ujednolicenia działań izb i urzędów skarbowych w związku z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych; wersja 1.2 z 24 sierpnia 2023 r., zatwierdzona przez Szefa KAS Sekretarza Stanu w Ministerstwie Bartosza Zbaraszcuka).

Praca w komórkach karnych skarbowych wymaga m. in. wiedzy z zakresu Kodeksu Karnego Skarbowego, a także systemu IT ESKS2. Naczelnik Urzędu wyjaśnił m.in., że z chwilą wejścia w życie centralizacji komórek karnych skarbowych wszyscy pracownicy uprzednio świadczyli pracę w tych komórkach. Posiadali zatem niezbędną wiedzę i umiejętności, zarówno merytoryczne, jak i w zakresie obsługi systemu ESKS. Nowozatrudnieni pracownicy byli w zakresie podstawowym szkoleni w zakresie szkoleń stanowiskowych, a następnie bieżącego instruktażu przez bezpośrednich przełożonych i opiekunów nowozatrudnionych, jak również warsztatów i szkoleń organizowanych wewnętrznie oraz przez Izbę Administracji Skarbowej w Łodzi.

(akta kontroli str. 1785, 1791)

Pracownikom komórek karnych skarbowych udzielono stosownych uprawnień do niezbędnych aplikacji i systemów informatycznych tj. SZD, ESKS - wraz z bazą Pesel i KRK, WRO, SERCE, POLTAX – Plus wraz z modułem okoloPoltaxowym PODATNIK 360, Poltax 2B Plus, Legalis, baz ogólnie dostępnych w internecie: KRS, CEiDG. Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, wnioski o nadanie uprawnień zostały przygotowane i nadano im bieg zgodnie z cz. VII. Pkt 1 odnośnik 2 Harmonogramu. Natomiast, już po wejściu w życie centralizacji rozpoznano również potrzebę nadania pracownikom uprawnień do K@WY, CEPIK i CRCM. Systemy ESKS i SZD wykorzystywane są do rejestrowania prowadzonych spraw, natomiast pozostałe do pozyskiwania informacji niezbędnych w toku tych spraw. Uprawnienia do obsługi systemu KCIK przyznano dwóm pracownikom z każdego działu oraz kierownikom działów.

(akta kontroli str. 1785, 1791, 1792)

Wprowadzona reforma wymusiła przekazanie postępowań, które pozostawały w toku i nie zostały zakończone do wejścia w życie rozporządzenia zmieniającego.

Naczelnik Urzędu otrzymał od niewyznaczonych naczelników urzędów skarbowych z terenu województwa łódzkiego wstępne 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. Ze względu na fakt, że przekazanie ww. danych zostało ujęte w harmonogramie działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych przez IAS w Łodzi jako zadanie z datą realizacji 5 grudnia 2022 r., a więc niecały miesiąc przed wejściem w życie reformy dokonywano oszacowania obciążenia pracą oraz wstępnego podziału na działy i przyporządkowania pracowników do działów w oparciu o przekazane latem 2022 r. przez Izbę Administracji Skarbowej w Łodzi informacje o wielkości rocznego wpływu z systemu ESKS. Zdaniem Naczelnika Urzędu, wielkość ta była bardziej miarodajna dla oceny obciążenia pracą niż liczba spraw przekazywanych na określony dzień. Na tę drugą wartość wpływ bowiem miały okoliczności takie jak nierównomierne obciążenie pracą dotychczasowych komórek karnych urzędów skarbowych i ich sytuacja kadrowa. Ponadto analiza wstępnych wykazów przekazanych przez niewyznaczonych naczelników urzędów skarbowych do 5 grudnia 2022 r. nie doprowadziła do konieczności korekty przyjętych założeń, co do podziału na komórki organizacyjne i ich zadania

(akta kontroli str. 1785, 1792)

W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew wdrożenie centralizacji komórek spraw karnych skarbowych wymagało oprócz przeprowadzenia działań wskazanych w Rekomendacjach także przeprowadzanie szeregu innych działań. Naczelnik Urzędu we współpracy z komórką wsparcia Urzędu wypracował praktykę obiegu dokumentów pomiędzy poszczególnymi lokalizacjami, w których świadczyli pracę pracownicy komórek SKK, a siedzibą zastępcy naczelnika nadzorującego pion karny skarbowy, jak również miejscami świadczenia pracy bezpośrednio nadzorujących kierowników. Ponadto, jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, podjęto działania w zakresie

pozyskania etatu poza korpusem służby cywilnej na stanowisko kierowcy obsługującego transport dokumentów pomiędzy poszczególnymi lokalizacjami.

(akta kontroli str. 1785, 1792, 1794-1855)

Ustosunkowując się do sposobu monitoringu przebiegu reorganizacji, w tym działań, za wykonanie których odpowiedzialne były niewyznaczone urzędy skarbowe – Naczelnik Urzędu wskazał, że przebieg, w tym kolejność działań został ujęty w Harmonogramie działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych. W związku z tym to Dyrektor IAS monitorował realizację poszczególnych punktów Harmonogramu. Zgodnie z pkt. 5 Harmonogramu dot. raportowania do organu nadzoru wynikało, że naczelnicy urzędów skarbowych niezwłocznie informują Dyrektora IAS o zakłóceniach w prawidłowej i terminowej realizacji obowiązków. Natomiast w zakresie zadań leżących po stronie Naczelnika Urzędu wskazanych w Harmonogramie monitoring następował również na podstawie tego dokumentu i ewentualnych wewnętrznych raportów o zakłóceniach.

(akta kontroli str. 1785, 1792, 1793)

Niewyznaczone urzędy przekazały do Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew (na 1 stycznia 2023 r.) 879 zawiadomień o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego z tego w pięciu przypadkach wydano postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego. W sprawach dot. przekazanych zawiadomień nie wszczęto postępowania z powodu przedawnienia karalności czynu w sześciu przypadkach. W wyniku przekazanych zawiadomień nie wystąpiły przypadki niewszczęcia postępowania z powodu znikomej społecznej szkodliwości czynu. Z 879 przekazanych zawiadomień o popełnieniu wykroczenia lub przestępstwa skarbowego wszczęto 397 postępowań (45%) a zakończono 177 (45% z wszczętych).

(akta kontroli str. 1744, 1778, 2085, 2086)

Dyrektor IAS przy piśmie z 29 grudnia 2022 r. przekazał Naczelnikom Urzędów Skarbowych z terenu województwa łódzkiego rekomendowane do stosowania Procedury w zakresie kierowania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego i prowadzenia postępowania mandatowego. Główne założenia rekomendowanych Procedur dotyczyły: ujednolicenia stosowania prawa w poszczególnych urzędach skarbowych, określenia jednoznacznych zasad przekazywania do urzędu wyznaczonych wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, określenia zasad prowadzenia postępowań mandatowych, w szczególności w urzędach niewyznaczonych, gdzie obowiązki te mieli przejąć pracownicy niewykonujący dotąd takich zadań. Naczelnik Urzędu ponadto dodał, że podczas roboczych spotkań z pracownikami komórek karnych (stacjonarnie i on-line) oraz w licznej korespondencji mailowej pomiędzy Czwartym Zastępcą Naczelnika Urzędu, a podległymi pracownikami przekazywano informacje dotyczące zasad obiegu dokumentów, rejestracji spraw oraz zagadnień merytorycznych.

(akta kontroli str. 1785, 1786, 1793-1930)

Problematyka związana z przygotowaniem i przebiegiem centralizacji komórek karnych skarbowych, a także prowadzeniem postępowań karnych skarbowych w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew nie była przedmiotem kontroli ani audytów. Fakt ten w wyjaśnieniach potwierdził Naczelnik Urzędu.

(akta kontroli str. 1931, 1934)

W trakcie wdrażania reorganizacji (centralizacji komórek karnych skarbowych) w ocenie Kierownictwa Urzędu – jeszcze przed wejściem w życie centralizacji zauważono problem nadmiernego rozproszenia pracowników, co mogłoby mieć

wpływ na efektywność wykonywania zadań z uwagi na utrudniony i wydłużony obieg dokumentów, ograniczone możliwości wzajemnej zastępowalności pracowników, a także ograniczone możliwości pomocy i wsparcia dla mniej doświadczonych pracowników. W związku z tym podjęto kroki zmierzające do maksymalnego ograniczenia miejsc świadczenia pracy, a także skupienia jak największej liczby pracowników w tym samym miejscu, w którym świadczyć będą pracę kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych (przy zachowaniu wytycznych centralnych, że dotychczasowe miejsce pracy pracownika może zostać zmienione tylko za jego zgodą).

W konsekwencji na dzień 1 stycznia 2023 r. pracownicy zostali podzieleni na trzy działy spraw karnych skarbowych, w tym: Pierwszy Dział Spraw Karnych Skarbowych³⁶, w którym pracę świadczyło 12 osób, Drugi Dział Spraw Karnych Skarbowych³⁷ (12 pracowników), Trzeci Dział Spraw Karnych Skarbowych³⁸ (16 pracowników)

Na pierwszy dzień 2023 r. ograniczono więc liczbę miejsc świadczenia pracy do 16, wobec 29 urzędów skarbowych województwa łódzkiego. Proces ten postępował dalej poprzez obsadzanie zwalnianych etatów (do założonych 47). Naczelnik Urzędu dodał, m.in., że już po wejściu w życie reformy, w tym z uwagi na zmianę modelu prowadzenia spraw z ustawy o rachunkowości - podyktowaną stanowiskiem organów prokuratury nadzorujących te postępowania - okazało się, że zbyt mała liczba pracowników świadczy pracę w Łodzi biorąc pod uwagę liczbę spraw z terenu miasta. Utrudniało to prowadzenie postępowań, które musiały być kierowane do pracowników świadczących pracę poza Łodzią, podczas gdy uczestnicy postępowania w większości zamieszkiwali na jej terenie.

Na dzień 6 listopada 2024 r. nadal w strukturze Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew funkcjonowały trzy działy spraw karnych skarbowych, przy czym: Pierwszy Dział Spraw Karnych Skarbowych³⁹ (15 pracowników), Drugi Dział Spraw Karnych Skarbowych⁴⁰ (15 pracowników), Trzeci Dział Spraw Karnych Skarbowych⁴¹ (16 pracowników).

Liczbę miejsc pracy ograniczono do 12, a od 1 grudnia 2024 r. liczba ta uległa ograniczeniu do 11. Liczbę pracowników świadczących pracę poza miejscami pracy kierowników działów z pierwotnych 25 ograniczono do 14 osób.

Z powyższego wynika również, że istotnym problemem była i pozostawała znacząca fluktuacja kadr i konieczność obsadzania wakatów. Konieczne było także obsadzanie zastępstw za pracowników długotrwale nieobecnych. W odpowiedzi na to, biorąc pod uwagę potrzebę pozyskania jak najlepiej wykwalifikowanej kadry, a także sytuację na rynku pracy, Urząd nawiązał współpracę z Uniwersytetem Łódzkim kierując swoją ofertę bezpośrednio do studentów ostatnich lat prawa i administracji. Obecnie do obsadzenia pozostanie tylko zastępstwo za długotrwale nieobecnego pracownika

³⁶ W siedzibie: US Łódź-Widzew pracę świadczył kierownik oraz czterech pracowników; US w Pabianicach pracę świadczyło dwóch pracowników; US w Skierniewicach pracę świadczyło dwóch pracowników; US w Tomaszowie Mazowieckim pracę świadczyło dwóch pracowników; US w Opocznie pracę świadczył jeden pracownik.

³⁷ W siedzibie: Łódzkiego US pracę świadczył kierownik oraz pięciu pracowników; US w Piotrkowie Trybunalskim pracę świadczyło dwóch pracowników; US w Radomsku pracę świadczyło trzech pracowników; US w Bełchatowie pracę świadczył jeden pracownik.

³⁸ W siedzibie: US Łódź-Polesie pracę świadczył kierownik oraz czterech pracowników; US w Zgierzu pracę świadczyło trzech pracowników; US w Sieradzu pracę świadczyło czterech pracowników; US w Kutnie pracę świadczył jeden pracownik; US w Łęczycy, Wieluniu, Wieruszowie pracę świadczyło łącznie trzech pracowników, po jednym w każdym US.

³⁹ W siedzibie: US Łódź-Widzew - kierownik oraz 11 pracowników, US w Skierniewicach jeden pracownik, US w Tomaszowie Mazowieckim dwóch pracowników.

⁴⁰ W siedzibie: Urzędu Skarbowego Łódź-Śródmieście pracę świadczy kierownik oraz dziewięciu pracowników, US w Radomsku trzech pracowników, US w Bełchatowie i Łęczycy po jednym pracowniku.

⁴¹ W siedzibie: US Łódź-Polesie pracę świadczy kierownik oraz dziewięciu pracowników, US w Zgierzu pracę świadczy dwóch pracowników, US w dwóch pracowników, US w Kutnie i Wieluniu po jednym pracowniku.

i prawdopodobnie etat po pracowników, który z dniem 1 grudnia 2024 r. przejdzie do pracy w Urzędzie Skarbowym w Wieluniu.

Z problematyką miejsc świadczenia pracy łączył się także problem ogólnej liczby etatów w pionie karnym skarbowym. Na etapie przygotowań do centralizacji poczyniono założenie, że liczba etatów w pionie nie może być niższa niż suma etatów w komórkach karnych skarbowych poszczególnych urzędów skarbowych. Liczba ta wynosiła 47, w tym kierownicy działów oraz zastępca naczelnika, nadzorujący pion. W oparciu o informacje o wielkości wpływu spraw do poszczególnych urzędów skarbowych w latach 2018-2022, a także uwzględniając ówczesny model prowadzenia spraw z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości (ok. 80% spraw zakończone postanowieniem o odmowie wszczęcia dochodzenia) dokonano oszacowania prowadzącego do wniosku, iż założony stan kadrowy powinien pozwolić na realizację zadań. Już w trakcie 2023 r. ujawniono jednak wyniki lustracji spraw z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości zleconej przez Prokuraturę Krajową w jednostkach podległych, wskutek których nie tylko wpłynęło ok. 2,5 tys. dodatkowych spraw (podjęte na nowo postępowania, w których wydano zakwestionowane w toku lustracji postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia), ale także zmieniono model prowadzenia tych spraw (ok. 80% spraw wymagało wszczęcia dochodzenia), co w sposób diametralny wpłynęło na zwiększenie obciążenia pracą. W konsekwencji liczba 47 etatów okazała się dalece niewystarczająca. Począwszy jednak od połowy 2024 r. organy prokuratury ponownie dopuściły odmowę wszczęcia dochodzenia w większej liczbie przypadków spraw z ustawy o rachunkowości. Aktualnie więc stan kadrowy zbliżony jest do optymalnego, choć pozyskanie kilku dodatkowych etatów (5-7) byłoby pożądane celem zmniejszenia obciążenia pracą, jak i przyspieszenia rozpatrywania zawiadomień.

Kolejnym problemem zdiagnozowanym już na etapie przygotowań do wdrożenia centralizacji była kwestia obiegu dokumentów. Z uwagi na to, że w sprawach karnych skarbowych obowiązuje papierowa forma prowadzenia dokumentacji i w związku z tym system SZD stanowić może jedynie wsparcie i uzupełnienie całego systemu. Opracowano więc system optymalnego przekazywania dokumentów pomiędzy pracownikami, a przełożonymi, jak również pomiędzy pracownikami prowadzącymi postępowania, a sądami i prokuraturami. System ten po części wykorzystuje przesyłki za pośrednictwem Poczty Polskiej, lecz w znaczącej części obsługiwany jest przez kierowców, zatrudnionych nie tylko w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew, lecz także w Izbie Administracji Skarbowej w Łodzi, jak i w urzędach skarbowych. W konsekwencji, również w połączeniu z fizyczną koncentracją większej liczby pracowników, system obiegu dokumentów przy zminimalizowanych kosztach - zdaniem Naczelnika - działał wydajnie, i nie powodował trudności.

(akta kontroli str. 1931-1937)

Na dzień 1 stycznia 2022 r. obsada kadrowa komórek spraw karnych skarbowych we wszystkich Urzędach Skarbowych województwa łódzkiego wynosiła 47 osób w tym 12 oskarżycieli skarbowych, 12 oskarżycieli skarbowych – kierujących, trzech starszych ekspertów skarbowych - kierujących⁴². Na dzień 30 czerwca 2022 r. liczba pracowników zmniejszyła się do 45.

1 stycznia 2023 r. (po wprowadzeniu centralizacji) liczba pracowników zmniejszyła się do 42⁴³, w tym sześciu to pracownicy świadczący pracę w siedzibie wyznaczonego

⁴² Ponadto jeden ekspert skarbowy, jeden młodszy kontroler skarbowy, 6 referentów prawnych, dwóch samodzielnych referentów, czterech starszych ekspertów skarbowych, dwóch starszych kontrolerów skarbowych, trzech starszych referentów, jeden młodszy kontroler skarbowy – p.o. kierujący.

⁴³ Trzech kierowników komórek SKK, 18 oskarżycieli skarbowych, jeden ekspert skarbowy, jeden młodszy kontroler skarbowy, siedmiu referentów prawnych, dwóch samodzielnych referentów, pięciu starszych ekspertów skarbowych, jeden starszy kontroler skarbowy, trzech starszych referentów oraz zastępca naczelnika.

urzędu, a 36 w siedzibach niewyznaczonych urzędów. Łącznie 14 pracowników dotychczasowych komórek SKK zmieniło miejsce świadczenia pracy (na inny niewyznaczony lub wyznaczony urząd). Liczba pracowników na dzień 31 stycznia 2023 r. nie uległa zmianie. Porównując te informacje z danymi na 30 czerwca 2024 r. należy zaznaczyć, że liczba pracowników wzrosła do 44 w tym w siedzibie wyznaczonego urzędu pracę świadczyło 13 osób, a w siedzibach urzędów niewyznaczonych 31 pracowników. Doświadczenie pracowników na 1 stycznia 2023 r. kształtowało się następująco: 23 pracowników (55%) legitymowało się stażem pracy w komórce SKK powyżej 5 lat, 11 (26%) pracowników w przedziale dwa do pięciu lat⁴⁴.

(akta kontroli, str. 1733-1741)

Nie można było wykazać obciążenia sprawami pracowników komórek spraw karnych skarbowych według liczby przydzielonych spraw o wykroczenia skarbowe, przestępstwa skarbowe oraz postępowania mandatowe. Naczelnik wskazał, że system ESKS nie przewidywał możliwości pobrania informacji o liczbie spraw przydzielonych pracownikowi na inny dzień niż dzień pobrania danych.

Liczba spraw przydzielonych pracownikom od dnia 1 stycznia 2023 r. do dnia 5 grudnia 2024 r. kształtowała się następująco: średnia liczba przydzielonych spraw z KKS wynosiła 108, a średnia liczba załatwionych tego typu spraw 93. Średnia liczba przydzielonych spraw z ustawy o rachunkowości wynosiła 230, a średnia liczba załatwionych tego typu spraw 216. Ogółem średnia liczba przydzielonych spraw wynosiła 338, a średnia liczba załatwionych spraw 309. Naczelnik dodał, że nie można dokonać kompleksowej analizy obciążenia pracą w komórkach karnych bez uwzględnienia spraw z ustawy o rachunkowości. Ponadto występujące pomiędzy pracownikami różnice w ogólnej liczbie przydzielonych spraw, jak również w relacji liczby spraw o przestępstwa i wykroczenia skarbowe do liczby spraw z ustawy o rachunkowości nie wynikają z niewłaściwego przydziału spraw. Występujące różnice wynikają przede wszystkim z bardzo zróżnicowanego poziomu kompetencji pracowników przekładających się na ich wyniki, a także z faktu, że w znacznej części procedowanie spraw z ustawy o rachunkowości jest znacznie prostsze i szybsze, gdyż część spraw kończy się wydaniem postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia.

(akta kontroli, str. 2077-2079)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Naczelnika US w zakresie zapewnienia prawidłowego przygotowania i realizacji oraz skutecznego monitorowania procesu reorganizacji KAS w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego.

OBSZAR

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

Opis stanu
faktycznego

Po reorganizacji administracji skarbowej - na dzień 1 stycznia 2023 r. w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew było łącznie 832 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego⁴⁵ za przestępstwa skarbowe oraz 158 zawiadomień/wniosków dotyczących wykroczeń. W pierwszym dniu 2023 r. w Urzędzie prowadzono 145

⁴⁴ Trzech pracowników powyżej jednego roku do dwóch lat, czterech pracowników do jednego roku, jeden pracownik bez takiego doświadczenia.

⁴⁵ Łącznie z wnioskami o wszczęcie postępowania przygotowawczego

(wszczętych i niezakończonych) postępowań przygotowawczych dotyczących przestępstw skarbowych w tym 79 z art. 54-56 KKS (54,5%) i 37 z art. 77-78 KKS (25,5%) oraz 98 postępowań zakwalifikowanych jako wykroczenia w tym 66 z art. 57 KKS (67,3%). Dalej analizując stan spraw na 1 stycznia 2023 r., zawieszono 116 postępowań o przestępstwo skarbowe i sześć o wykroczenia, natomiast na etapie postępowania sądowego 141 spraw za przestępstwa skarbowe w tym 80 ze skierowanym aktem oskarżenia, 61 z wnioskiem o DPO, a w przypadku wykroczeń 152 sprawy były na etapie postępowania sądowego w tym 146 skierowane do sądu z aktem oskarżenia i sześć z wnioskiem o DPO. Według stanu na 1 stycznia 2023 r. sądy nie rozpoznawały żadnej sprawy z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania.

(akta kontroli str. 1742, 2097)

W Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew w latach 2021-I połowa 2024 r. dwukrotnie (z uwagi na przedawnienie karalności i z uwagi na złożenie prawnie skutecznej korekty) odstąpiono od przekazywania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego do komórki spraw karnych skarbowych o przestępstwach skarbowych. Natomiast w przypadku wykroczeń brak przekazania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego⁴⁶ od powiadamiania komórek KKS występowało znacznie częściej, bo w latach objętych kontrolą odstępowano 7 755 razy, w tym z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu (art. 17 § 1 pkt 3 KPK) 4 517 razy, z uwagi na przedawnienie (art. 17 § 1 pkt 6 KPK) 841 razy, a także osiem razy z uwagi na fakt, że czynu nie popełniono lub brak było danych uzasadniających podejrzenie jego popełnienia, oraz z uwagi na spełnienie przesłanki wskazującej, że czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego (art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK). W 2 377 sprawach odstąpiono od przekazania sprawy z uwagi na zastosowanie instytucji czynnego żalu (art. 16 KKS), a w 12 przypadkach prawnie skutecznej korekty (art. 16a KKS).

Analizując dane o nieprzekazywaniu spraw do komórki karnej skarbowej da się zauważyć tendencje wzrostu liczby takich spraw w porównaniu 2021 r. w stosunku do 2022 r. (znikoma społeczna szkodliwość czynu wzrost o 25,6% między analizowanymi latami, przedawnienie wzrost o 39,5%, czynny żal wzrost o 18%). Tendencja wzrostowa liczby spraw utrzymywała się przy porównaniu lat 2022 i 2023 tylko dla znikomej społecznej szkodliwości czynu, gdzie odnotowano wzrost o 18,6%, natomiast w przypadku przedawnień i instytucji czynnego żalu liczba tego typu spraw spadła odpowiednio o 17,7% oraz 11,8%.

(akta kontroli str. 1743)

Analiza 15⁴⁷ losowo wybranych spraw z różnych komórek organizacyjnych US Łódź-Widzew, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu wykazała, iż we wszystkich przypadkach kwalifikacja prawna czynu dotyczyła art. 56 § 2 KKS (brak uszczuplonej należności publicznoprawnej) oraz w przypadku sześciu czynów obok tej kwalifikacji występował także art. 80a § 2 KKS czyli niezłożenia w terminie deklaracji lub informacji podsumowującej. W badanej próbie odstąpień z powodu znikomej społecznej szkodliwości czynu sprawy dotyczyły m.in. braku złożenia deklaracji PCC-3, braku złożenia w terminie zeznania o wysokości osiągniętego dochodu, poniesionej straty - w przypadkach tych opóźnienie nie przekraczało 14 dni oraz braku złożenia informacji podsumowującej VAT-UE. Fakt odstąpienia od zawiadamiania komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu

⁴⁶ Rozumianego także jako: wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

⁴⁷ Po pięć spraw z każdego roku w przedziale 2022-2024.

czynu zabronionego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość dokumentowano notatką opracowaną zgodnie z wzorem wskazanym w załączniku Procedury (zgodnie z zasadami przyjętymi w urzędzie). Dokument ten był sporządzany przez referenta sprawy i zatwierdzany przez Naczelnika US. Wobec wszystkich podatników, których sprawy objęto badaniem zastosowano takie same kryteria dla podobnych lub tych samych rodzajowo czynów.

W części Procedury dot. wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania w pkt II opisano zasady dokonywania odstąpienia od ścigania (odstąpienia od sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego lub wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego).

W tej Procedurze w części dotyczącej odstąpienia od ścigania na podstawie art. 17 § 1 pkt. 3 KPK, tj. w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu zgodnie z art. 53 § 7 KKS odstąpienie od ścigania - było możliwe po spełnieniu jednej z dziewięciu przesłanek⁴⁸, wśród których jedną był wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe.

(akta kontroli str. 552-579, 1459-1480, 1703, 1905-1930)

Analiza 15⁴⁹ losowo wybranych spraw z komórek organizacyjnych US Łódź-Widzew, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego z uwagi na fakt, iż sprawca nie podlegał karze w związku z zastosowaniem instytucji czynnego żalu (art. 16 KKS) wykazała, że 12 czynów dotyczyło art. 56 KKS (niezłożenie deklaracji w terminie), dwa art. 57 § 1 KKS (uporczywego naruszania terminu wpłaty podatku w łącznej kwocie 15 084,00 zł) oraz jeden art. 77 § 1 KKS (niewpłacanie w terminie przez płatnika/inkasenta pobranego podatku w kwocie 1 080,00 zł). Sprawcy zawiadomili urząd o popełnieniu czynu zabronionego⁵⁰ oraz o uiszczeniu w całości wymagalnych należności w łącznej kwocie 20,8 tys. zł. Odstąpienia z uwagi na fakt, że sprawca nie podlegał karze w związku z zastosowaniem instytucji czynnego żalu dokumentowane były notatkami opracowanymi zgodnie z Procedurą. Decyzję o odstąpieniu podejmował referent prowadzący sprawę a zatwierdzał ją kierownik działu lub zastępca naczelnika US.

(akta kontroli str. 1449-1458, 1704-1705, 1905-1930)

W wyniku analizy 10⁵¹ spraw⁵², w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego z uwagi na fakt, iż sprawca nie podlegał karze w związku ze złożeniem prawnie skutecznej korekty (art. 16a KKS) stwierdzono, że w siedmiu sprawach kwalifikacja prawna czynu dotyczyła

⁴⁸ (1) opóźnienia w złożeniu deklaracji, informacji lub oświadczenia wymaganego przepisami nie przekroczyło 30 dni (...); (2) gdy kwota niewpłaconego w terminie lub uszczuplonego albo narażonego na uszczuplenie podatku nie przekracza aktualnego minimalnego wynagrodzenia; (3) (...), nie złożono w terminie deklaracji, z której nie wynika podatek do zapłaty, wynika nadpłata lub podatek do zapłaty został w płacony w ustawowym terminie; (4) nie złożono w terminie deklaracji dla podatku od czynności cywilnoprawnych, a wartość rynkowa rzeczy wskazanej w deklaracji nie przekracza trzykrotności minimalnego wynagrodzenia lub kwota należnego podatku jest niższa od kwoty najniższego mandatu karnego; (5) nie złożono w terminie zeznania dla podatku od spadków i darowizn (...); (6) niezłożenia przez podatnika lub płatnika w terminie deklaracji, informacji, bądź wymaganego przepisami prawa oświadczenia, a miało to miejsce po raz pierwszy w okresie ostatnich dwóch lat i obowiązek ten został dopełniony najpóźniej na pierwsze wezwanie organu podatkowego; (7) nie złożono w terminie deklaracji dotyczącej przychodów uzyskiwanych z najmu/dzierżawy, ale należna zaliczka/należny ryczałt zostały zapłacone w ustawowym terminie; (8) wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat (...); (9) zaistniały inne okoliczności wskazujące, że stopień społecznej szkodliwości czynu zabronionego jest znikomy.

⁴⁹ Po pięć spraw z każdego roku w przedziale 2022-2024.

⁵⁰ W 12 przypadkach o spóźnieniu w złożeniu deklaracji PCC-3, w jednym przypadku PIT-4 i w jednym VAT.

⁵¹ Trzy sprawy z 2022 r., trzy z 2023 r. i cztery z 2024 r.

⁵² Badaniem objęto wszystkie sprawy (10), w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnienie czynu zabronionego z uwagi na fakt, iż sprawca nie podlegał karze w związku ze złożeniem prawnie skutecznej korekty.

art. 56 KKS (niezłożenie deklaracji w terminie lub podania nieprawdy w deklaracji, o którym to czynie podatnik sam poinformował Urząd), w kolejnych trzech sprawach kwalifikacja prawna dotyczyła: art. 80 § 1 KKS (niezłożenia w terminie deklaracji CIT-8), art. 60 § 1 KKS (nierzetelnego prowadzenia księgi), art. 54 § 3 (uchylanie się od opodatkowania – uszczuplenie należności w wysokości 210 tys. zł). W przypadku uszczuplenia należności publicznoprawnej sprawca dokonywał wpłaty w wyznaczonym terminie, a przed złożeniem korekty organ nie wszczął postępowania przygotowawczego. Zgodnie z Procedurą fakt odstąpienia od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych dokumentowany był notatką podpisywaną przez referenta sprawy, a zatwierdzany przez Zastępcę Naczelnika Urzędu.

(akta kontroli str. 1640-1696, 1706, 1905-1930)

W latach objętych kontrolą Urząd nie prowadził, żadnej sprawy dotyczącej odstąpienia od zawiadamiania 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).

Do Komórki spraw karnych skarbowych przekazywane były zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego lub wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego⁵³ w 2022 r. zawiadomień tych było 980 natomiast w 2023 r. po wejściu w życie rozporządzenia zmieniającego⁵⁴ przekazano do komórek karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym z innych komórek organizacyjnych tego urzędu lub urzędów niewyznaczonych 1 923 zawiadomienia (wzrost o 96,2%), a w I połowie 2024 r. zawiadomień tych było 796. W 2023 r. wydano 43⁵⁵ postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego, a w pierwszej połowie 2024 r. postanowień takich było 22⁵⁶. Postępowanie przygotowawcze nie zostało wszczęte z powodu przedawnienia karalności czynu w ośmiu⁵⁷ przypadkach w 2023 r. oraz w 25⁵⁸ w I połowie 2024 r. Brak wszczęcia postępowania z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość to w 2023 r. sześć⁵⁹ przypadków oraz pięć⁶⁰ w I połowie 2024 r. Z zawiadomień przekazanych do Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew z innych komórek organizacyjnych urzędu lub urzędów niewyznaczonych w 2023 r. zakończono 891⁶¹ postępowań karnych skarbowych oraz 430⁶² w I połowie 2024 r.

Zdecydowanie mniej zawiadomień o popełnieniu przestępstw lub wykroczeń skarbowych wpływało do urzędu wyznaczonego od innych, zewnętrznych podmiotów. W 2023 r. odnotowano 104 takie zawiadomienia, a w I połowie 2024 r. zawiadomień tych było 109. Liczba postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego w tym okresie wynosiła odpowiednio 20⁶³ i 18⁶⁴. Przedawnienie karalności czynu było przyczyną odmowy wszczęcia postępowania przygotowawczego w 2023 r. dla 20 spraw oraz 18 w I połowie 2024 r. Ponadto nie wszczęto postępowania z powodu przedawnienia karalności czynu i z powodu

⁵³ Dla ujednolicenia w dalszej części wystąpienia pokontrolnego nazywane: zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego.

⁵⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 października 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. poz. 2281).

⁵⁵ To jest 2,2% w stosunku do 1923 zawiadomień z 2023 r.

⁵⁶ To jest 2,7% w stosunku do 795 zawiadomień z pierwszej połowy 2024 r.

⁵⁷ To jest 0,4% w stosunku do 1923 zawiadomień z 2023 r.

⁵⁸ To jest 2,8% w stosunku do 795 zawiadomień z pierwszej połowy 2024 r.

⁵⁹ To jest 0,3% w stosunku do 1923 zawiadomień z 2023 r.

⁶⁰ To jest 0,6% w stosunku do 795 zawiadomień z pierwszej połowy 2024 r.

⁶¹ To jest 46,3% w stosunku do 1923 zawiadomień z 2023 r.

⁶² To jest 54,1% w stosunku do 795 zawiadomień z I poł. 2024 r.

⁶³ To jest 19,2% w stosunku do 104 zawiadomień z 2023 r.

⁶⁴ To jest 16,5% w stosunku do 109 zawiadomień z I poł. 2024 r.

znikomej społecznej szkodliwości czynu w łącznej liczbie pięciu spraw dla okresu od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2024 r. W 2023 r. wszczęto 23 postępowania z zawiadomienia innego podmiotu, a w I połowie 2024 r. spraw takich było 32.

(akta kontroli str. 1744-1746, 2085-2086)

Według stanu na dzień 12 stycznia 2023 r.⁶⁵ Naczelnik US Łódź-Widzew przejął od naczelników urzędów niewyznaczonych 909⁶⁶ zawiadomień o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, w tym:

- 243⁶⁷ wszczęte (niezakończone) postępowania przygotowawcze,
- 122⁶⁸ zawieszone postępowania przygotowawcze,
- 293⁶⁹ sprawy na etapie postępowania sądowego, z czego 226⁷⁰ spraw skierowanych do sądu z aktem oskarżenia i 67⁷¹ spraw skierowanych do sądu z wnioskiem o DPO.

Naczelnik wyjaśnił, że ze względu na brak możliwości pozyskania danych z systemu nie można podać liczby spraw niewszczętych, w których zbliżał się okres przedawnienia karalności⁷². Pozyskanie danych w tym zakresie wymagałoby analizy każdej sprawy.

(akta kontroli str. 1742, 2097)

Z badania losowo wybranych 30⁷³ zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego w 15 sprawach czyny te dotyczyły art. 57 KKS (uporczywego niewpłacania podatku), w pięciu sprawach art. 77 KKS (niewpłacenia w terminie przez płatnika/inkasenta pobranego podatku), w trzech sprawach art. 62 § 1 i § 5 (niewystawienia, odmowy wystawienia faktury), w dwóch sprawach art. 54 KKS (uchylanie się od opodatkowania poprzez nieujawnienie przedmiotu lub podstawy opodatkowania), w dwóch sprawach art. 61 § 1 KKS (nierzetelne prowadzenie ksiąg), w jednej art. 56 KKS (podania nieprawdy w deklaracji), art. 76 KKS (spowodowanie lub narażenie na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej), w jednej art. 80e KKS (niezłożenie informacji o cenach transferowych).

W badanych 30 sprawach 11 zakończono wyrokiem, cztery umorzono i kolejne cztery zakończono mandatem karnym, w dwóch sprawach wniesiono akt oskarżenia, w jednej zastosowano dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, trzy sprawy wszczęto i były w trakcie trwania postępowania, jedną sprawę zawieszono i jedną przekazano do realizacji do Łódzkiego Urzędu Celno-Skarbowego. W ramach próby 30 zawiadomień, żadna ze spraw nie była prowadzona w formie śledztwa⁷⁴. W jednej sprawie postępowania nie wszczynano z uwagi na złożenie przez podatnika prawnie skutecznej korekty deklaracji⁷⁵

Zawiadomienia zarówno pochodzące z komórek organizacyjnych Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew jak i z innych Urzędów Skarbowych województwa Łódzkiego spełniały wymogi określone w Procedurze.

W okresie objętym kontrolą postępowania były wszczynane w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew okresie od 12 do 386 dni (sprawy z zawiadomień wewnętrznych oraz

⁶⁵ Data zakończenia przejmowania spraw przez wyznaczony urząd skarbowy.

⁶⁶ W tym: 767 spraw o przestępstwa skarbowe i 142 sprawy o wykroczenia skarbowe.

⁶⁷ W tym: 145 spraw o przestępstwa skarbowe i 98 spraw o wykroczenia skarbowe.

⁶⁸ W tym: 116 spraw o przestępstwa skarbowe i sześć spraw o wykroczenia skarbowe.

⁶⁹ W tym: 141 spraw o przestępstwa skarbowe i 152 spraw o wykroczenia skarbowe.

⁷⁰ W tym: 80 spraw o przestępstwa skarbowe i 146 spraw o wykroczenia skarbowe.

⁷¹ W tym: 61 spraw o przestępstwa skarbowe i sześć spraw o wykroczenia skarbowe.

⁷² Mniej niż 3 miesiące w przypadku wykroczeń skarbowych i mniej niż 6 miesięcy w przypadku przestępstw skarbowych.

⁷³ 10 spraw z 2022 r., 19 z 2023 r. i jedna z 2024 r.

⁷⁴ Dochodzenia i postępowania mandatowe.

⁷⁵ 1019-SKP.500.14.2022.38; UNP:1019-22-038220 Joanna S-M.

przekazane do realizacji z urzędów niewyznaczonych) od skierowania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego. Dla porównania urzędy niewyznaczone przekazały do Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew sprawy wobec, których nie wszczęto postępowania, a prowadzono je w przedmiotowych urzędach w okresie od 41 do 771 dni.

W wyniku analizy 30 losowo wybranych zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego - w 22 sprawach stwierdzono wszczęcie postępowań w terminach dłuższych niż 50 dni od przekazania właściwej dokumentacji.

(akta kontroli, str. 861-1286, 1905-1930)

Naczelnik Urzędu Skarbowego niewyznaczonego, w którym w dwie sprawy prowadzono przez ponad 700 dni poinformował, m.in. że referat zajmujący się sprawami przyjął zasadę, iż w pierwszej kolejności rozpatrywane były zawiadomienia zewnętrzne dot. naruszenia przepisów z ustawy o rachunkowości, przekazywane przez jednostki prokuratury, gdzie wszczęcie postępowania albo odmowa jego prowadzenia następowały w terminie do 30 dni od wpływu zawiadomienia. W następnej kolejności rozpatrywane były wnioski w zakresie czynów z najbliższym terminem przedawnienia, głównie dot. wykroczeń skarbowych. Ponadto sprawy, w których nie wszczynano postępowań przez najdłuższy okres (dwie sprawy) prowadzone były na podstawie czterech zawiadomień każda. Biorąc pod uwagę, fakt iż ostatnie zawiadomienie o popełnieniu czynów zabronionych w przedmiotowych sprawach, zostały sporządzone na krótko przed centralizacją komórek karnych skarbowych, a sprawy nie były zagrożone przedawnieniem karalności czynów zabronionych, wszczęcie postępowań zostało odłożone do czasu zakończenia procesu konsolidacji komórek karnych skarbowych. Jednocześnie Naczelnik niewyznaczonego urzędu skarbowego poinformował, że inny sposób procedowania przedmiotowych spraw spowodowałby wielokrotne wszczęcia postępowań przygotowawczych wobec ww. podmiotów, wielokrotne wzywanie tego samego sprawcy na przesłuchanie, wielokrotne kierowanie aktów oskarżenia do sądu wobec tych samych sprawców za czyny zabronione charakteryzujące się powtarzalnością.

(akta kontroli, str. 2091-2094)

Zasadnym wydaje się więc porównanie średniej ilości dni prowadzenia spraw przed ich przekazaniem do urzędu wyznaczonego i w badanych sprawach było to 297,3 dnia, podczas gdy sprawy przekazane do Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew prowadzone były od przekazania do wszczęcia postępowania przez średnio 145,7 dnia.

Naczelnik w wyjaśnieniach wskazał m.in., że przyczyna dla której postępowania przygotowawcze nie są wszczynane w krótszych terminach są wspólne dla wszystkich spraw, niezależnie od tego jak zostały zakończone. Powodem tym jest relacja liczby spraw do liczby zatrudnionych w komórkach karnych. Kontrolą objęte były tylko postępowania o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, oceniając jednak termin w jakim wszczęto w poszczególnych sprawach postępowanie należy uwzględnić również sprawy o czyny z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości, gdyż liczba tych spraw była i jest dominująca w ogólnej liczbie spraw, a wobec tego ma podstawowe znaczenie również w odniesieniu do spraw o czyny stypizowane w Kodeksie karnym skarbowym.

Naczelnik dodał, że liczba pracowników merytorycznych, prowadzących faktycznie postępowania przygotowawcze w okresie od 1 stycznia 2023 r. do dnia 9 grudnia 2024 r. wahała się w granicach 35-41 osób. Z dniem 1 stycznia 2023 r. przejęliśmy około 3 500 nierozpoznanych (w których nie wszczęto postępowania) spraw, z tego

około 900 spraw z Kodeksu karnego skarbowego oraz 2 600 spraw z ustawy o rachunkowości. Liczba przejętych 1 dnia 2023 r. spraw w toku dochodzenia wynosiła około 350 oraz w granicach 150 spraw na etapie postępowania sądowego lub zawieszonych. Faktycznie więc rozpoczynaliśmy działalność w ramach centralizacji komórek karnych skarbowych już w warunkach znacznego obciążenia pracą. Sytuacja uległa jednak diametralnej zmianie w czerwcu 2023 r. gdy ujawniony został wynik lustracji, zleconej przez Prokuraturę Krajową, spraw z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości. W jej toku zakwestionowana została dotychczasowa praktyka, a w wydane przez prokuraturę zalecenia oznaczały konieczność wszczynania dochodzeń w prawie wszystkich tych sprawach. W konsekwencji posiadane środki zostały niemal całkowicie przekierowane na prowadzenie spraw z ustawy o rachunkowości, siłą rzeczy ograniczając dostępność czasu potrzebnego na prowadzenie spraw z Kodeksu karnego skarbowego. Skutkiem lustracji było także znaczące zwiększenie wielkości wpływu spraw. W rzeczywistości w 2023 r. wpłynęło około 8 500 spraw, z czego około 6 500 spraw z ustawy o rachunkowości, co było skutkiem wspomnianej lustracji. Uwzględniając więc, że przejęliśmy 3 500 spraw i wpłynęło 8 500 spraw - do rozpoznania w 2023 r. było 12 000 spraw przypadających na (szacunkowo) 40 pracowników. Na każdego pracownika przypadało więc około 300 spraw rocznie i średnio 25 miesięcznie, z czego ok. 85% spraw wymagało wszczęcia dochodzenia. To są liczby, które obiektywnie uniemożliwiają bieżące i terminowe rozpoznawanie spraw. Przeciętny pracownik nie jest w stanie prowadzić jednocześnie więcej niż 30-40 postępowań przygotowawczych, a wobec faktu, że średnio każde trwa dłużej niż miesiąc nie jest w związku z tym możliwe wszczynanie co miesiąc przez każdego pracownika 20-25 nowych postępowań.

Wszystkie te okoliczności, a więc wielkość wpływu, posiadany zasób kadrowy, zmiana modelu prowadzenia spraw z ustawy o rachunkowości spowodowały więc, że sprawom nie można było nadać biegu w krótszych terminach. Rok 2023 zakończyliśmy z około 5 500 niezłaŹwionymi zawiadomieniami. Do końca listopada 2024 r. wpłynęło około 4 800 spraw. Do rozpoznania pozostało 2 500 spraw. Zatem w 2024 r. pracownicy rozpoznali ok. 7 500 spraw. Sytuacja ulega więc stałej poprawie. (akta kontroli str. 2068, 2073-2079)

Średnia liczba przydzielonych spraw z KKS w okresie od 1 stycznia 2023 r. do dnia 05 grudnia 2024 r. jednemu pracownikowi wynosi 108, a średnia liczba załaŹwionych tego typu spraw wynosi 93 (86,1%). Średnia liczba przydzielonych spraw z ustawy o rachunkowości wynosiła 230, a średnia liczba załaŹwionych tego typu spraw wynosiła 216 (93%). Więc ogółem średnia liczba przydzielonych spraw (bez rozdziału na KKS i sprawy z ustawy o rachunkowości) wynosi 338, a średnia liczba załaŹwionych spraw wynosi 309 (91,4%). Z powyższej analizy wynika, że nie można dokonać kompleksowej analizy obciążenia pracą w komórkach karnych bez uwzględnienia, realizowanych przez pracowników tych komórek, spraw z ustawy o rachunkowości. Ponadto Naczelnik wyjaśnił, że występujące pomiędzy pracownikami różnice w ogólnej liczbie przydzielonych spraw, jak również w relacji liczby spraw o przestępstwa i wykroczenia skarbowe do liczby spraw z ustawy o rachunkowości nie wynikają z niewłaściwego przydziału spraw. Występujące różnice wynikają przede wszystkim z bardzo zróżnicowanego poziomu kompetencji pracowników przekładających się na ich wyniki, a także z faktu, że w znacznej części procedowanie spraw z ustawy o rachunkowości jest znacznie prostsze i szybsze, gdyż część spraw kończy się wydaniem postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia.

(akta kontroli str. 2068, 2073-2079, 1777)

W sprawach o czyn z KKS przyjęto jako zasadę następującą kolejność wszczęcia. W pierwszej kolejności sprawy z zawiadomień o przestępstwie (zewnętrznych), gdyż

obowiązuje tu wynikający z KPK termin do wydania postanowienia o wszczęciu lub odmowie wszczęcia postępowania wynoszący 30 dni, jak dodał Naczelnik jest to termin instrukcyjny i jego naruszenie nie powoduje konsekwencji w postaci braku możliwości rozpoznania sprawy. Następną kategorią spraw, są te z przedawnieniem karalności w bieżącym roku. Kolejną kategorią spraw, są sprawy, w których przeprowadzona była kontrola podatkowa i ewentualnie postępowanie podatkowe, gdyż z reguły są to bardziej rozbudowane i wymagające więcej czasu sprawy.

(akta kontroli str. 2037-2065)

Monitorowanie spraw ich liczby, w tym liczby spraw, w których nie wszczęto postępowania odbywało się poprzez narzędzie ewidencyjne - jednolity system informatyczny „Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych” (zwany dalej ESKS). Ewidencjonowaniu w nim podlegają zarówno zawiadomienia, jak i wszczęte już postępowania przygotowawcze. W zakresie spraw (wszczętych, jak i zawiadomień) przejętych spisami zdawczo-odbiorczymi od naczelników urzędów niewyznaczonych zostały one automatycznie przemieszczane w systemie ESKS i w chwili wejścia w życie centralizacji komórek karnych skarbowych były już dostępne z poziomu US Łódź-Widzew. Następnie były i są w tym systemie ewidencjonowane wszystkie kolejno wpływające zawiadomienia, jak i wszczęte postępowania. System ten zawiera również informacje o pracowniku, któremu przydzielono sprawę.

Naczelnik wskazał, że w urzędzie przyjęto założenia, że optymalnie każdy pracownik powinien w każdym momencie prowadzić pomiędzy 20, a 30 postępowań przygotowawczych, z możliwością prowadzenia większej liczby, lecz nieprzekraczającej 40. Miało to zapewnić zarówno szybkość załatwiania spraw, ale również ich prawidłowości, gdyż zbyt duża liczba prowadzonych jednocześnie postępowań ma negatywny wpływ na zachowanie terminów i koncentrację czynności w już wszczętych sprawach. Liczba spraw, w których wszczęto postępowanie oraz oczekujących na rozpoznanie jest na bieżąco (praktycznie codziennie) monitorowana przez kierowników działów oraz zastępcę naczelnika nadzorującego pion karny skarbowy w oparciu o zapisy systemu ESKS. Wykorzystujemy również możliwość motywowania pracowników w oparciu o system nagród przyznawanych na podstawie wyników pracy. Naczelnik dodał, także, że zbudowano też wewnętrzny system przyznawania pracownikom punktów za rozpoznanie spraw mających bezpośrednie przełożenie na wysokość otrzymanych przez nich nagród.

(akta kontroli str. 2039, 2045-2046)

Naczelnik wskazał, że w sprawach, w których wszczęcie postępowania następuje na podstawie tzw. informacji wewnętrznych, a taki charakter mają wszystkie zawiadomienia pochodzące od organów KAS, nie istnieje żaden przepis prawa powszechnie obowiązującego, ani wewnętrznego, który nakazywałby wszczęcie postępowania lub odmowę wszczęcia w określonym terminie. Nie należy jedynie dopuszczać do przedawnienia karalności czynu, co wynika z jednej z zasad procesu karnego tj. zasady legalizmu.

(akta kontroli str. 2046)

Należy zauważyć, że w Procedurze w części dotyczącej zasad przekazywania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego i wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego wskazano m.in., że w sprawach, w których nie zachodzą okoliczności powodujące odstąpienie od ścigania oraz nie można wdrożyć postępowania mandatowego pracownik komórki organizacyjnej, który w zakresie swojego działania ujawnił naruszenie przepisów prawa sporządza wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego, które kieruje do naczelnika wyznaczonego urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celno-skarbowego

w zależności od właściwości. W Procedurze opisano niezbędne elementy wniosku, a także zasady przekazywania do wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego zawiadomień o przestępstwie (tzw. zawiadomień zewnętrznych).

Objęte badaniem zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego wykorzystywano prawidłowo – zgodnie z obowiązującą Procedurą.

(akta kontroli str. 1794-1850, 1905-1930)

W latach 2021-2022 nie wystąpiły przypadki odstąpienia od przekazania zawiadomień do komórki SKK z uwagi na spełnienie przesłanek z art. 17 § 1 pkt. 1 i 2 kpk (brak danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie popełnienia czynu zabronionego oraz czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego). Natomiast w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 19 września 2024 r. spraw tych było łącznie osiem.

Znikoma społeczna szkodliwość czynu, w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 29 września 2024 r., została zastosowana jako przesłanka do odstąpienia od przekazania do komórki SKK 4 577 zawiadomień (odpowiednio w kolejnych latach: 904, 1136, 1347, 1190).

Przedawnienie karalności, w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 29 września 2024 r., zostało zastosowane jako przesłanka do odstąpienia od przekazania do komórki SKK 842 zawiadomień (odpowiednio: 210, 294, 241, 97).

Czynny żal, w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 29 września 2024 r., został zastosowany jako przesłanka do odstąpienia od przekazania do komórki SKK 2377 zawiadomień (odpowiednio: 663, 787, 694, 233).

Złożenie prawnie skutecznej korekty, w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 29 września 2024 r., zostało zastosowane jako przesłanka do odstąpienia od przekazania do komórki SKK 13 zawiadomień (odpowiednio: 3, 2, 4, 4).

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki zastosowania jako przesłanki do odstąpienia do przekazania do komórki SKK zawiadomień z uwagi na błędy lub oczywiste omyłki powstałe z winy organu podatkowego.

Zastosowanie instytucji czynnego żalu, korekty deklaracji podatkowej lub księgi było możliwe po spełnieniu przesłanek ustawowych.

Dyrektor IAS w Łodzi przy piśmie z 29 grudnia 2022 r. przekazał Naczelnikom Urzędów Skarbowych województwa łódzkiego Procedurę⁷⁶, w której w części dot. wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania w pkt II opisano zasady dokonywania odstąpień od ścigania (odstąpień od sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego lub wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego). W Procedurze założono odstąpienie od ścigania poprzez sporządzenie odpowiedniej notatki urzędowej na podstawie: art. 17 § 1 pkt 2 KPK w związku z art. 113 § 1 KKS w przypadku braku znamion czynu zabronionego, art. 17 § 1 pkt 3 kpk w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu, art. 16 KKS w przypadku spełnienia warunku czynnego żalu, art. 16a KKS w przypadku złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji/księgi, art. 17 § 1 pkt 11 KPK w zw. z art. 113 § 1 KKS w przypadku śmierci sprawcy.

(akta kontroli str.2066 – 2071, 1905-1930)

⁷⁶ Znak: 1001-ICS.033.53.2021.310.

W przekazanej do stosowania Procedurze jako jedną z przesłanek odstąpienia od ścigania⁷⁷ na podstawie art. 17 § 1 pkt. 3 KPK 9, tj. w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu zgodnie z art. 53 § 7 KKS, wskazano: „wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat w dniu jego popełnienia (nie dotyczy osób prowadzących działalność gospodarczą, jeśli czyn pozostaje w związku z tą działalnością)”, NIK zauważa, że o społecznej szkodliwości czynu stanowią jedynie enumeratywnie wyliczone oraz stanowiące katalog zamknięty przesłanki przedmiotowe i podmiotowe wymienione w art. 53 § 7 KKS. Natomiast nie należą do nich okoliczności dotyczące sprawcy, w tym charakteryzujące jego wiek, które wpływają na wymiar kary.

Naczelnik wyjaśnił m.in., że w powołanej Procedurze istotnie wskazano wiek sprawcy (70+) popełniającego czyn niezwiązany z prowadzeniem przez niego działalności gospodarczej jako samodzielną i wyłączną przesłankę uznania, że stopień społecznej szkodliwości czynu jest znikomy. Procedura, a więc również ten jej zapis, wypracowany został przez powołany decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi zespół ds. rekomendowanych działań w związku z wdrożeniem centralizacji komórek karnych skarbowych. W ocenie członków zespołu sam wiek sprawcy, przynajmniej w odniesieniu do czynów niezwiązanych z jego zawodową aktywnością, można było uznać za przesłankę uzasadniającą przypisanie jego zachowaniu znikomego ładunku społecznej szkodliwości bowiem z praktycznych doświadczeń wynikało, iż sposób i okoliczności popełnienia tego typu czynów zabronionych, jak również postać zamiaru, motywacja sprawców, a więc przesłanki wynikające wprost z art. 53 § 7 KKS, jednoznacznie wskazują, że tego typu czyny nie są obarczone wyższym niż znikomy ładunkiem społecznej szkodliwości. Podkreślić również należy, że Procedura zawiera pewne ogólne wytyczne, jednakże w indywidualnych sprawach, z uwagi na jakieś wyjątkowe okoliczności sprawy, byłoby jednak dopuszczalne ściganie sprawców, którzy ukończyli 70 rok życia. Zauważyć również należy, że w działalności Urzędu nie odnotowaliśmy praktycznego zastosowania tego punktu Procedur. W żadnym przypadku nie odstąpiono od ścigania z tej tylko przyczyny, że sprawca ukończył 70 lat.

(akta kontroli str. 1905-1930, 2067, 2071, 2072, 1905-1930)

W Procedurze w części dot. notatek o odstąpieniu od ścigania brak było wskazania terminu sporządzenia oraz terminu akceptacji notatki o odstąpieniu od ścigania, co mogło być przyczyną - w przypadku dwóch jednostkowych spraw - opracowania notatek w sprawie odstąpienia od ścigania⁷⁸ w przypadku dotyczącej czynnego żalu w 117 dniu od złożenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego, a w przypadku odstąpienia w sprawie dotyczącej prawnie skutecznej korekty⁷⁹ w 1 019 dniu od złożenia przez podatniczkę takiej korekty.

Naczelnik w wyjaśnieniach wskazał m.in., że uznać należy, że skoro istnieją przesłanki do nieprowadzenia postępowania karnego to notatka o odstąpieniu od

⁷⁷ (1) opóźnienia w złożeniu deklaracji, informacji lub oświadczenia wymaganego przepisami nie przekroczyło 30 dni (...); (2) gdy kwota niewpłaconego w terminie lub uszczuplonego albo narażonego na uszczuplenie podatku nie przekracza aktualnego minimalnego wynagrodzenia; (3) (...), nie złożono w terminie deklaracji, z której nie wynika podatek do zapłaty, wynika nadpłata lub podatek do zapłaty został w płacony w ustawowym terminie; (4) nie złożono w terminie deklaracji dla podatku od czynności cywilnoprawnych, a wartość rynkowa rzeczy wskazanej w deklaracji nie przekracza trzykrotności minimalnego wynagrodzenia lub kwota należnego podatku jest niższa od kwoty najniższego mandatu karnego; (5) nie złożono w terminie zeznania dla podatku od spadków i darowizn (...); (6) niezłożenia przez podatnika lub płatnika w terminie deklaracji, informacji, bądź wymaganego przepisami prawa oświadczenia, a miało to miejsce po raz pierwszy w okresie ostatnich dwóch lat i obowiązek ten został dopełniony najpóźniej na pierwsze wezwanie organu podatkowego; (7) nie złożono w terminie deklaracji dotyczącej przychodów uzyskiwanych z najmu/dzierżawy, ale należna zaliczka/należny ryczałt zostały zapłacone w ustawowym terminie; (8) wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat (...); (9) zaistniały inne okoliczności wskazujące, że stopień społecznej szkodliwości czynu zabronionego jest znikomy.

⁷⁸ Odstąpienie od ścigania [REDAKTOWANE].

⁷⁹ Odstąpienie od sporządzenia zawiadomienia wewnętrznego [REDAKTOWANE].

ścigania powinna zostać sporządzona przed przedawnieniem karalności danego czynu. Nie istnieje żaden przepis prawa powszechnie obowiązującego, który wskazywałby na konieczność zachowania w tym przypadku innego terminu, natomiast względy praktyczne i konieczność priorytetyzowania zadań w warunkach ograniczonych zasobów kadrowych uzasadnia, aby nie określać ścisłego terminu sporządzenia notatki skoro postępowanie w sprawie i tak nie będzie prowadzone.

Naczelnik dodał m.in. że w przypadku pierwszej z wymienionych spraw wynikała z faktu obciążenia pracą, w tym zastępowanie nieobecnego pracownika oraz konieczność wykonywania zadań według hierarchii ważności. Ponieważ rozpatrzenie „czynnego żalu” po wpłacie przez podatnika zaległego podatku nie wiązało się z negatywnymi konsekwencjami dla budżetu, a pismo zostało rozpatrzone niezwłocznie po zakończeniu priorytetowych zadań komórki. W drugiej sprawie brak sporządzenie właściwej notatki wynikał z przyczyn przeoczenia.

(akta kontroli str.2066 – 2071, 1905-1930)

Z 10⁸⁰ objętych badaniem spraw, które zostały zawieszone w siedmiu przypadkach podstawą wszczęcia było podanie nieprawdy w deklaracji (art. 56 § 2 KKS), a w pozostałych trzech odpowiednio: niewystawienia faktury (art. 62 §1 KKS) nierzetelne prowadzenie księgi (art. 61 § 1 KKS) oraz nieujawnienia podstawy opodatkowania (art. 54 § 2). Postępowania były zawieszane z uwagi na fakt, że były w istotny sposób utrudnione ze względu na długotrwałą przeszkodę w postaci toczącego się postępowania podatkowego prowadzone przez organ podatkowy lub kontrolę podatkową. W jednej sprawie postanowienie o zawieszeniu wydał prokurator (Podejrzany nie stawiał się na wezwania. Ustalano m.in. miejsce jego przebywania). W badanych sprawach zawieszanie postępowań następowało w terminie od 18 do 484 dni od wszczęcia⁸¹. Postępowania, które nie podlegały nadzorowi prokuratora (dziewięć postępowań), przedkładane były do zatwierdzenia organowi nadzrędnemu nad finansowym organem postępowania przygotowawczego. Kwota uszczuplonych należności publicznoprawnych w 10 zawieszonych postępowaniach objętych badaniem wyniosła 1 250,5 tys. zł

(akta kontroli str. 1585-1639, 1707)

Kwalifikacja prawna 15⁸² objętych badaniem spraw, które zostały umorzone, dotyczyła w pięciu przypadkach podania nieprawdy w deklaracjach (art. 56 § 2 KKS), uporczywego naruszenia terminu zapłaty podatku (art. 57 § 1 KKS) w dwóch sprawach, nieujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania w dwóch przypadkach (art. 54 § 2 KKS), w dwóch kolejnych uszczuplenia finansów publicznych przez nienależne pobranie dotacji (82 § 1 KKS) oraz pobrania nienależnego zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej w dwóch postępowaniach. Jedna sprawa zakończona umorzeniem dotyczyła niewpłacenia w terminie przez płatnika/inkasenta podatku, a w ostatniej analizowanej sprawie kwalifikacja dotyczyła podania nieprawdy w informacji o cenach transferowych. Postępowania były umarzane w okresie od 118 do 1 565 dni od wszczęcia postępowania.

W sześciu badanych sprawach postępowanie umorzono gdyż czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego (art. 17 § 1 pkt 2 KPK). W przypadku pięciu spraw umorzenie nastąpiło z uwagi na przedawnienie karalności (art. 17 § 1 pkt 6 KPK). W trzech przypadkach brak było danych dostatecznie uzasadniających popełnienie czynu zabronionego (art. 17 § 1 pkt 1 KPK). Przesłanką umorzenia jednej sprawy był art. 17 § 1 pkt 4 KPK (sprawca nie podlegał karze).

⁸⁰ Pięć spraw z 2022 r. i pięć z 2023 r.

⁸¹ Tj.: 141 dni, 224 dni, 484 dni, 127 dni, 87 dni, 55 dni, 18 dni, 334 dni, 83 dni. Średnia 163 dni, mediana 107 dni.

⁸² Sześć spraw z 2022 r., osiem spraw z 2023 r. i jedna z 2024 r.

W trzech sprawach przejętych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew, czas od wszczęcia postępowania w niewyznaczonym urzędzie skarbowym do ich umorzenia wynosił odpowiednio 1 538⁸³, 1 565⁸⁴ i 805⁸⁵ dni. Natomiast sprawy własne Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew (pięć) umarzane były w okresie od 118 do 441 dni.

Naczelnik w wyjaśnieniach wskazał m.in., że sprawy przejęte z tego Urzędu Skarbowego zostały umorzone niezwłocznie po przejęciu oraz, że nie posiada wiedzy na temat przyczyn przewlekłości postępowań w Urzędzie Skarbowym w Pabianicach.

Dodał m.in., że mając świadomość, iż niepożądane jest dopuszczenie do przedawnienia karalności czynów należy jednak wskazać całkowite wyeliminowanie takich przypadków jest praktycznie niemożliwe. Przyczyny przedawnienia karalności są rozmaite. Część z nich leży w samym przebiegu postępowania np. postawy podejrzanych i świadków celowo przedłużających postępowanie, unikających kontaktu z Urzędem prowadzącym postępowanie, mnożących wnioski dowodowe. Niektóre wynikają ze stopnie skomplikowania sprawy, której z góry nie dało się przewidzieć np. brak możliwości ustalenia miejsca pobytu podejrzanego i świadka, wielość niezbędnych czynności dowodowych. W przypadku wykroczeń skarbowych wysokie ryzyko przedawnienia stwarza sam przepis dotyczący terminu ich przedawnienia, który wynosi jedynie rok. Wbrew pozorom wielokrotnie to właśnie sprawy o wykroczenia skarbowe wymagają wielu czynności dowodowych, w szczególności gdy dotyczą one spółek i innych podmiotów zbiorowych, a więc gdzie ustalenie sprawcy nie jest oczywiste i bywa czasochłonne. Niewątpliwie jednak w niektórych przypadkach przyczyna przedawnienia karalności leży po stronie organu i wynika w pierwszej kolejności z obciążenia pracą – relacji wielkości wpływu spraw do liczby zatrudnionych. Monitorowanie spraw przedawniających się odbywa się w ramach bieżącego nadzoru przez kierowników komórek karnych skarbowych, przede wszystkim w oparciu o zapisy systemu ESKS. Eliminacji przedawnień ma też służyć określenie kolejności załatwiania spraw.

(akta kontroli 1287-1448, 1708, 2068, 2073-2077)

Naczelnik niewyznaczonego urzędu skarbowego poinformował m.in., że na przewlekłość prowadzonych postępowań wpływ miał fakt, że na dzień 1 marca 2022 r. w urzędzie nie zatrudniano żadnego oskarżyciela skarbowego, a jedynie dwóch referentów z krótkim stażem pracy. Z uwagi na wakat kierującego wieloosobowym stanowiskiem ds. karnych-skarbowych ogłoszono nabór wewnętrzny, w odpowiedzi na który nie złożono żadnej oferty. Następnie urząd został pozbawiony wakatu, a zatrudnienie zmniejszono o siedem etatów. Wobec powyższego zdaniem naczelnika urzędu niewyznaczonego wieloosobowe stanowisko ds. karnych-skarbowych w okresie od 1 marca 2022 r. do 31 stycznia 2022 r. nie mogło funkcjonować prawidłowo. W związku z brakiem specjalistów nie można było wykonywać części zadań wymagających wiedzy i doświadczenia. Z dużymi problemami były wykonywane bieżące zadania. Ponadto ogromny problem sprawiła stale rosnąca ilość spraw prowadzonych pod nadzorem prokuratury w zakresie przestępstwa z ustawy o rachunkowości. Krótkie terminy prowadzenia dochodzeń i szczegółowa lista czynności do wykonania narzucane przez prokuraturę praktyczne sparaliżowały pracę komórki. W związku z niedotrzymaniem terminów dochodził jeszcze problem odpowiedzi na ponaglenia w tych sprawach. Naczelnik urzędu niewyznaczonego dodał, że decyzja o konsolidacji komórek karnych-skarbowych była przesuwana kilkakrotnie.

83

84

85

(akta kontroli str. 2088-2090)

Z 10⁸⁶ spraw⁸⁷ zakończonych skierowaniem do sądu wniosku o udzielenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (DPO) w sześciu kwalifikacja prawna czynu dotyczyła uporczywego naruszania terminu wpłaty podatku (art. 57 § 1 KKS), a w czterech kolejnych niewpłacania przez płatnika lub inkasenta pobranego podatku (art. 77 § 2 KKS)⁸⁸. We wszystkich sprawach należności publicznoprawne objęta zarzutami zostały uregulowane. Wszystkie osoby przeciwko którym prowadzono postępowania uiszczyły kary grzywnien (na łączną kwotę 94,3 tys. zł) oraz zryczałtowane koszty postępowania (w łącznej kwocie 3,0 tys. zł), czym spełniły przesłanki określone w art. 143 KKS do dobrowolnego poddania się odpowiedzialności. W ośmiu sprawach po spełnieniu przez podatnika warunków umożliwiających wniesienie wniosku do sądu o udzielenie zgody na DPO (uregulowane należne wpłaty) wnioski do Sądu kierowano w okresie czasu - od dnia dokonania ostatniej należnej wpłaty do 25 dni po uregulowaniu należności. Jednak w dwóch sprawach okres wynosił odpowiednio 54 i 154 dni. Wniesione do sądu wnioski o udzielenie zezwolenia na DPO zawierały wszystkie elementy określone w art. 145 § 2 KKS, a finansowy organ postępowania zawiadamiał sprawców o wniesieniu wniosku do sądu.

(akta kontroli str. 1481-1584, 1709)

W 14 z 15⁸⁹ badanych aktów oskarżenia, które zostały wniesione do sądu wskazano na art. 57 § 1 KKS (uporczywe naruszanie terminu wpłaty podatku) jako jedyną lub łączną z innymi kwalifikację prawną czynu. Kolejną najczęściej występującą – bo aż w sześciu przypadkach - w badanych aktach oskarżenia kwalifikacją prawną był art. 77 § 2 i § 3 dotyczący niewpłacania w terminie przez płatnika lub inkasenta pobranego podatku.

W 15 badanych sprawach, w których wniesiono do sądu akt oskarżenia, postępowania przygotowawcze⁹⁰ trwały od 9 do 554 dni.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego terminowo sporządzał akty oskarżenia i wnosił je do sądu. W żadnej ze spraw objętych badaniem, w których wniesiono akt oskarżenia, finansowy organ postępowania przygotowawczego nie wydawał postanowień o jego zawieszeniu. W 14 sprawach sąd uznał oskarżonego winnym (w jednej sprawie na dzień 4 grudnia 2024 r. wyrok nie zapadł).

(akta kontroli str. 580-860, 1710)

Zagadnienia związane z prowadzeniem postępowań karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym nie były przedmiotem kontroli ani audytów.

(akta kontroli str. 1931, 1934)

Stwierdzone
nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Naczelnika US w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych.

⁸⁶ Cztery sprawy z 2022 r. i sześć z 2023 r.

⁸⁷ Sprawy dobrane wg. najwyższych kwot uszczuplenia, których suma wyniosła 48 653,1 tys. zł.

⁸⁸ W sześciu z 10 ww. spraw kwalifikacja prawna czynu wskazana była w zbiegu lub w związku z naruszeniem innego przepisu przykładowo: art. 57 § 1 w zw. z art. 9 § 3 KKS lub art. 77 § 2 w zw. z art. 6 § 2 i art. 57 § 1 KKS.

⁸⁹ Jedna sprawa z 2022 r. i 14 spraw z 2023 r.

⁹⁰ Od wszczęcia postępowania do wniesienia aktu oskarżenia.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Łódź, [data]

Kontroler
Marcin Kuzan
główny specjalista kontroli
państwowej
/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi
p.o. Dyrektor
Piotr Walczak
/podpisano elektronicznie/

.....
podpis

.....
podpis