



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA W WARSZAWIE

LWA.410.17.2.2024

Pani
Iwona Sadrzak
Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów
Urząd Skarbowy Warszawa-Mokotów
ul. Postępu 16A
02-676 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

zmienione zgodnie z treścią uchwały nr KPK-KPO.441.33.2025
Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli
z dnia 2 kwietnia 2025 r.

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa-Mokotów ¹ ul. Postępu 16A, 02-676 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Iwona Sadrzak, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów, od 26 maja 2020 r. – nadal
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych oraz jego efekty. 2. Prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych i ich efekty.
Okres objęty kontrolą	Lata 2022-2024, z możliwością wykorzystania dowodów wytworzonych przed tym okresem. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za 2021 r. okres kontroli obejmuje również ten rok.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy o NIK ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Warszawie
Kontrolerzy	1. Elżbieta Grzędzińska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/97/2024 z 5 sierpnia 2024 r. 2. Dorota Bialecka, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/98/2024 z 5 sierpnia 2024 r. 3. Grzegorz Kapela, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LWA/144/2024 z 5 listopada 2024 r. 4. Rafał Ulewicz, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/140/2024 z 28 października 2024 r. (akta kontroli tom 1 str. 1-4)

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W Urzędzie Skarbowym Warszawa Mokotów, wyznaczonym na terenie województwa mazowieckiego do prowadzenia postępowań przygotowawczych oraz występowania przed sądem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, prawidłowo i rzetelnie przygotowano wprowadzoną w 2023 r. reformę komórek karnych skarbowych. Rozpoznane zostały potrzeby wynikające z centralizacji komórek karnych skarbowych i na tej podstawie zaplanowano działania, które w większości zrealizowano. Osiągnięto oczekiwany efekt w postaci równomiernego obciążenia pracą poszczególnych stanowisk pracy, co skutkowało poprawą terminowości prowadzonych postępowań oraz osiągnięciem lepszych efektów w zakresie liczby wszczętych i zakończonych spraw. W trakcie prac nad centralizacją służb karnych skarbowych, wystąpiła konieczność zwiększenia obsługi kancelaryjnej w komórkach karnych skarbowych w związku z obowiązkiem rejestracji dokumentów

¹ Dalej: Urząd.

² Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

przychodzących. Zidentyfikowane ryzyka w obszarze spraw karnych skarbowych dotyczyły m.in. wydłużonego czasu obiegu dokumentów i możliwości skutecznego nadzoru z uwagi na rozproszenie pracowników.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie rzetelnie analizowano przesłanki do odstąpienia od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynów zabronionych⁴ oraz prawidłowo prowadzono postępowania przygotowawcze w sprawach karnych skarbowych. Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości dotyczące braku wewnętrznych regulacji określających zasady dokumentowania przypadków uzasadniających odstąpienie od sporządzenia zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, powoływanie niewłaściwej podstawy prawnej przy zbiegu negatywnych przesłanek procesowych oraz braku przedłużenia postępowania, na podstawie art. 153 § 3 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeksu karnego skarbowego⁵, pomimo niezachowania terminu do jego zakończenia, w większości zostały wyeliminowane.

NIK zwróciła uwagę na dużą liczbę spraw, w których odstąpiono od wszczęcia postępowania z powodu przedawnienia karalności czynów. Związane to było z przekazaniem do US Mokotów, przez jednostki niewyznaczone do prowadzenia postępowań przygotowawczych, zaległych spraw oraz różnej oceny rodzaju czynu w związku z dokonaną analizą przed ewentualnym wszczęciem postępowania. Czynności te miały charakter przejściowy, ściśle związany z wprowadzaną reformą, a Urząd podjął działania w celu wyeliminowania w przyszłości przypadków przedawniania karalności czynów zabronionych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1.1. W „Rekomendowanych działaniach do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w urzędach skarbowych”⁷ Szefa Krajowej Administracji Sądowej założono powierzenie 16 wyznaczonym naczelnikom urzędów skarbowych realizację zadania w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych oraz występowania w postępowaniu przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe w zakresie określonym w KKS oraz w sprawach o przestępstwa określone w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁸. W ramach centralizacji prowadzenie postępowań, o których wyżej mowa, zostało przeniesione do wyspecjalizowanych urzędów – w województwie mazowieckim do Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów.

(akta kontroli tom 1 str. 47-88)

Przed centralizacją w komórkach spraw karnych skarbowych⁹ 50 urzędów niewyznaczonych oraz US Mokotów zatrudnionych było wg stanu na 1 stycznia 2022 r.¹⁰ 130 pracowników. Ich liczba zmalała do 126 wg stanu na 30 czerwca 2022

⁴ Zawiadomienie dotyczące naruszenia przepisów prawa podatkowego, kierowane do komórki karnej skarbowej przez pracowników innych komórek, po analizie ujawnionych nieprawidłowości.

⁵ Dz.U. z 2024r., poz. 628 ze zm.; Dalej: KKS.

⁶ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁷ Dokument z sierpnia 2022 r. Dalej: Rekomendacje.

⁸ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., dalej: ustawa o rachunkowości.

⁹ Dalej także: SKK.

¹⁰ Dane zgodnie z metodologią sprawozdania Rb-70.

r. Spośród nich, w ww. terminach, funkcję kierowników komórek pełniło odpowiednio: 14 i 12 osób; oskarżycieli skarbowych – 26 i 24; ekspertów skarbowych – 28¹¹ i 25¹²; kontrolerów skarbowych – 19¹³ i 19¹⁴; referentów: 43¹⁵ i 46¹⁶.

(akta kontroli tom 1 str. 36)

Według stanu na 1 stycznia 2022 r., tj. przed centralizacją komórek karnych skarbowych, 70 pracowników (53,8% ogółem) legitymowało się stażem pracy w komórce SKK urzędów niewyznaczonych wynoszącym powyżej pięciu lat. Okres zatrudnienia: 43 pracowników (33,1%) mieścił się w przedziale od dwóch do pięciu lat; czterech (3,0%) – od roku do dwóch lat; 13 (10,0%) – poniżej roku. Według stanu na 30 czerwca 2022 r.: 62 spośród 126 pracowników SKK (49,2%) pracowało powyżej pięciu lat; 38 (30,2%) – od dwóch do pięciu lat; siedem (5,6%) – od roku do dwóch lat; 17 (13,5%) – poniżej roku; dwie (1,6%) – rozpoczęły pracę.

(akta kontroli tom 1 str. 36)

Najwięcej spośród zatrudnionych osób, wg stanu na 1 stycznia 2022 r. oraz 30 czerwca 2022 r., posiadało wykształcenie wyższe prawnicze, odpowiednio – 59 i 54. Studia na kierunkach administracyjnych ukończyło odpowiednio – 24 i 21 pracowników, na innych kierunkach – po 37. Średnie wykształcenie we wskazanych wyżej terminach posiadało – 10 i 14 pracowników.

(akta kontroli tom 1 str. 36)

Liczba wakatów w komórkach SKK urzędów niewyspecjalizowanych wzrosła z czterech do ośmiu w pierwszym półroczu 2022 r. Wolne etaty dotyczyły czterech oskarżycieli skarbowych oraz czterech referentów.

(akta kontroli tom 1 str. 36)

W 2021 r. do US Mokotów wpłynęły 173 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego lub wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe, natomiast w 2022 r. – 112 takich zawiadomień. Dotyczyły one m.in. przestępstw skarbowych opisanych w: art. 54-56¹⁷ KKS, które w ww. latach stanowiły odpowiednio: 61,8% oraz 47,3% postępowań ogółem; art. 77-78¹⁸ KKS stanowiących 24,9% oraz 32,1%. Na podstawie ww. 173 zawiadomień/wniosków w 2021 r. zostało wszczętych 39 postępowań przygotowawczych. W 2022 r. na podstawie 112 zawiadomień wszczęto 11 postępowań przygotowawczych. Postępowania te, w obydwu ww. latach, prowadzono wyłącznie w formie dochodzenia. W okresie, o którym wyżej mowa, złożono 1282 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego lub wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenia skarbowe, z czego: 577 w 2021 r. oraz 705 w 2022 r. Przedmiotem prowadzonych postępowań były m.in. czyny opisane w art. 80 i 81 KKS, które stanowiły w badanym okresie 41,9% oraz 79,9% spraw ogółem; art. 54-56 – zmniejszenie z 14,7% do 1,1%. Na podstawie

¹¹ Z czego: czterech głównych ekspertów skarbowych, 10 starszych ekspertów skarbowych oraz 14 ekspertów skarbowych).

¹² Z czego: czterech głównych ekspertów skarbowych, 10 starszych ekspertów skarbowych oraz 11 ekspertów skarbowych).

¹³ Z czego: pięciu starszych kontrolerów skarbowych, siedmiu kontrolerów skarbowych oraz siedmiu młodszych kontrolerów skarbowych.

¹⁴ Z czego: czterech starszych kontrolerów skarbowych, sześciu kontrolerów skarbowych oraz dziewięciu młodszych kontrolerów skarbowych.

¹⁵ Z czego: 16 starszych referentów; 15 samodzielnych referentów; oraz 12 referentów.

¹⁶ Z czego: 15 starszych referentów; 15 samodzielnych referentów oraz 16 referentów.

¹⁷ Tj. uchylania się od opodatkowania poprzez nieujawnianie właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nieskładania deklaracji, przez co narażono podatek na uszczuplenie; posługiwania się przez podatnika imieniem i nazwiskiem, nazwą lub firmą innego podmiotu w celu zatajenia prowadzenia działalności gospodarczej na własny rachunek lub rzeczywistych rozmiarów tej działalności, przez co narażono podatek na uszczuplenie; podania nieprawdy lub zatajenia prawdy w deklaracji lub oświadczeniu albo niedopełnienia obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co narażono podatek na uszczuplenie.

¹⁸ Tj. niewpłacania w terminie przez płatnika lub inkasenta pobranego podatku; niepobrania podatku przez płatnika albo pobrania go w kwocie niższej od należnej.

ww. zawiadomień/wniosków wszczęto cztery postępowania przygotowawcze za wykroczenia skarbowe w 2021 r. oraz pięć w 2022 r. W 2021 r. i 2022 r. zakończono po osiem postępowań w powyższym zakresie.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

W 2021 r. zakończono¹⁹ 41 postępowań przygotowawczych o przestępstwa skarbowe, w tym m.in.: 31 skierowano do sądu z aktem oskarżenia (samodzielnie), a cztery skierowano do sądu z wnioskiem o dobrowolne poddanie się karze²⁰. W 2022 r. zakończonych zostało 25 postępowań przygotowawczych, w tym: 13 skierowano do sądu z aktem oskarżenia (samodzielnie), zaś sześć skierowano do sądu z wnioskiem o DPO. W każdym z ww. lat zakończono²¹ po osiem postępowań przygotowawczych o wykroczenia skarbowe. Wynikiem sześciu postępowań (po trzech w każdym roku) było skierowanie do sądu aktu oskarżenia. W 2021 r. wydano trzy postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie za przestępstwo skarbowe zatwierdzone przez dyrektora IAS, natomiast w 2022 r. dwa takie postanowienia. Przyczyną ich wydania był art. 17 § 1 KPK. W sprawie o wykroczenia skarbowe wydano jedno takie postanowienie – wyłącznie w 2021 r. W 2021 r. zarówno w sprawach o przestępstwo jak i wykroczenie skarbowe wydano po jednym postanowieniu o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego zatwierdzone przez prokuratora na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK. W 2022 r. nie wydano postanowień w powyższym zakresie. W 2021 r. wydano trzy postanowienia o umorzeniu dochodzenia w sprawach o przestępstwa skarbowe zatwierdzone przez Dyrektora IAS, natomiast w 2022 r. pięć takich postanowień. Wszystkie na podstawie art. 17 § 1 KPK. W sprawach o wykroczenia skarbowe nie wydano takich postanowień.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

Sądy I instancji rozpoznały 45 spraw w 2021 r. oraz 28 spraw w 2022 r. W ww. latach sąd nie orzekał środków karnych, takich jak np.: przepadek przedmiotów, zniszczenie przedmiotów, ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

W 2021 r. w ramach prowadzonych postępowań za przestępstwa skarbowe przez sądy I instancji status: podejrzanych miało 31 osób; oskarżonych – 35; skazanych – 40. Uniewinniono jedną osobę. W 2022 r. w ramach prowadzonych postępowań przez sądy I instancji status: podejrzanych miało – 25 osób; oskarżonych – 13, skazanych – 24. Uniewinniono dwie osoby. Sąd orzekł kary grzywny dla 44 osób w 2021 r. i 23 w 2022 r., a DPO w stosunku do czterech osób w 2021 r. i dwóch w 2022 r. W latach 2021-2022 nie wystąpiły przypadki postępowań warunkowo umorzonych przez sądy.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

W 2021 r. nie ujawniono należności publicznoprawnych z tytułu prowadzonych spraw o wykroczenia skarbowe. W 2022 r. wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych w tym zakresie wyniosła 4,8 tys. zł. Wysokość wymierzonych kar grzywien z tytułu wykroczeń skarbowych wyniosła w ww. latach odpowiednio: 10,0 tys. zł i 1,0 tys. zł. W 2021 r. kwota narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych za przestępstwa skarbowe wyniosła 3 850,0 tys. zł. W 2022 r. kwota ta zmalała do 677,0 tys. zł (o 82,4%). Z tytułu prowadzonych spraw o przestępstwa skarbowe wymierzono kary grzywny na kwotę: 274,0 tys. zł w 2021 r. oraz 174,3 tys. zł w 2022 r.

(akta kontroli tom 1 str. 40)

Urząd nie posiadał danych w zakresie ogólnej liczby niewszczętych spraw w 2021 r. z tytułu przestępstw skarbowych. W 2022 r. było ich łącznie 132. W 2021 r. w US

¹⁹ W liczbie postępowań zakończonych zawierają się te, które wszczęto w latach wcześniejszych.

²⁰ Dalej: DPO.

²¹ W tym postępowania z lat ubiegłych.

Mokotów nie wszczęto 94 spraw za wykroczenia skarbowe, zaś w 2022 r. – 620. W latach 2021-2022 Urząd nie występował do sądu z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

W latach 2021-2022 zakończonych zostało 18 dochodzeń w sprawach o wykroczenie skarbowe, z czego: 10 w 2021 r. oraz osiem w 2022 r. Czas trwania dochodzeń wynosił w przypadku: dwóch spraw – do 2 miesięcy; pięciu spraw – od 2 do 6 miesięcy; czterech spraw – od 6 miesięcy do roku; siedmiu spraw – powyżej roku.

W wyżej wskazanym okresie zakończono 64 postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe, z czego: 40 w 2021 r. oraz 24 w 2022 r. Czas trwania tych postępowań wyniósł w przypadku: ośmiu spraw do 3 miesięcy; 39 od 3 miesięcy do roku; pozostałych 17 powyżej roku.

(akta kontroli tom 1 str. 37-38)

1.2. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej²², na podstawie zarządzenia nr 82/2022 z 27 kwietnia 2022 r., powołał zespół ds. centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa mazowieckiego²³. W skład tego Zespołu wchodził: przedstawiciele IAS w Warszawie, US Mokotów, Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie, Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie.

W ramach pracy zespołu dokonywane były analizy potrzeb w związku z planowaną centralizacją komórek spraw karnych skarbowych.

Do zadań Naczelnika US Mokotów należała m.in. :

- współpraca z Działem Spraw Karnych Skarbowych w IAS, w celu zapewnienia sprawnej organizacji i realizacji zadań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych;
- współpraca z Centrum Informatyki Resortu Finansów²⁴, celem sprawnego i niezwłocznego nadania niezbędnych dostępów do systemów informatycznych;
- spotkania z pracownikami komórek karnych skarbowych urzędów województwa mazowieckiego;
- analiza zasobów kadrowych oraz współpraca z Pionem Personalnym IAS w Warszawie.

Do zadań Kierownika działu wsparcia US Mokotów należało m.in.:

- tworzenie zasad obiegu dokumentów (system SZD) i współpraca w tym zakresie z urzędami niewyznaczonymi;
- współpraca z działem obsługi kancelaryjnej IAS w Warszawie;
- proponowanie zmian w regulaminie organizacyjnym oraz w zarządzeniu Ministra Finansów z 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów.

(akta kontroli tom 1 str. 15-16, 361-370)

W toku prac Zespołu ds. centralizacji, ze względu na liczbę przejmowanych pracowników i zadań, zidentyfikowano potrzebę utworzenia dodatkowego pionu w strukturze US Mokotów. Propozycja ta została przekazana do Departamentu Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej MF przy piśmie IAS w Warszawie z 22 lipca 2022 r.²⁵ i zaakceptowana przez Ministerstwo Finansów. W związku z powyższym, Naczelnik US Mokotów 2 listopada 2022 r. wystąpiła do Dyrektora IAS w Warszawie z wnioskiem o udzielenie zgody na wyodrębnienie w strukturze US Mokotów pionu spraw karnych skarbowych i utworzenie stanowiska Czwartego Zastępcy

²² Dalej także: IAS.

²³ Dalej: Zespół ds. centralizacji lub Zespół.

²⁴ Dalej: CIRF.

²⁵ nr 1401-ICS.820.2691.2022

Naczelnika²⁶. W ramach pionu przewidziano utworzenie 10 komórek zarządzanych przez Kierowników Działów. Dyrektor IAS w Warszawie 22 grudnia 2022 r. podpisał zarządzenie Nr 248/2022 w sprawie nadania US Mokotów regulaminu organizacyjnego, w którym wskazano dodatkowe stanowisko Zastępcy Naczelnika i utworzono Pion Karny Skarbowy w US Mokotów.

(akta kontroli tom 1 str. 14, 417-454)

Założeniem, które przyjęto w związku z konsolidacją komórek spraw karnych skarbowych, było świadczenie pracy przez pracowników karnych skarbowych urzędów skarbowych województwa mazowieckiego w dotychczasowej lokalizacji oraz wykonywanie zadań na tym samym sprzęcie. Ponadto obsługę administracyjną zapewniał urząd skarbowy niewyznaczony, w którym pracownik wykonywał dotąd swoje obowiązki. W związku z powyższym, jak wyjaśniła Pani Naczelnik, Urząd Skarbowy Warszawa-Mokotów dysponował (wg stanu na 1 stycznia 2023 r.) wystarczającym zapleczem technicznym i lokalowym na potrzeby realizacji zadań w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych.

(akta kontroli tom 1 str. 13-14)

Zadania dla wszystkich naczelników urzędów skarbowych województwa mazowieckiego określono w piśmie IAS w Warszawie z 3 czerwca 2022 r.²⁷, w którym polecono podjęcie określonych działań w zakresie spraw organizacyjnych, kadrowych i szkoleniowych, określono przy tym terminy realizacji poszczególnych działań. Pismem z 1 lipca 2022 r. przekazano do urzędów skarbowych zaktualizowany harmonogram zadań, zgodnie z zapisami Rekomendacji.

Naczelnik US Mokotów w związku z ww. pismem podjął następujące działania i przekazał następujące informacje do IAS w Warszawie:

- pismem z 14 czerwca 2022 r.²⁸ Urząd poinformował o: przeprowadzeniu 24 maja 2022 r. szkolenia w zakresie ewidencjonowania mandatów karnych w systemie informatycznym Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych²⁹ dla 18 pracowników; nadaniu uprawnień do systemu ESKS i wystąpieniu o wydanie legitymacji służbowych dla 22 pracowników; bieżącym prowadzeniu szkoleń w zakresie realizacji i ewidencjonowania zawiadomień w systemie ESKS dla pracowników US Mokotów przez Referat Spraw Karnych Skarbowych; Zastępcę Naczelnika US Mokotów wyjaśnił, że w szkoleniach brali udział wszyscy wskazani pracownicy za wyjątkiem tych, którzy przebywali w terminie ich przeprowadzenia na urloпах wypoczynkowych. Naczelnik Urzędu, w ramach trudności i problemów, jakie wystąpiły w trakcie wdrażania reorganizacji, wskazała na niewystarczającą liczbę szkoleń merytorycznych, o czym napisano szerzej w punkcie 1.4. niniejszego wystąpienia;
- pismem z 29 czerwca 2022 r.³⁰ Urząd poinformował o wprowadzeniu do systemu ESKS wszystkich zawiadomień oraz wprowadzeniu obowiązkowych informacji w toczących się postępowaniach przygotowawczych i niezrealizowanych pomocach prawnych; ponadto Urząd wystąpił o nadanie dostępu do systemu Aplikacji Końcowego Użytkownika Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych³¹ dla dwóch pracowników, celem dokonania weryfikacji danych przekazywanych do tego systemu, zgodnie z wytycznymi;
- pismem z 8 lipca 2022 r.³² Urząd poinformował o szacunkowej liczbie zawiadomień mogących stanowić podstawę wszczęcia dochodzenia;

²⁶ Dalej: Zastępca Naczelnika.

²⁷ Nr 1401-ICS.820.2691.2022.1.

²⁸ Nr UNP 1433-22-096808.

²⁹ Dalej: ESKS.

³⁰ Nr UNP 1433-22-104336.

³¹ Dalej: AKU KCIK.

³² Nr UNP 1433-22-110583.

- pismem z 13 lipca 2022 r.³³ Urząd poinformował o uzupełnieniu w systemie ESKS obligatoryjnych wpisów w toku prowadzonych spraw, bieżącej weryfikacji spraw zawieszonych, przygotowywaniu akt spraw zakończonych do archiwizacji oraz uzupełnianiu znaczników w sprawach dotyczących przestępstw pospolitych z art. 79 ustawy o rachunkowości,
- pismem z 31 sierpnia 2022 r.³⁴ Urząd poinformował o liczbie spraw pozostających do realizacji, dokonaniu sprawdzenia kompletności i prawidłowości opisu akt spraw oraz przeprowadzeniu analizy nieobsłużonych pism i niezamkniętych spraw w Systemie Zarządzania Dokumentami³⁵.

(akta kontroli tom 1 str. 17-18, 357-360, 389-397)

Jedyna różnica pomiędzy Rekomendacjami, a działaniami, które zaplanował i zrealizował US Mokotów polegała na niepowołaniu w US Mokotów zespołów ds. kluczowych podmiotów lub wyznaczonego pracownika w wyspecjalizowanych urzędach skarbowych. Zastępca Naczelnika US Mokotów wyjaśnił, że wyspecjalizowane urzędy skarbowe obsługują podatników o istotnym znaczeniu gospodarczym, a więc cechujących się wysoką świadomością i moralnością podatkową. Powoduje to, zdaniem Zastępcy Naczelnika, że ilość naruszeń przepisów przez te podmioty jest stosunkowo niewielka. Od 1 stycznia 2023 r. z wyspecjalizowanych urzędów Skarbowych wpłynęło 418 wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, co stanowiło 3,5% wszystkich wniosków. Wnioski te dotyczyły głównie czynów z art. 56 § 2 KKS i art. 77 § 2 KKS, a więc naruszenia nie odbiegały, według Zastępcy Naczelnika, zakresem przedmiotowym i stopniem skomplikowania od spraw przekazywanych przez inne urzędy niewyznaczone. Naczelnik dodał, że w sytuacji wzrostu ilości przekazywanych informacji o naruszeniach, zaproponowane w Rekomendacjach rozwiązanie, tj. powołanie wieloosobowego zespołu ds. kluczowych podmiotów, z uwzględnieniem właściwości miejscowej urzędów wyspecjalizowanych, zostanie rozważone.

(akta kontroli tom 1 str. 18-19, 331-333)

Głównym celem centralizacji, zgodnie z Rekomendacjami Szefa KAS, było przyspieszenie realizacji zadań i wyrównanie obciążenia pracą. Naczelnikowi Urzędu został nałożony do realizacji wskaźnik 4.7.1. „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”. Naczelnik US Mokotów był zobowiązany do wykonania tego wskaźnika w poszczególnych kwartałach danego roku na poziomie wynoszącym odpowiednio: 20%, 30%, 40% i 50%. W okresie od 2023 r. do I połowy 2024 r. Naczelnik US Mokotów zrealizował założone efekty, a liczba zakończonych postępowań przygotowawczych, o których wyżej mowa, stanowiła odpowiednio: 26,0%, 44,0%, 54,1% i 63,2% w poszczególnych kwartałach 2023 r. oraz 31,0% i 46,2% w dwóch pierwszych kwartałach 2024 r.

Naczelnik wyjaśniła, że analizy dotyczące obciążenia pracą przeprowadzane były kwartalnie. Na bieżąco był badany stosunek spraw załatwionych (wykonanych) do realizowanych. W efekcie podejmowanych działań zmniejszono różnicę w obciążeniu pracowników zawiadomieniami o czyny z ustawy o rachunkowości, każdorazowo osiągano założony wskaźnik 4.7.1., o którym wyżej mowa oraz zwiększono poziom wykonania w stosunku do realizacji spraw karnych skarbowych i zawiadomień z ustawy o rachunkowości przez wszystkie urzędy skarbowe województwa mazowieckiego w porównaniu do 2022 r.

³³ Nr UNP 1433-22-112757.

³⁴ Nr UNP 1433-22-141046.

³⁵ Dalej: SZD.

W ramach prac Zespołu ds. centralizacji m.in.:

- przygotowano procedurę przejęcia spraw od urzędów niewyznaczonych;
- stworzono instrukcję sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych i wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz prowadzenia postępowań mandatowych przez naczelników urzędów skarbowych niewyznaczonych;
- opracowano zasady obiegu dokumentów;
- przeprowadzono analizę stanu kadrowego w komórkach spraw karnych skarbowych; dokonano opracowania struktury Pionu Karnego Skarbowego; wybrano Kierowników Działów Spraw Karnych Skarbowych;
- odbyto spotkania ze wszystkimi pracownikami komórek karnych skarbowych;
- opracowano nowe zakresy obowiązków i upoważnień, w tym do czynności procesowych organu (art. 118 § 3 KKS) oraz do prowadzenia postępowań mandatowych (art. 136 § 1 KKS);
- sporządzono projekt nowego Regulaminu Organizacyjnego US Mokotów, który Naczelnik US Mokotów przedstawiła dyrektorowi Izby, stosownie do § 3 ust. 1 i ust. 2 oraz § 4 statutu urzędu skarbowego, zawierał on wymagane elementy (§ 3 ust. 3 statutu urzędu skarbowego);
- uzgodniono proces odbierania i nadawania uprawnień pracownikom komórek karnych skarbowych.

(akta kontroli tom 1 str. 14, 21-23, 417-454)

Naczelnik Urzędu w złożonych wyjaśnieniach podała, że na podstawie analiz, bezpośrednio po wdrożeniu centralizacji, zidentyfikowano potrzeby w zakresie obsady kadrowej, rzeczowej i szkoleniowej i podjęto działania w celu ich realizacji w tym m.in.:

- przeniesiono jednego pracownika pomiędzy działami Urzędu w celu odciążenia pracowników prowadzących postępowania od rejestracji zawiadomień z ustawy o rachunkowości (w 2023 r. ich liczba wyniosła 14 670). Efektem zmiany było zwiększenie ilości nałożonych mandatów w toku postępowań mandatowych, dla których właściwy był Naczelnik Urzędu z 281 w 2022 r. do 549 w 2023 r.;
- zatrudniono trzy osoby na stanowiskach: kontrolera skarbowego, oskarżyciela skarbowego oraz referenta oraz przeniesiono jedną osobę z umowy na zastępstwo na wolny etat;
- dostarczono przenośne zestawy komputerowe (laptopy, stacje, monitory) dla Kierowników Działów SKK. Naczelnik Urzędu zwróciła się z pismem³⁶ do Działu Logistyki IAS w Warszawie o doposażenie Urzędu w sprzęt komputerowy. Na tej podstawie, w 2023 r. 21 pracowników komórek SKK otrzymało komputery, a dwóch – przenośne zestawy komputerowe;
- zapewniono mobilność pracownikom, w szczególności Kierownikom i pracownikom Działów o najbardziej rozproszonej strukturze – poprzez zapewnienie uprawnień do kierowania pojazdami trzem pracownikom, którzy korzystali z pojazdów prywatnych w ramach delegacji służbowych;
- do programu mentoringowego w IAS, finansowanego z rezerwy celowej przeznaczonej na realizację wydatków w ramach programu wieloletniego „Modernizacja w KAS w latach 2023-2025”, zgłoszono obszary z zakresu prawa karnego skarbowego tj. prowadzenie postępowań przygotowawczych oraz stosowanie przepisów kodeksu postępowania karnego i kodeksu karnego skarbowego w postępowaniach przygotowawczych.

(akta kontroli tom 1 str. 14-15)

³⁶ Nr UNP: 1401-23- 156448 z dnia 9 czerwca 2023 r.

Zastępca Naczelnika US Mokotów wskazał w złożonych wyjaśnieniach, że sporządzenie wstępnych spisów postępowań przygotowawczych i wskazanie przybliżonej liczby spraw, które miały podlegać przekazaniu naczelnikowi urzędu skarbowego wyznaczonego było jednym z zadań wskazanych w piśmie Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z 3 czerwca 2022 r. Do 30 września 2022 r. naczelnicy przekazali Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie informację nt. liczby postępowań przygotowawczych oraz postępowań będących na etapie postępowania sądowego oraz szacunkowej liczby postępowań, które prawdopodobnie nie zostaną zakończone do 31 grudnia 2022 r. i zostaną przekazane wyznaczonemu Urzędowi Skarbowemu. Informacje te były wykorzystywane w ramach prac Zespołu ds. centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa mazowieckiego, działającego w ramach Izby Administracji Skarbowej w Warszawie.

(akta kontroli tom 1 str. 336)

Zastępca Naczelnika US Mokotów wyjaśnił, że analizy obciążenia pracą pracowników komórek SKK w urzędach niewyznaczonych, tj. przed 31 grudnia 2022 r., były dokonywane w ramach prac Zespołu ds. centralizacji. Natomiast pełna analiza, po której należało podjąć działania w zakresie niwelacji obciążenia, mogła zostać dokonana po przejęciu wszystkich materiałów od naczelników urzędów skarbowych niewyznaczonych, tj. w momencie gdy właściwy do prowadzenia postępowań i realizacji zawiadomień został Naczelnik US Mokotów.

Wnioski z tej analizy zostały sformułowane na podstawie spisów zdawczo-odbiorczych i dokonanych wyliczeń liczby postępowań i zawiadomień na pracownika w Dziale. Zastępca Naczelnika US Mokotów podkreślił, że stwierdzono bardzo duże różnice pomiędzy Działami w zakresie ilości zawiadomień o czyny zabronione z ustawy o rachunkowości do realizacji. W związku z tym, pierwsze czynności w zakresie wyrównywania tych różnic dotyczyły przekazania zawiadomień z Działów SKK-1 i SKK-4 do Działów SKK-3, SKK-5, SKK-7, SKK-8 i SKK-9. Było to około 10 tys. zawiadomień. Niwelacja różnic w obciążeniu w tym zakresie, odbywała się następnie poprzez przekazywanie nowych zawiadomień do mniej obciążonych Działów. Natomiast, w zakresie zawiadomień o popełnieniu czynów zabronionych określonych w KKS, niwelacja różnic w obciążeniu polegała na przekazywaniu wpływających zawiadomień do Działów najmniej obciążonych. Wyjątek stanowiło przekazanie w grudniu 2023 r. zawiadomień z Działu SKK-4 do innych Działów w liczbie 300 sztuk.

(akta kontroli tom 1 str. 337-339)

Naczelnik Urzędu w ramach centralizacji z dniem 1 stycznia 2023 r. przejął od urzędów niewyznaczonych następującą liczbę spraw w podziale na kategorie:

- 7580 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego;
- 1418 (378 zawieszonych) niezakończonych postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe;
- 1463 spraw na etapie postępowania sądowego.

Ww. sprawy w większości dotyczyły czynów z art. 54 § 2, 56 § 2, 57 § 1 i 77 § 2 KKS.

Ponadto przejęto sprawy dotyczące czynów zabronionych z art. 77-79 ustawy o rachunkowości, w tym:

- 32 752 zawiadomień zewnętrznych dotyczących ww. czynów zabronionych;
- 1567 (w tym 165 zawieszonych) postępowań przygotowawczych;
- 171 spraw na etapie sądowym.

(akta kontroli tom 1 str. 26, 45)

Postępowania mandatowe w US Mokotów prowadzone były przez pracowników Pierwszego Działu Spraw Karnych Skarbowych.

Na dzień 1 stycznia 2023 r. w postępowaniach mandatowych pozostawało do realizacji 610 zawiadomień.

(akta kontroli tom 1 str. 26)

W celu sprawnego wykonywania zadań w obszarze spraw karnych skarbowych uzgodniono zasady współpracy z urzędami niewyznaczonymi w obszarze zadań w systemie SZD oraz obsługi kancelaryjnej pracowników SKK. Efektem przeprowadzonych spotkań i konsultacji pracowników US Mokotów z przedstawicielami Ministerstwa Finansów, IAS oraz urzędami niewyznaczonymi były wytyczne dotyczące obiegu dokumentów dla kancelarii urzędów niewyznaczonych przekazane przez Naczelnik do stosowania³⁷. W wytycznych określono zasady obsługi korespondencji przychodzącej i wychodzącej.

(akta kontroli tom 1 str. 21)

Akta z 49 spośród 50 urzędów niewyznaczonych objętych centralizacją zostały przekazane do US Mokotów na podstawie protokołów zdawczo-odbiorczych w terminie od 30 grudnia 2022 r. do 20 stycznia 2023 r., zgodnie z terminami określonymi w *Procedurze przejęcia akt postępowań przygotowawczych oraz zawiadomień o możliwości popełnienia czynów zabronionych w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych*, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 245/2022 Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 22 grudnia 2022 r. Akta przekazane przez Pierwszy Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie, w pierwotnym terminie, tj. 13 stycznia 2023 r. nie zostały przejęte ze względu na stwierdzone braki w dokumentacji.³⁸ Zostały one częściowo uzupełnione i w takim zakresie skutecznie przekazane 25 stycznia 2023 r. Ponadto w Urzędzie stwierdzono braki w dokumentacji przekazanej przez Drugi Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie³⁹.

Zastępca Naczelnika US Mokotów wyjaśnił, że braki, o których wyżej mowa zostały uzupełnione bądź wyjaśnione przez Kierownika Szóstego Działu Spraw Karnych Skarbowych (I MUS) i Kierownika Dziesiątego Działu Spraw Karnych Skarbowych (II MUS).

(akta kontroli tom 1 str. 346-348, 489)

1.3. Zagadnienia związane z przygotowaniem oraz przebiegiem centralizacji komórek karnych skarbowych oraz prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych w US Mokotów nie były przedmiotem kontroli i audytów w latach 2022-2024.

(akta kontroli tom 1 str. 26)

1.4. Naczelnik US Mokotów wskazała na następujące trudności i problemy, jakie wystąpiły w trakcie wdrażania reorganizacji, przedstawiła sposoby ich rozwiązania oraz skutki podjętych działań:

- Konieczność weryfikacji bardzo dużej liczby spraw przejętych w systemie ESKS ze stanem faktycznym.

Naczelnik wyjaśniła, że w wyniku analizy spisów zdawczo-odbiorczych, zwłaszcza wykazanych liczby spraw w toku, w porównaniu z danymi z systemu ESKS, stwierdzono, że w spisach ujęto m.in. sprawy zakończone na poziomie urzędów skarbowych (w tym wydane postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia), co do których nie było informacji o zatwierdzeniu przez prokuratora oraz jako zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych tzw. czynne żale;

- Niejednolite wprowadzanie danych przez pracowników do systemu ESKS.

³⁷ Pismem Nr 1433-SWW.0160.1.2023 z 12 stycznia 2023 r.

³⁸ M.in.: 21 spraw z rejestru RMW – czyny zabronione z ustawy o rachunkowości; 28 spraw w rejestrze RMW – zawiadomienia wewnętrzne podlegające przekazaniu US Mokotów.

³⁹ M.in.: pięć spraw z rejestru RKS postępowania przygotowawcze - niekompletnych lub znajdujących się w prokuraturze prowadzących postępowanie; siedem spraw z rejestru RKS postępowania sądowe – niekompletnych.

Zdaniem Naczelnik US Mokotów miało to wpływ na trudności w raportowaniu i pozyskaniu danych statystycznych. W związku z powyższym: dokonywano weryfikacji faktycznego statusu spraw (zakończona, niezakończona, zrealizowane, niezrealizowane); polecono dokonanie dodatkowej analizy spisów dotyczących spraw z dwóch Urzędów Skarbowych oraz bieżącą analizę pozostałych przejętych spraw i zawiadomień w zakresie faktycznego statusu (zakończona, niezakończona); systematycznie sprawdzano raporty systemu ESKS – przekazywano raporty Kierownikom po filtracji pracowników/komórki celem dokonywania sprawdzeń zgodności informacji z systemu z faktycznym stanem sprawy; zgłaszano konieczne zmiany w raportach ESKS – m.in. powielenie raportów SK KAS dla celów statystycznych (wszczęcia, rodzaje zakończeń, odmowy itd.) z uwzględnieniem dekretacji i komórki prowadzącej – konieczne do bieżącego monitorowania pracy oraz wprowadzania działań korygujących i naprawczych w konkretnych Działach czy lokalizacjach; w związku ze zgłoszeniem w raportach SK KAS dodano kolumny dotyczące dekretacji i komórki prowadzącej; systematycznie uzupełniano w systemie ESKS informacje o komórce prowadzącej postępowanie/realizującej zawiadomienie – możliwość lepszego wykorzystania raportów w systemie ESKS; dla ułatwienia obsługi systemu opracowano skrót podręcznika ESKS w zakresie wpisów w toku spraw i znaczników (15 lutego 2023 r.) oraz w zakresie wprowadzania wyroków (18 marca 2024 r.); wprowadzono system kontroli funkcjonalnych obejmujących m.in. wprowadzanie danych do systemu; Komunikatem US Mokotów nr 15/2023 wprowadzono obowiązek dokonywania sprawdzeń poprawności danych w systemie ESKS dotyczących zakończonych postępowań. Działania realizowane w 2023 r. w zakresie sprawdzania poprawności danych w systemie ESKS pozwoliły, według wyjaśnień Naczelnik, na doprowadzenie do takiego stanu danych, który od 2024 r. pozwala na badanie obciążenia jedynie na podstawie raportów z tego systemu. Naczelnik dodała, że w 2024 r. poprawność wprowadzania danych w dalszym ciągu była monitorowana.

- Współpraca z urzędami niewyznaczonymi.

Pracownicy SKK świadczący pracę w Urzędach niewyznaczonych zostali obciążeni dużą ilością zapytań pracowników tych Urzędów w zakresie obsługi systemu ESKS, prowadzenia postępowań mandatowych i sporządzania wniosków o wszczęcie postępowania. W celu zmniejszenia konieczności bieżącej pomocy m.in. pracownicy SKK przeprowadzili w 2023 r. i 2024 r. szkolenia z postępowań mandatowych, które odbyły się w siedzibie Urzędu Skarbowego w Piasecznie: 30 marca 2023 r. (34 osoby), 5 kwietnia 2023 r. (34 osoby), 12 kwietnia 2023 r. (35 osób); 29 maja 2024 r. (34 osoby), 5 czerwca 2024 r. (34 osoby), 12 czerwca 2024 r. (31 osób). Ponadto pismem Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów z 5 lipca 2023 r. udzielono odpowiedzi na zapytania przesłane przez Naczelników Urzędów Skarbowych niewyznaczonych;

- Brak wystarczającej liczby zewnętrznych szkoleń merytorycznych.

Naczelnik wyjaśniła, że każdy pracownik mógł liczyć na wsparcie merytoryczne Kierowników oraz Zastępcy Naczelnika US Mokotów. Część pracowników SKK objęta została programem mentoringowym. Wydawane były zalecenia w zakresie sposobu realizacji spraw i zawiadomień. Naczelnik stwierdziła jednak, że było to niewystarczające. W związku z tym podjęto decyzję o przeprowadzeniu własnych szkoleń merytorycznych (komunikat nr 9/2024 Naczelnika Urzędu z 10 lipca 2024 r. w sprawie powołania zespołu do organizacji i przeprowadzenia szkoleń dla pracowników Działów Spraw Karnych Skarbowych). Wskazano osoby mające prowadzić poszczególne szkolenia oraz opracowano program pierwszych czterech szkoleń wraz z przygotowaniem prezentacji oraz innych niezbędnych

materiałów. Założeniem było przeprowadzenie szkoleń teoretyczno-praktycznych, z możliwością zadawania pytań i dyskusji. W dniach 10, 16 i 18 grudnia 2024 r. w Urzędzie Skarbowym przeprowadzono następujące cztery szkolenia dla pracowników komórek karnych skarbowych Urzędu: »Ogólna charakterystyka postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe«, w którym wzięło udział 24 uczestników; »Zasady odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia skarbowe« dla 30 uczestników; »Kary i środki karne« dla 30 uczestników; »Sposoby zakończenia postępowania przygotowawczego w sprawach karnych i karnych skarbowych« dla 30 uczestników. Szkolenia przeprowadzili doświadczeni pracownicy komórek karnych skarbowych, z czego: trzech kierowników działów oraz jeden główny ekspert skarbowy.

- Obciążenie wnioskami o pomoc prawną z Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie.

Komórki organizacyjne Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie prowadzące postępowania przygotowawcze, jak wyjaśniła Naczelnik, zlokalizowane były w Warszawie, Radomiu, Płocku, Siedlcach i Ciechanowie. W I kw. 2023 r. doszło do sytuacji wysyłania przez pracowników tych komórek nieuzasadnionych wniosków o pomoc prawną do US Warszawa-Mokotów, celem wykonania przez pracowników w odpowiednich lokalizacjach dla miejsca zamieszkania uczestnika postępowania. Naczelnik podała przykład pracownika delegatury MUCS w Płocku, który wnosił o przesłuchanie świadka zamieszkałego w Radomiu. Skutkiem powyższego były zwroty takich wniosków przez Kierowników komórek SKK Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów. Dla zapewnienia prawidłowej współpracy i wypracowania jej zasad 16 lutego 2023 r. odbyło się spotkanie, w którym uczestniczyli Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Mokotów i Zastępca Naczelnika oraz przedstawiciele Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie.

- Zbyt duże obciążenie niektórych Działów, w szczególności w zakresie zawiadomień o czyny ujęte w ustawie o rachunkowości.

Naczelnik wyjaśniła, że analiza własna obciążenia została dokonana niezwłocznie po przejęciu materiałów, na podstawie spisów zdawczo-odbiorczych. Analizie poddano ilość postępowań przygotowawczych RKS (karne skarbowe) i RSP (ustawa o rachunkowości) oraz zawiadomień o czyny z KKS i ustawy o rachunkowości. W każdym rodzaju spraw różnice w obciążeniu zostały zmniejszone. Główny proces zmniejszania tych różnic został zakończony pod koniec 2023 r. Przyjęto zasadę, zgodnie z którą postępowania w toku RKS i RSP były przekazywane pomiędzy działami na wniosek kierownika działu. W zakresie zawiadomień z ustawy o rachunkowości przekazano w formie papierowej i przedekretowano w ESKS ok. 10 000 zawiadomień z najbardziej obciążonych Działów. Dalsza niwelacja obciążenia polegała na przekazywaniu nowych zawiadomień do mniej obciążonych Działów. W zakresie zawiadomień dot. czynów z KKS niwelacja polegała na dociążaniu danych Działów nowymi zawiadomieniami. Obecnie analiza i kontrola różnicy obciążenia odbywa się co kwartał. W porozumieniu z Kierownikami Działów, podejmowane są działania polegające na zmianie Działu prowadzącego poszczególne postępowania przygotowawcze bądź poszczególnych zawiadomień pozostających do realizacji, z uwagi na trudności w realizacji (wakaty, zwolnienia lekarskie, urlopy wychowawcze itd.).

Ponadto, w celu zmniejszenia obciążenia zawiadomieniami o czyny z ustawy o rachunkowości wprowadzono Komunikat Naczelnika US Mokotów nr 17/2023

z 16 czerwca 2023 r. w sprawie informowania Krajowego Rejestru Sądowego przez pracowników Działów Spraw Karnych Skarbowych o niezłożeniu sprawozdań finansowych, celem wszczęcia postępowań o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego. Konsekwencją wniosków było wszczęcie postępowań i wykreślanie z KRS podmiotów nieskładających sprawozdań finansowych i nieprowadzących działalności gospodarczej.

(akta kontroli tom 1 str. 26-28, 355)

1.5. Utworzony Zarządzeniem nr 248/2022 Dyrektora IAS w Warszawie z 22 grudnia 2022 r. pion karny skarbowy składał się z 10 działów spraw karnych skarbowych, a bezpośredni nadzór nad ich pracą sprawował Zastępca Naczelnika US Mokotów. Kierownicy działów, zgodnie z § 48 regulaminu organizacyjnego, posiadali uprawnienia do podpisywania pism: do których zostali pisemnie upoważnieni przez Naczelnika; pozostających poza zakresem upoważnień podległych Naczelnikowi pracowników i niezastrzeżonych do kompetencji Zastępcy Naczelnika; o charakterze porządkowym lub informacyjnym w zakresie właściwości komórki organizacyjnej; innych, nieposiadających charakteru rozstrzygnięcia i niezawierających stanowiska organu. Pracownicy zatrudnieni w ww. działach spraw karnych skarbowych uprawnieni byli do: prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe oraz z ustawy o rachunkowości; występowania przed Sądem w postępowaniach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w charakterze oskarżyciela publicznego; prowadzenia postępowań mandatowych w sprawach o wykroczenia skarbowe i nakładania mandatów karnych; podpisywania pism zgodnie z odrębnie przyznanymi upoważnieniami. W US Mokotów nie powołano osoby, zespołu ani referatu ds. podmiotów kluczowych, o czym szerzej napisano w punkcie 1.2. wystąpienia. Działy spraw karnych skarbowych mieściły się w 46 lokalizacjach województwa mazowieckiego.

(akta kontroli tom 1 str. 28-30, 89-130)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że Dyrektor IAS w Warszawie przydzielił Urzędowi Skarbowemu Warszawa-Mokotów 120 etatów uznając, że liczba ta będzie adekwatna do obecnego zakresu zadań realizowanych przez komórki karne skarbowe. Faktyczna liczba pracowników świadczących pracę w Urzędzie wg stanu na 1 stycznia 2023 r. wynosiła – 114; 30 czerwca 2023 r. – 113; 1 stycznia 2024 r. – 122; 30 czerwca 2024 r. – 122 oraz 30 listopada 2024 r. – 123. Efektem podjętych działań przez Naczelnik Urzędu było systematyczne zwiększenie zatrudnienia, a tym samym osiągnięcie zakładanego przez Dyrektora IAS wskaźnika w tym zakresie.

(akta kontroli tom 1 str. 353-354)

Wg metodologii sprawozdania Rb-70⁴⁰, spośród zatrudnionych na dzień 1 stycznia 2023 r. 111 pracowników – 105 świadczyło pracę w siedzibach niewyznaczonych urzędów skarbowych, a pozostałych sześciu w siedzibie Urzędu. Większość pracowników komórek karnych skarbowych, tj. 55 posiadało staż pracy w Urzędzie powyżej 5 lat (49,5% ogółem zatrudnionych), a pozostałych 32 pracowników - od 2 do 5 lat; 11 - od roku do 2 lat; 12 - do 1 roku. Tylko jeden pracownik nie posiadał żadnego doświadczenia pracy w Urzędzie.

Najwięcej, tj. 65 pracowników posiadało wyższe wykształcenie prawnicze lub administracyjne, zaś 32 wyższe w innym kierunku. Pozostałych 14 pracowników posiadało wykształcenie średnie.

(akta kontroli tom 1 str. 36)

Przeciętne obciążenie jednego pracownika, wg stanu na 26 stycznia 2023 r. na podstawie spisów zdawczo-odbiorczych, w pierwszym dziale spraw karnych

⁴⁰ Tzn. liczba osób zatrudnionych w ostatnim dniu okresu sprawozdawczego w przeliczeniu na pełnozatrudnionych.

skarbowych Urzędu (SKK) przedstawiało się następująco: 16,5 postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych⁴¹; 7,2 postępowań przygotowawczych w sprawach o czyny z ustawy o rachunkowości⁴²; 73 zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych, o czyny penalizowane w KKS; 1351 zawiadomień o możliwości popełnienia czynów zabronionych z ustawy o rachunkowości⁴³. Najbardziej obciążeni prowadzeniem postępowań RKS byli pracownicy czwartego SKK (27,5 na jednego pracownika), zaś najmniej ósmego SKK (7,6). Najwięcej postępowań RSP przypadało na pracownika szóstego SKK (48,1), zaś najmniej (0,4) – piątego SKK. W zakresie zawiadomień KKS najbardziej obciążeni pracą zostali pracownicy czwartego SKK (210,5), a najmniej siódmego SKK (26). W zakresie zawiadomień z tytułu UR najbardziej obciążony był pracownik czwartego SKK (1878), zaś najmniej – trzeciego i siódmego SKK (0,6).

(akta kontroli tom 1 str. 337-339)

W porównaniu do 26 stycznia 2023 r. zmniejszyła się różnica w przeciętnym obciążeniu pracą pomiędzy pracownikami wszystkich komórek karnych skarbowych. W zakresie postępowań karnych skarbowych wg stanu na 26 stycznia 2023 r. różnica ta wynosiła 19,9, natomiast 2 grudnia 2024 r. zmniejszyła się do 9,9, tj. o 50,3%. Różnica w przeciętnej liczbie spraw dotyczących zawiadomień o czyny zabronione z KKS zmniejszyła się w ww. okresie ze 184,5 do 28,3⁴⁴. Wskaźnik dotyczący zawiadomień o czyny zabronione z ustawy o rachunkowości spadł z 1877,4 do 612,9 (67,4%).

(akta kontroli tom 1 str. 337-339)

Naczelnik US Mokotów wskazała, jako główne, zidentyfikowane ryzyka w obszarze spraw karnych skarbowych w centralizowanej strukturze w zakresie wykonywanych zadań:

- ograniczone możliwości nadzoru z uwagi na rozproszenie pracowników – brak możliwości stałego nadzoru nad pracownikami i bieżącej kontroli akt przez kierowników działów SKK. W celu ograniczenia ilości błędów, przekraczania terminów i nieprawidłowego prowadzenia postępowań prowadzone postępowania przygotowawcze o przestępstwa i wykroczenia skarbowe nadzorowane były głównie przez Dyrektora IAS w Warszawie, natomiast w celu skrócenia obiegu dokumentów i uniknięcia niepotrzebnego wydłużania czasu trwania postępowań, akta przekazywane były przez dział SKK w IAS w Warszawie bezpośrednio pracownikom prowadzącym postępowanie. Naczelnik podała, że w sprawach, w których dochodzi do nieprawidłowości, pisma przewodnie z wytycznymi będą przekazywane mailowo do wiadomości Kierowników oraz, w przypadku poważnych naruszeń, również do Zastępcy Naczelnika US Mokotów. Ponadto wprowadzono system kontroli funkcjonalnych. Zgodnie z Instrukcją nr 4/2023 z 7 lutego 2023 r. Kierownicy w każdym kwartale przeprowadzali cztery obligatoryjne kontrole funkcjonalne w zakresie: sporządzania planu realizacji czynności w postępowaniach przedłużonych z wyznaczeniem planowanych dat wykonania poszczególnych czynności i zadań; rejestracji danych w systemie AKU KCIK; zawiadamiania organów podatkowych na podstawie art. 133 § 3 KKS; poprawności wpisów w ESKS2 (w szczególności w zakresie obligatoryjnych formatów w toku sprawy, wpisywania uszczuplenia, zakończenia postępowania). Kontrolą funkcjonalną kierownik komórki ds. karnych skarbowych obejmował również minimum dwa obszary w zakresie prowadzenia postępowań oraz

⁴¹ Dalej: RKS.

⁴² Dalej: RSP.

⁴³ Dalej: UR.

⁴⁴ Dane nie uwzględniają zawiadomień dotyczących postępowań mandatowych.

wydanych pracownikom zaleceń, wytycznych i poleceń. Przeprowadzane były również kontrole funkcjonalne ad hoc;

- wydłużony czas trwania postępowania z uwagi na nieposiadanie wystarczających uprawnień do podpisywania określonych dokumentów.

Naczelnik wyjaśniła, że z uwagi na zbyt małe doświadczenie część pracowników nie posiadała uprawnień do podpisywania koniecznych dokumentów procesowych, w szczególności decyzji kończących postępowania. W takich przypadkach konieczna była akceptacja i podpis Kierownika. Uprawnienia pracowników SKK podzielono na 4 rodzaje: stanowiska wspomagające, stanowiska specjalistyczne, stanowiska samodzielne oraz stanowiska koordynujące. W ocenie Naczelnik, taki podział uprawnień w zależności od kompetencji i stażu pracy, powoduje jasną ścieżkę awansów, a zwiększanie uprawnień wpływa motywująco na pracowników. Ponadto, jak wyjaśniła Naczelnik Urzędu, w Instrukcji nr 4/2023 z 7 lutego 2023 r., przewidziano możliwość podpisywania dokumentów w sprawach prowadzonych przez osoby nieposiadające odpowiednich uprawnień przez pracowników posiadających szersze uprawnienia, w lokalizacjach, w których nie świadczył pracy na stałe Kierownik komórki SKK. Odbywało się to na polecenie Kierownika, po uzgodnieniu z pracownikiem;

- wydłużony czas obiegu dokumentów. Naczelnik wyjaśniła, że większość instytucji, w tym sądy i prokuratury przesyłały pisma bądź akta spraw do siedziby US Mokotów. Spowodowało to zwiększenie ilości wpływających dokumentów i wydłużenia ich obiegu w postępowaniach karnych skarbowych. W związku z tym, jak wyjaśniła Naczelnik, opracowano system dostarczania dokumentów z siedziby US Mokotów do pracowników SKK. Do grudnia 2023 r. poczta przychodząca rejestrowana była w systemie SZD przez pracowników Działu Wsparcia, a następnie przekazywana Zastępcy Naczelnika bądź osobie zastępującej. Następnie dekretowana na odpowiednią osobę w systemie i przekazywana za pośrednictwem IAS (w ramach poczty wewnętrznej) na odpowiednią lokalizację danej komórki SKK. Pisma, od których wpływu biegły terminy zawite były skanowane i przekazywane również za pośrednictwem e-mail. Z uwagi na wzrost liczby prowadzonych postępowań, a tym samym zwiększenie ilości wpływających dokumentów, wyodrębniono jeden etat w ramach Pionu Spraw Karnych Skarbowych (komórka SKK-1) dla czynności głównie administracyjnych, w tym obsługi kancelaryjnej. Dokumenty dotyczące spraw prowadzonych przez komórki karne skarbowe przekazywane były przez Dział Wsparcia do Działu SKK-1. Następnie rejestrowane w systemie SZD i najczęściej w pełni skanowane,⁴⁵ wstępnie dekretowane, a następnie przekazywane Zastępcy Naczelnika US Mokotów, bądź osobie zastępującej, celem sprawdzenia poprawności dekretacji bądź przekazania w systemie SZD również do wiadomości Kierownika Działu. Poczta tę również przekazywano na odpowiednią lokalizację za pośrednictwem IAS w Warszawie. Ponadto, w celu dostępu do wyroków oraz ich uzasadnień zapewniono kierownikom i pracownikom dostęp do Portalu Informacyjnego Sądów Powszechnych. Administratorem konta US Mokotów jest Zastępca Naczelnika, a każdy Kierownik posiada subkonto administracyjne, za pomocą którego może nadawać dostęp do spraw pracownikom oraz subkonto zwykłe, które daje mu możliwość dostępu do spraw. Pracownicy posiadają subkonta zwykłe. Ponadto, dodała Naczelnik, uzgodniono z Działem Spraw Karnych Skarbowych IAS w Warszawie obieg dokumentów w przypadku przekazywania akt spraw przedłużonych oraz zatwierdzonych zakończeń. Pracownicy SKK w pismach

⁴⁵ Nie dotyczy akt postępowań, wniosków z urzędów niewyznaczonych, zawiadomień z ustawy o rachunkowości oraz pism z załącznikami, dla których nie biegną terminy procesowe.

procesowych do uczestników postępowania wskazują również do kogo ma być kierowana ewentualna odpowiedź;

- nadawanie niezbędnych uprawnień do systemów informatycznych, w celu zachowania ciągłości pracy.

Naczelnik US Mokotów wyjaśniła, że w związku z przejściem pracowników należało odebrać im uprawnienia w dotychczasowym urzędzie skarbowym i nadać je w US Mokotów, uwzględniając konieczność zachowania ciągłości pracy w obu urzędach. W zakresie przygotowania uprawnień dla pracowników Działów Spraw Karnych Skarbowych działania zostały podjęte w grudniu 2022 r. w uzgodnieniu z Centrum Informatyki Resortu Finansów – spotkanie w formie telekonferencji 9 grudnia 2022 r., któremu przewodniczył kierownik oddziału w Departamencie Zarządzania. Z uwagi na fakt, że pracownicy do końca 2022 r. pracowali w poprzednich jednostkach i wykorzystywali dotychczasowe uprawnienia, których nie można było zdublować, zmiany należało dokonać na 2 stycznia 2023 r. Wspólnym założeniem było, według wyjaśnień Naczelnik, odebranie uprawnień (w starej jednostce) oraz nadanie uprawnień do systemów (w US Warszawa-Mokotów) centralnie dla wszystkich wyznaczonych pracowników w tym samym czasie, aby zachować ciągłość pracy. Jednocześnie odbywały się cykliczne spotkania w formie telekonferencji, m.in.: 13 grudnia, 19 grudnia i 22 grudnia w celu omówienia postępów prac. W efekcie 2 stycznia 2023 r. Urząd otrzymał potwierdzenie przypisania pracowników SKK oraz kancelarii urzędów niewyznaczonych do nowej struktury SZD na profilu urzędowym.

- utrudnione prowadzenie postępowań przygotowawczych, z uwagi na brak dostępu do systemu PoltaxPlus.

Naczelnik US Mokotów wyjaśniła, że w systemie PoltaxPlus zawarte były informacje podatkowe dotyczące podatników z właściwości danego naczelnika urzędu skarbowego. W momencie zmiany miejsca świadczenia pracy na kontrolowany Urząd, pracownicy komórek karnych skarbowych utracili dostęp do tych danych, natomiast w większości w dalszym ciągu prowadzili postępowania dotyczące podatników z właściwości naczelnika urzędu, w siedzibie którego świadczą pracę. Dane w systemie Podatnik360 nie były, zdaniem Naczelnik, w wystarczającym stopniu przydatne dla celów dowodowych w prowadzonych postępowaniach przygotowawczych, z uwagi na brak możliwości ich wydruku. W związku z tym, jak zaznaczyła Naczelnik, konieczne byłoby stałe zwracanie się o przesyłanie konkretnych danych z systemu PoltaxPlus do urzędów niewyznaczonych, co wydłużałoby prowadzenie postępowań. Pismem z 23 stycznia 2023 r. Urząd zwrócił się do Dyrektora IAS w Warszawie o zgodę na dodatkowe dostępy do programu PoltaxPlus dla pracowników komórek karnych skarbowych US Mokotów. Pismem z 13 lutego 2023 r. Dyrektor IAS w Warszawie wyraził zgodę na powyższe. Dla pracowników komórek SKK składane były wnioski o dostęp stały (bez ograniczeń czasowych) do danych w systemie PoltaxPlus urzędu skarbowego, w którego siedzibie świadczą pracę oraz w razie potrzeby (głównie z uwagi na realizację spraw z ustawy o rachunkowości) wnioski o dostępy czasowe.

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że według jego najlepszej wiedzy złożenie wniosku w tej dacie, tj. 23 stycznia 2023 r., wynikało ze spraw organizacyjnych. Należało, zdaniem Zastępcy Naczelnika, najpierw zweryfikować poprawność odebrania i nadania uprawnień przez CIRF w pozostałych systemach. Ponadto ustalano szczegóły możliwości dostępowych do PoltaxPlus jednocześnie w różnych Urzędach. Wniosek został złożony, zdaniem Naczelnika, w możliwie najszybszym terminie. Ponadto Zastępca Naczelnika zaznaczył, że Rekomendacje przewidywały rozszerzenie uprawnień o program P360. Zapewnienie pracownikom dostępu do danych podatkowych niezbędnych do prowadzenia

postępowań przygotowawczych i możliwość wykorzystania ich w prowadzonych postępowaniach z programów PoltaxPlus innych Urzędów było, według Zastępcy Naczelnika, okolicznością pozytywną, pozwalającą na efektywniejsze i szybsze prowadzenie postępowań. Zastępca Naczelnika nadmieniał, że czynności zmierzające do uzyskania dostępu do PoltaxPlus innych Urzędów Skarbowych mógł natomiast podjąć dopiero Naczelnik US Mokotów, jako już wyznaczony finansowy organ postępowania przygotowawczego oraz organ, który przejął konkretnych pracowników. Dostęp do programów innych urzędów skarbowych wynikał z potrzeb US Mokotów w zakresie prowadzenia postępowań przygotowawczych, w związku z tym właściwym było złożenie odpowiedniego wniosku przez Naczelnika Urzędu. Do 31 grudnia 2022 r. Naczelnik nie był wyznaczony do prowadzenia postępowań, więc nie istniała przesłanka uzasadniająca wystąpienie z takim wnioskiem zarówno przez Zespół jak i Naczelnika Urzędu.

- odpowiedzi na zapytania różnych instytucji w zakresie prowadzonych spraw karnych skarbowych. Szereg instytucji (m.in. prokuratury, SG, CBA, CBŚ, SKW), jak podała Naczelnik, kieruje zapytania w zakresie prowadzenia postępowań karnych skarbowych wobec konkretnych osób bądź podmiotów do urzędów skarbowych. Dla zapytań o aktualnie prowadzone postępowania właściwy jest Naczelnik US Mokotów oraz Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie. Natomiast Urząd, według wyjaśnień Naczelnik, nie ma uprawnień do udzielania informacji o sprawach zakończonych prawomocnie przed 1 stycznia 2023 r. przez innych Naczelników Urzędów Skarbowych województwa mazowieckiego, ponieważ nie posiadał dostępu do takich spraw oraz nie stał się dysponentem rejestrów prowadzonych przed tą datą. W związku z tym Dyrektor IAS w Warszawie pismem z 16 stycznia 2023 r. przekazał wytyczne w sprawie udzielania odpowiedzi z zakresu spraw karnych skarbowych.

(akta kontroli tom 1 str. 19-23, 487-488)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W US Mokotów rzetelnie przygotowano proces centralizacji komórek skarbowych. Jego przebieg był skutecznie i na bieżąco monitorowany. W sposób rzetelny rozpoznano potrzeby wynikające z centralizacji komórek karnych skarbowych. Na tej podstawie, zaplanowane zostały działania, które w większości zrealizowano. Efektem centralizacji komórek karnych skarbowych w Urzędzie było osiągnięcie założonych wskaźników, w tym m.in. dotyczących liczby zakończonych postępowań w stosunku do rozpoczętych oraz zmniejszenia różnic w obciążeniu pracą pracowników poszczególnych komórek karnych skarbowych.

OBSZAR

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

2.1. W Urzędzie Skarbowym Warszawa Mokotów⁴⁶ po przejęciu spraw z innych jednostek w wyniku reorganizacji funkcjonowania komórek karnych skarbowych⁴⁷, zarejestrowanych było 8 335 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego⁴⁸, w tym 4 049 (48,5%) dotyczących przestępstw i 4 286 (51,5%) wykroczeń

⁴⁶ Według stanu na dzień 26 stycznia 2023 r. - zgodnie z Rekomendacjami (s. 21), przekazanie spraw i zawiadomień wyznaczonym naczelnikom urzędów skarbowych miało nastąpić do 20. dnia miesiąca, w którym weszło w życie rozporządzenie zmieniające, tj. do 20 stycznia 2023 r.

⁴⁷ Według stanu na dzień 26 stycznia 2023 r., tj. na dzień, w którym zostały przejęte wszystkie sprawy i zawiadomienia przez wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego.

⁴⁸ Łącznie z wnioskami o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

skarbowych. Wśród zarejestrowanych spraw nie było przypadków, w których okres przedawnienia karalności przestępstw skarbowych był krótszy niż trzy miesiące i sześć miesięcy w zakresie wykroczeń skarbowych. Wszczęto ogółem 1 503 postępowania przygotowawcze, w tym 1 186 dotyczyło przestępstw a 317 wykroczeń skarbowych. Zawieszone były 402 postępowania, w tym przestępstw skarbowych 389, dotyczących głównie czynów wskazanych w art. 54-56 KKS. Na etapie postępowania sądowego znajdowały się 1 492 sprawy, w tym 1098 dotyczyło przestępstw i 394 wykroczeń skarbowych. Do sądu skierowano z aktem oskarżenia 1 753 sprawy, z wnioskiem o DPO 354 i o warunkowe umorzenie 14 spraw.

(akta kontroli tom 1 str. 37-39, tom 2 str. 508-512)

Czas trwania dochodzeń na dzień reorganizacji, w sprawach o wykroczenie skarbowe był krótszy niż dwa miesiące w 27 przypadkach (8,5%), w przedziałach od 2 do 6 miesięcy w 165 przypadkach (52%), od 6 miesięcy do 1 roku w 67 przypadkach (21%) i powyżej roku w 58 przypadkach (18,3%). Od przejęcia spraw z innych urzędów do 30 czerwca 2024 r. czas trwania dochodzeń uległ skróceniu, postępowania trwające od sześciu miesięcy do roku stanowiły 11,8% i powyżej roku 2,6% ogółu spraw. Wysokość narażonych lub uszczuplonych należności publicznoprawnych wyniosła łącznie 673 515,8 tys. zł, w tym w sprawach dotyczących wykroczeń 362 046,8 tys. zł i 311 469,0 tys. zł w wyniku przestępstw skarbowych. W wyniku przeprowadzonych postępowań w latach 2022-2024 (I półrocze) skazano 1 073 osoby za wykroczenia i 921 za przestępstwa skarbowe. Wymierzono kary grzywnien w łącznej kwocie 14 742,3 tys. zł, w tym z tytułu wykroczeń 5 184,4 tys. zł oraz 9 558,3 tys. zł w wyniku przestępstw skarbowych.

(akta kontroli tom 1 str. 41, tom 2 str. 508-512)

Na podstawie pięciu parametrów wielkości dokonano porównania efektywności pracy komórek karnych skarbowych Urzędu w latach 2023-2024. Stwierdzono, że w 2024 r. wzrosła wydajność pracy w porównaniu do roku poprzedniego:

- wszczęte postępowania, wzrost o 33,5 % (z 2 648 do 3 534),
- zakończone postępowania, wzrost o 26% (z 2 465 do 3 107),
- akty oskarżenia, wzrost o 15,8% (z 1 125 do 1 393),
- wnioski o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, wzrost o 41% (z 538 do 759),
- zrealizowane zawiadomienia o czyny zabronione z ustawy o rachunkowości, wzrost o 41,3% (z 9 262 do 13 087).

W drugim roku od wprowadzenia reformy służb karnych skarbowych wszystkie podstawowe wskaźniki efektywności pracy komórek karnych skarbowych uległy istotnej poprawie.

(akta kontroli: tom 2 str. 507)

2.2. W latach 2021-2024 I półrocze odstąpiono od skierowania do komórki spraw karnych skarbowych ogółem 51 662 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego⁴⁹, w tym 1 453 przypadki dotyczyły przestępstw i 50 209 wykroczeń skarbowych. Odstępstwa od przekazania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego do komórki spraw karnych skarbowych, w przypadku przestępstw dotyczyły tylko sytuacji wskazanych w art. 16a KKS, tj. złożenia prawnie skutecznej korekty, natomiast przy wykroczeniach wynikały w 31 591 przypadkach (62,9%) z okoliczności wskazanych w art. 17 § 1 Kodeksu Postępowania Karnego⁵⁰ oraz w 11 825 sprawach w wyniku tzw. czynnego żalu sprawcy – art. 16 KKS, w 6 793 przypadkach po skutecznym złożeniu korekty – art. 16a KKS.

(akta kontroli tom 1 str. 44, tom 2 str. 508-512)

⁴⁹ Łącznie z wnioskami o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

⁵⁰ Dalej KPK, w tym na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 KPK – 4 sprawy, art. 17 § 1 pkt 3 KPK 24 986, art. 17 § 1 pkt 6 KPK 6 6793 sprawy.

Przed reorganizacją służb karnych skarbowych zasady dotyczące postępowania z zawiadomieniami o naruszeniu przepisów były określone w Instrukcji nr 7/2021⁵¹, wydanej w celu zapewnienia prawidłowej i terminowej realizacji zawiadomień i wykroczeń skarbowych i zapobieganiu przedawnieniu karalności czynu zabronionego. Pracownicy stwierdzający naruszenie przepisów podatkowych zobowiązani byli do pogłębionej analizy ujawnionych nieprawidłowości podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego, wymienionych w art. 17 § 1 pkt 1-5, 6 KPK. W § 5 ust. 2 wyżej wskazanej instrukcji określono okoliczności, w których nie należało przekazywać zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych dotyczących czynów zabronionych, w punkcie pierwszym wymieniając ustanie karalności ze względu na jej przedawnienie.

W Instrukcji nie określono jednolitych zasad dotyczących sposobu dokumentowania tych czynności i nadzoru nad ich prawidłowością.

W Instrukcji podano przykładowe sytuacje stanowiące czyny o znikomej szkodliwości społecznej, w wskazując m.in. wiek osoby popełniającej wykroczenie – powyżej 70 lat jako jedną z okoliczności mogących stanowić czyn o znikomej szkodliwości społecznej.

(akta kontroli: tom 2 str. 218-228)

Od 2023 r. zagadnienia te uregulowane zostały zarządzeniem Nr 247/2022 Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie⁵² w sprawie Instrukcji odstępień od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych, sporządzania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz ukarania sprawcy. Instrukcja zawierała wzór dokumentu – adnotacji, poświadczającej fakt odstąpienia od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego, zawierający podpis pracownika sporządzającego adnotację oraz kierownika komórki organizacyjnej.

(akta kontroli: tom 2 str. 248-258)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że w związku z *centralizacją komórek SKK i pozostawieniem zadań w zakresie postępowań mandatowych w Urzędach niewyznaczonych, a więc poza zakresem działania komórek karnych skarbowych, w ocenie członków zespołu należało określić jednolitą procedurę dla wszystkich Urzędów w zakresie wszystkich rodzajów odstąpiień (od postępowania mandatowego, przekazania zawiadomienia/wniosku oraz ukarania sprawcy), w tym określić wzór „adnotacji o odstąpieniu”*⁵³.

(akta kontroli tom 2 str. 486-506)

W Instrukcji, wprowadzonej zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie Nr 247/2022, wskazano również wiek sprawcy przekraczający 70 lat, jako negatywną przesłankę do sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej o popełnieniu czynu zabronionego.

W art. 17 § 1 KPK nie wymieniono granicy wieku jako negatywnej przesłanki do niewszczywania postępowania karnego skarbowego.

(akta kontroli tom 2 str. 248-258)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że w *Instrukcji Nr 7/2021 z 4 lutego 2021 r. § 5 ust. 2 pkt 3 wskazaliśmy, że pracownicy komórek organizacyjnych nie przekazują zawiadomienia o naruszeniu przepisów dotyczących czynów zabronionych, gdy*

⁵¹ Instrukcja Nr 7/2021 z 4 lutego 2021 r. dotycząca zasad postępowania z zawiadomieniami o naruszeniu przepisów wpływających do referatu spraw karnych skarbowych oraz prowadzenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

⁵² Zarządzenie Nr 247/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 22 grudnia 2022 r. w sprawie Instrukcji sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych i wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz prowadzenia postępowań mandatowych przez naczelników urzędów skarbowych niewyznaczonych do prowadzenia postępowań przygotowawczych.

⁵³ Instrukcja odstąpienia od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych, sporządzania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, ukarania sprawcy (Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie nr 247/2022 z 22.12.2022 r.).

stopień społecznej szkodliwości jest znikomy. Ponadto w ust. 3 zawarliśmy przykładowe sytuacje mogące stanowić czyny o znikomej społecznej szkodliwości. Jednym z tych przykładów był wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe – ponad 70 lat w dniu jego popełnienia (dotyczy osoby nieprowadzącej działalności gospodarczej). Odnosił się więc on jedynie do wykroczeń skarbowych i sprawców nieprowadzących działalności gospodarczej.

Natomiast zapisy Instrukcji nie zwalniały pracowników komórek organizacyjnych z odpowiedniego stosowania przepisów karnych i karnych skarbowych. Przepisy ustaw muszą być stosowane przed zapisami ewentualnych procedur wewnętrznych. W § 5 ust. 1 wskazaliśmy, że pracownicy Urzędu Skarbowego ujawniając naruszenie przepisów podatkowych zobowiązani byli do pogłębionej analizy ujawnionych nieprawidłowości podatkowych pod kątem przesłanek wyłączających wszczęcie postępowania karnego skarbowego wymienionych w art. 17 § 1 pkt 1-5, 6 KPK.

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

(akta kontroli tom 2 str. 486-506)

NIK zwraca uwagę, że przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu, KKS nie wskazuje na wiek sprawcy jako na specjalną okoliczność mogącą stanowić negatywną przesłankę do wszczęcia postępowania karnego skarbowego. W związku z tym brak jest uzasadnienia do uwzględniania w Instrukcji odstępień od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych⁵⁴, dodatkowych pozakodeksowych przesłanek procesowych.

W celu oceny prawidłowości odstąpienia od zawiadomień komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynów zabronionych, tj. wystąpienia przesłanek negatywnych wskazanych w art. 17 § 1 KPK, analizą objęto 45 spraw, w których uzasadnieniem takiego rozstrzygnięcia była znikoma społeczna szkodliwość czynu, zastosowanie instytucji czynnego żalu oraz złożenie prawnie skutecznej korekty.

▪ Znikoma społeczna szkodliwość czynu

Kontrola 15 spraw⁵⁵, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnieniu czynu zabronionego w okresie 2022-2024 (I kwartał) ze względu na znikomą społeczną szkodliwość czynu wykazała, że:

- przypadki odstąpienia od zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego dotyczyły głównie przypadków oszustw podatkowych wskazanych w art. 56 KKS oraz przypadków nieujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania – art. 54 KKS, łączna kwota uszczuplonych należności publicznoprawnych wyniosła 4,2 tys. zł,
- w pięciu sprawach⁵⁶ z 2022 r. stwierdzono różne sposoby dokumentowania braku sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego, tj. adnotacja

⁵⁴ Instrukcja wprowadzona zarządzeniem Dyrektora IAS.

⁵⁵ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁵⁶ Sprawy: 1. zeznanie PIT-38 po terminie za 2019 r., kwota 25 zł, notatka z 08.06.2022 r. podpis czytelny – bez stanowiska, 2. VAT-UE za III/2022 art. 100 ust. 3, dokument z 27.04.2022 – adnotacja na dokumencie z 28.4.2022 podany kontroler skarbowy oraz fakt zatwierdzenia adnotacji przez kierownika referatu, 3. CIT-8 za 2019 na wezwanie US, złożony w 2022 – strata, adnotacja na dokumencie z 10.10.2022 – imię, nazwisko i stanowisko osoby sporządzającej notatkę, 4. PIT-28 za 2021 złożony 28.11.2022 po wezwaniu urzędu z 17.11.2022 r. kwota 84 zł, adnotacja na dokumencie imię nazwisko pracownika, 5. Postępowanie (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową.

na złożonym dokumencie, sporządzenie dodatkowej notatki, podpis tylko pracownika dokonującego oceny czynu pod kątem zasadności odstąpienia lub w dwóch przypadkach również akceptacja kierownika referatu. Obowiązujące w Urzędzie w roku 2022 procedury⁵⁷, nie regulowały szczegółowych zadań pracowników w tym zakresie. Szczegółowy opis znajduje się w sekcji *stwierdzone nieprawidłowości*. Po wprowadzeniu reorganizacji w 2023 r. fakt odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia dokumentowany był w formie notatki, zgodnej ze wzorem zawartym w Instrukcji wprowadzonej zarządzeniem Nr 247/2022, akceptowanej przez kierownika działu wymiarowego,

- w pięciu sprawach⁵⁸ doszło do przedawnienia karalności czynu, natomiast jako przyczynę odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia podano znikomą szkodliwość czynu. Szczegółowy opis znajduje się w sekcji *stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom 2 str. 5-102, 508-512)

■ Stosowanie instytucji czynnego żalu

Badaniem objęto 15 spraw⁵⁹, 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) w zakresie których ustalono, że:

- w 13 przypadkach czyn zabroniony penalizowany był z art. 56 KKS,
- we wszystkich przypadkach spełnione zostały warunki wyłączające karalność na podstawie art. 16 KKS, dokumentacja spraw prowadzonych w 2022 r. zawierała, zawiadomienie sprawcy o popełnieniu czynu zabronionego oraz adnotację o uiszczeniu wymaganej należności publicznoprawnej, od 2023 r. sprawy zawierały także, sporządzoną na podstawie Instrukcji⁶⁰ adnotację o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych z uwagi na zaistnienie negatywnej przesłanki procesowej z art. 17 § 1 pkt 4 KPK w związku z art. 113 § 1 KKS, w tym w sześciu przypadkach adnotacja zawierała tylko podpis kierownika referatu – szczegółowy opis zawarto w części dotyczącej nieprawidłowości,
- sprawcy dokonali wpłat uszczuplonych należności publicznoprawnych w wyznaczonym przez Urząd terminie w łącznej kwocie 0,5 tys. zł,

(akta kontroli tom 2 str. 103-161, 508-512)

■ Złożenie prawnie skutecznej korekty

Badaniem objęto 15 spraw⁶¹, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki do spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego w związku ze złożeniem prawnie skutecznej korekty, w zakresie których ustalono, że:

- wszystkie zdarzenia dotyczyły nieprawidłowości związanych ze zgłaszaniem przedmiotu i podstawy opodatkowania tj. nieujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania (art. 54 KKS),

Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika. podatek dochodowy ze zbycia nieruchomości w 2016 r. na kwotę 142 zł, adnotacja na dokumencie z podaniem nazwiska i stanowiska.

⁵⁷ Regulamin organizacyjny, Instrukcja nr 7/20221.

⁵⁸ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁵⁹ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁶⁰ Załącznik do zarządzenia nr 246/2022 Dyrektora IAS z 22 grudnia 2022 r.

⁶¹ Sprawy: 2022 r. – (komórka SKA2-2), (komórka SKA2-2), (komórka SKA-1), (komórka SKA2-1), (komórka SKA1-1); 2023 r. – (komórka SKA2-2), (komórka SKA-1), (komórka SKA-2), (komórka SKA-6), (komórka SKA-4); 2024 r. – (komórka SKA2-2), (komórka SKA-4), (komórka SKA2-2), (komórka SKA1-2), (komórka SKA1).

- spełnione zostały warunki wyłączające karalność na podstawie art. 16a KKS, zgodnie z przyjętą procedurą⁶² pracownicy działów wymiarowych, sporządzali notatkę – adnotację o przyczynach odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia o naruszeniu przepisów podatkowych w związku ze złożeniem korekty deklaracji,
- sprawcy dokonali w wyznaczonym terminie wpłat uszczuplonych należności w łącznej kwocie 119,5 tys. zł.

(akta kontroli: tom 2 str. 162-258, 508-512)

Nie odnotowano spraw, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych z uwagi na fakt, iż zaistniałe w zeznaniu podatkowym błędy lub oczywiste omyłki powstały z winy organu podatkowego (art. 16b KKS).

(akta kontroli: tom 2 str. 2)

2.3. W celu zapewnienia prawidłowej i terminowej realizacji zadań w obszarze spraw karnych skarbowych od 2023 r. wprowadzono w US Mokotów Instrukcję sporządzania oraz przekazywania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych⁶³. Natomiast tryb realizacji wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych i prowadzenia postępowań przygotowawczych przez Działy Spraw Karnych Skarbowych US Mokotów został określony w Instrukcji Nr 4/2023 r. z dnia 7 lutego 2023 r.

(akta kontroli: tom 2 str. 266-302)

W latach 2022-2024 (I półrocze) do Urzędu wpłynęło 16 821 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego⁶⁴, w tym 7 057 (42%) dotyczących przestępstw i 9764 (58%) wykroczeń skarbowych. Przeważająca większość zawiadomień, tj. 16 104 (95,1%) wpłynęła w latach 2023-2024 (I półrocze).

(akta kontroli tom 1 str. 37-39)

W sprawie zasad obowiązujących w Urzędzie w zakresie chronologii wszczynania poszczególnych postępowań przygotowawczych, na podstawie dokumentacji przejętej z innych urzędów oraz zawiadomień komórek organizacyjnych Urzędu, Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że *najważniejsze zasady w zakresie chronologii realizacji zawiadomień/wniosków określone zostały w Instrukcji nr 4/2023 z 7 lutego 2023 r. Przede wszystkim materiały dotyczące możliwości popełnienia czynów zabronionych, przejęte w ramach procesu konsolidacji, co do zasady podlegały realizacji przez pracowników, na których były zadekretowane na dzień 1 stycznia 2023 r. (§ 11 ust. 1 Instrukcji). Zapewniało to najlepsze możliwości realizacyjne. Na dekrety spraw i przydzielanie ich do realizacji w obecnym działaniu Pionu SKK wpływ miało wiele czynników m.in. obciążenie pracą. Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego na wniosek Kierownika Działu może przekazać do realizacji w/w materiały i sprawy innej komórce ds. karnych skarbowych. Kierownik komórki ds. karnych skarbowych mógł polecić realizację w/w materiałów i spraw innemu pracownikowi nadzorowanej komórki ds. karnych skarbowych (§ 11 ust. 3 i 4 Instrukcji).*

Czas realizacji wniosków/zawiadomień od ich wpływu zależy głównie od aktualnego obciążenia pracownika realizującego, w tym ilości postępowań w toku i spraw sądowych oraz doświadczenia, umiejętności, szybkości i efektywności wykonywania zadań przez pracownika. Na bieżąco podejmujemy działania w zakresie niwelacji obciążenia, a zadania przydzielamy dostosowując złożoność zawiadomień/wniosków do umiejętności konkretnego pracownika.

(akta kontroli tom 2 str. 486-506)

⁶² Załącznik do zarządzenia nr 247/2022 Dyrektora IAS z 22 grudnia 2022 r.

⁶³ Nr 1/2023 z dnia 8 stycznia 2023 r.

⁶⁴ W tym także wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

Badaniem objęto 30 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, w tym 15 przejętych od innych urzędów i 15, które wpłynęły do US Mokotów w latach 2023-2024 I półrocze⁶⁵ w zakresie których ustalono, że:

- w 16 przypadkach czyny niedozwolone dotyczyły niewpłacenia podatku przez podatnika (art. 57 KKS) lub płatnika (art. 77 KKS), w siedmiu nieujawniania przedmiotu lub podstawy opodatkowania (art. 54 KKS), w pięciu nieprawidłowości przy składaniu deklaracji podatkowej (art. 56 KKS) oraz w dwóch związanych z wprowadzeniem Jednolitego Pliku Kontrolnego i obowiązkiem przekazywania przez podatników VAT danych (art. 61a KKS),
- na 15 spraw przejętych od innych urzędów postępowanie przygotowawcze wszczynano: do miesiąca od daty wpływu dokumentów do US Mokotów – w siedmiu sprawach, do dwóch miesięcy – w trzech sprawach, do trzech miesięcy – w jednej oraz powyżej trzech miesięcy – w trzech⁶⁶,
- z 15 spraw, które wpłynęły z innych komórek organizacyjnych urzędu do działów karnych skarbowych w okresie 2023-2024 (I półrocze): pięć postępowań przygotowawczych wszczęto w ciągu miesiąca, pięć do dwóch miesięcy i w czterech powyżej czterech miesięcy od daty wpływu do komórki karnej skarbowej, w jednej sprawie nie wszczęto postępowania,
- postępowania przygotowawcze wszczynano poprzez wydanie postanowienia o wszczęciu dochodzenia na podstawie art. 303, art. 325a i art. 325e KPK,
- w jednym przypadku⁶⁷ odstąpiono od wszczęcia postępowania przygotowawczego z uwagi na przesłanki określone w art. 17 § 1 KPK w zw. z art. 113 § 1 KKS, tj. złożenie deklaracji korygujących, fakt odstąpienia od wszczęcia postępowania udokumentowano w formie adnotacji na dokumencie, potwierdzonej przez oskarżyciela skarbowego i kierownika działu,
- nie wystąpiły przypadki odstąpienia od wszczynania postępowania z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu i przedawnienie karalności czynu (art. 17 § 1 pkt 1 i 6 KPK oraz art. 1 § 2 KKS),
- z 29 spraw, w których wszczęto postępowanie przygotowawcze, w 10 przypadkach do sądu skierowano akty oskarżenia, pięć postępowań umorzono⁶⁸, wystąpiono z siedmioma wnioskami do sądu o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, dwa postępowania zawieszono⁶⁹, wymierzono cztery mandaty i w jednym przypadku sprawa była w toku,
- postępowania były wszczynane we właściwej formie i podejmowane działania były zgodne z regulacjami wewnętrznymi Urzędu.

(akta kontroli: tom 2 str. 313-486, 508-512)

2.4. Wydano 112 postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, z których 104 zostały zatwierdzone przez dyrektora IAS i osiem przez prokuratora⁷⁰. Wszczęto 4 516 postępowań przygotowawczych, w tym 2 237 dotyczących przestępstw (49,5%) i 2278 wykroczeń skarbowych (50,5%). Ponadto w 2 544 sprawach (26,1%) nie wszczęto postępowania przygotowawczego z powodu przedawnienia karalności czynu oraz w 1 073 przypadkach z powodu znikomej szkodliwości czynu.

⁶⁵ Dotyczyło to 15 spraw przejętych z innych urzędów: (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁶⁶ Sprawy, które były przekazane do wyznaczonego urzędu znajdowały się w komórkach karnych skarbowych urzędów przekazujących od 14 dni do 2,5 roku, w tym: powyżej roku jedna sprawa, od sześciu miesięcy do roku cztery sprawy.

⁶⁷ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁶⁸ Sprawy szczegółowo opisane w części dotyczącej umorzeń postępowania.

⁶⁹ Opis w części dotyczącej zawieszeń postępowania.

⁷⁰ Prokurator nie wydawał samoistnych postanowień o odmowie wszczęcia postępowania.

Przedawnienie karalności czynu dotyczyło głównie spraw przejętych z innych urzędów. Z ogólnej liczby odstępień od wszczęcia postępowań z uwagi na przedawnienie, 92% dotyczyło zawiadomień przejętych z urzędów skarbowych niewyznaczonych, w tym 81% dotyczyło czynów, w których przedawnienie karalności nastąpiło przed dniem 1 stycznia 2023 r.

(akta kontroli: tom 2 str. 303-312)

Odnośnie liczby odstępień od wszczęcia postępowań z uwagi na przedawnienie, Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że po przeprowadzeniu analizy zawiadomień przejętych i przedawnionych na 1 stycznia 2023 r. należy stwierdzić, że materiały te dotyczyły przede wszystkim wykroczeń skarbowych polegających na złożeniu deklaracji/zeznań po terminie, a więc realizowanych w postępowaniach mandatowych. Ich przekazanie wynikało z zapisu ust. 2 pkt 3 procedury⁷¹, który stanowił, że przekazaniu nie podlegają zawiadomienia, co do których istnieje możliwość zastosowania postępowania mandatowego. Natomiast w stosunku do zawiadomień o czyny, co do których nastąpiło przedawnienie karalności (a nie zastosowano w stosunku do nich odstąpienia) bądź z bliskim terminem przedawnienia (np. 31 grudnia 2022 r.) i niezrealizowanych z uwagi na niestawiennictwo sprawcy zrealizowanie ich w postępowaniu mandatowym nie było już możliwe. W związku z tym Urzędy niewyznaczone przekazały zawiadomienia, co do których nie miały już możliwości przeprowadzenia postępowania mandatowego, w tym o czyny już przedawnione.

(akta kontroli tom 2 str. 508-512)

W Instrukcji nr 4/2023 z 7 lutego 2023 r. zobowiązano pracowników do obligatoryjnego wskazywania w prowadzonym w rejestrze RMW systemu ESKS, daty przedawnienia karalności czynu. Z poprawności wprowadzania danych do ESKS, m.in. z wprowadzania wskazanej formatki, Kierownicy Działów zobowiązani zostali do prowadzenia kwartalnych kontroli funkcjonalnych. Wprowadzanie formatki umożliwiała wykonywanie raportów⁷² w systemie ESKS i identyfikację spraw zagrożonych przedawnieniem.

(akta kontroli: tom 2 str. 266-285)

Prawidłowość prowadzenia postępowań przygotowawczych przeanalizowano na próbie 50 spraw, w efekcie których doszło do następujących rozstrzygnięć: zawieszenia, umorzenia postępowania, złożenia wniosku do sądu o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności lub sporządzenia aktu oskarżenia.

■ Zawieszenie postępowań

W okresie 2022-2024 (I półrocze) zawieszono 141 postępowań przygotowawczych, w tym 130 dotyczących przestępstw i 11 wykroczeń skarbowych. Badaniem objęto 10 postępowań, w których Naczelnik US Mokotów wydał postanowienie o zawieszeniu postępowania przygotowawczego⁷³, w zakresie których ustalono, że:

- cztery postępowania dotyczyły czynów związanych z nieujawnieniem przedmiotu lub podstawy opodatkowania (art. 54 KKS), w pięciu przypadkach oszustwa podatkowego (art. 56 KKS) i w jednym niewpłacenia podatku (art. 57 KKS),
- przesłanką do zawieszenia postępowania były istotne utrudnienia ze względu na prowadzoną kontrolę podatkową lub toczące się postępowanie przed organami

⁷¹ Procedura przejęcia akt postępowań przygotowawczych oraz zawiadomień o możliwości popełnienia czynów zabronionych w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych - Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie nr 245/2022 z 22.12.2022 r.

⁷² ZST0019t-POD.

⁷³ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

podatkowymi lub zachodziła długotrwała przeszkoda uniemożliwiająca jego prowadzenie (art. 22 KPK)⁷⁴,

- kwota uszczuplonej należności publicznoprawnej wyniosła 972,3 tys. zł,
 - zawieszenie postępowań następowało w terminie od dwóch do 11 miesięcy od wszczęcia postępowania przygotowawczego, przed upływem terminu do ich zakończenia,
 - zgodnie z art. 153a KKS postanowienia były każdorazowo przedkładane do zatwierdzenia organowi nadrzędnemu – Dyrektorowi IAS w Warszawie, we wszystkich przypadkach organ nadrzędny zaakceptował rozstrzygnięcie, strony powiadomione były terminowo o zmianie organu prowadzącego postępowanie.
- (akta kontroli tom 2 str. 508-512)

■ Umorzenie postępowań

W okresie objętym kontrolą, z uwagi na negatywne przesłanki procesowe określone w art. 17 § 1 KPK w zw. z art. 113 § 1 KKS oraz w art. 151 § 1 i 2 KKS wyznaczony naczelnik urzędu skarbowego umorzył 466 postępowań przygotowawczych⁷⁵, w tym 337 dotyczących przestępstw skarbowych i 129 wykroczeń skarbowych.

(akta kontroli tom 1 str. 37-39)

Objęte badaniem 15 postępowań przygotowawczych⁷⁶ (z tego 10 przejętych do prowadzenia przez naczelnika US Mokotów), w których wyznaczony naczelnik urzędu skarbowego umorzył postępowanie przygotowawcze dotyczyły: oszustw podatkowych⁷⁷, uchylania się od opodatkowania⁷⁸, uporczywego nieterminowego wpłacania podatku⁷⁹, nierzetelnie prowadzonych ksiąg⁸⁰, niedopełniania obowiązków w zakresie wystawiania faktur i rachunków za wykonane świadczenia⁸¹, narażenia organu podatkowego na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej⁸², nieterminowego wpłacania przez płatnika lub inkasenta pobranego podatku⁸³, nieterminowego składania informacji podatkowych⁸⁴.

Umorzenie postępowań wszczętych przed reorganizacją KAS, w zakresie utworzenia pionów karnych skarbowych w wybranych urzędach skarbowych, następowało średnio po 2080,9 dniach od wszczęcia postępowania przygotowawczego, natomiast wszczętych po reorganizacji KAS, średnio po 135 dniach⁸⁵.

Podstawę umorzenia stanowiły następujące przesłanki:

⁷⁴ W czterech przypadkach przesłanką do zawieszenia były okoliczności wskazane w art. 114 a KKS i w sześciu art. 22 KPK.

⁷⁵ W 2021 r. – trzy umorzenia dochodzenia przestępstw skarbowych, jedno umorzenie postępowania przygotowawczego i dwa za wykroczenia skarbowe; w 2022 r. – pięć umorzeń dochodzeń przestępstw skarbowych i dwa umorzenia dochodzeń wykroczeń skarbowych; w 2023 r. – 149 umorzeń dochodzeń przestępstw skarbowych, 24 umorzenia postępowań przygotowawczych i 77 umorzeń dochodzeń wykroczeń skarbowych, w 2024 r. – 141 umorzeń dochodzeń przestępstw skarbowych, 14 umorzeń postępowań przygotowawczych i 47 umorzeń dochodzeń wykroczeń skarbowych.

⁷⁶ Trzy postępowania z 2015 r., dwa z 2016 r., jedno z 2017 r., z 2020 r., dwa z 2021 r., jedno z 2022 r., pięć z 2023 r.

⁷⁷ Dziewięć postępowań.

⁷⁸ Jedno postępowanie.

⁷⁹ Trzy postępowania.

⁸⁰ Trzy postępowania.

⁸¹ Trzy postępowania.

⁸² Jedno postępowanie.

⁸³ Jedno postępowanie.

⁸⁴ Jedno postępowanie.

⁸⁵ W dwóch postępowaniach oskarżony zmarł, w dwóch - czynu nie popełniono albo brak było danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia, w dwóch - czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowiła, że sprawca nie popełnia przestępstwa.

- przedawnienie karalności - art. 17 § 1 pkt. 6 KKP - siedem postępowań⁸⁶.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w sprawach, w których zastosowano ww. przesłankę kluczowe znaczenie miał wyrok Trybunału Konstytucyjnego⁸⁷ uznający art. 15zrr ust. 1 ustawy z 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych⁸⁸ za niezgodny z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej⁸⁹. Referenci postępowań pozostawali, w okresie przed wydaniem wyroku Trybunału Konstytucyjnego, w prawidłowym przekonaniu o spoczywaniu biegu terminu przedawnienia karalności przestępstw skarbowych będących przedmiotem prowadzonych przez nich postępowań. Wszelkie czynności procesowe dokonane po podstawowym terminie przedawnienia karalności miały uzasadnienie prawne. Przywołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego usunął z systemu prawnego skutek zawieszenia biegu terminu przedawnienia karalności. Spowodowało to, że do przedawnienia karalności przestępstw skarbowych doszło w podstawowych terminach określonych przez KKS. Organ nadzoru, który kontroluje prawidłowość prowadzonych postępowań karnych skarbowych zatwierdził wydane przez US Mokotów postanowienia o umorzeniu postępowań, co oznacza, poprawność podjętych działań.

W okresie między ustaniem przedawnienia karalności czynu badanych spraw referenci dokonywali m.in. analiz dotyczących zniesienia przyczyny zawieszenia w związku z wniesionymi skargami kasacyjnymi, sporządzania wniosków o przedłużenie postępowań, wezwań i przesłuchań w charakterze świadków, podejrzanych, sporządzania postanowień o przedstawieniu zarzutów.

(akta kontroli tom 2 str. 513-527)

- czynu nie popełniono albo brak było danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia - art. 17 § 1 pkt 1 KKP – jedno postępowanie⁹⁰.
- czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowiła, że sprawca nie popełnia przestępstwa - art. 17 § 1 pkt 2 KKP – trzy postępowania⁹¹;
- czynu nie popełniono albo brak było danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia, czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowiła, że sprawca nie popełnia przestępstwa art. 17 § 1 i 2 pkt 2 KKP – jedno postępowanie⁹²;
- społeczna szkodliwość czynu jest znikoma, nastąpiło przedawnienie karalności - art. 17 § 1 pkt 3 i 6 KKP – jedno postępowanie⁹³;

⁸⁶ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁸⁷ z 12.12.2023 r. o sygn. P 12/22.

⁸⁸ Dz.U. z 2023 r. poz. 1327, ze zm.

⁸⁹ Artykuł 15zrr1 zawieszal bieg przedawnienia karalności m.in. czynów w sprawach karnych skarbowych w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii, ogłoszonego z powodu COVID-19, oraz w okresie sześciu miesięcy po ich odwołaniu. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego spowodował jednak konieczność stosowania przepisów ogólnych w zakresie biegu przedawnienia karalności czynów zabronionych.

⁹⁰ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁹¹ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁹² (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁹³ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika. Postępowanie wszczęte przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście, połączone z dochodzeniem w sprawie, znikomość

- oskarżony zmarł - art. 17 § 1 pkt 5 KPK – jedno postępowanie⁹⁴;
- czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowiła, że sprawca nie popełnia przestępstwa i oskarżony zmarł - art. 17 § 1 pkt 2 i 5 KPK – jedno postępowanie⁹⁵.

W przypadku umorzenia postępowań objętych próbą, wyznaczony naczelnik urzędu skarbowego zastosował poprawne przesłanki. W zakresie badanych spraw kwota uszczuplonej należności publicznoprawnej wyniosła 7 338,2 tys. zł. Wszystkie badane postanowienia o umorzeniu postępowania zostały przekazane do zatwierdzenia organowi nadrzędnemu nad finansowym organem postępowania przygotowawczego (DIAS) i następnie zatwierdzone.

(akta kontroli tom 2 str. 513-527)

Postępowanie organu w badanych sprawach było zgodne z art. 17 § 1 pkt 1 - 11 KPK, w szczególności, w badanych sprawach wobec wszystkich podatników stosowane były takie same kryteria, nie dokonywano różnej oceny podobnych rodzajowo czynów. W US Mokotów nie stworzono dodatkowych zasad i wytycznych w zakresie stosowania przepisów dotyczących przesłanek stosowania umorzeń.

(akta kontroli tom 2 str. 513-527)

▪ Wnioski do sądu o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności

W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli 940 wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (w tym: 69 dotyczących wykroczeń i 871 przestępstw skarbowych). Urząd wystąpił do sądu o udzielenie zezwolenia w 953 sprawach (61 dotyczyło wykroczeń i 892 przestępstw skarbowych). W 30 przypadkach organ odmówił skierowania wniosku do sądu. W odpowiedzi na złożone wnioski w 12 sprawach sąd nie wyraził zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Sprawca przestępstwa lub wykroczenia skarbowego może zgłosić wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli spełnione są przesłanki określone w art. 17 § 1 KKS i nie zachodzi żadna z negatywnych przesłanek określonych w art. 17 § 2 KKS. Wniosek złożony przy wystąpieniu przesłanki negatywnej jest czynnością bezskuteczną.

Badaniem objęto 10 spraw⁹⁶, w których Naczelnik US Mokotów skierował do sądu wniosek o udzielenie zgody na DPO⁹⁷ w zakresie których ustalono, że:

- wnioski odpowiadały wymogom formalnym i dotyczyły w sześciu przypadkach braku wpłaty przez płatnika pobranego podatku (art. 77 KKS), w trzech nieujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania (art. 54 KKS) i w jednym niewpłacenia podatku (art. 57 KKS),
- zgodnie z art. 77 § 5 KKS uiszczone zostały uszczuplone należności publicznoprawne w łącznej kwocie 4 004,2 tys. zł, Urząd wymagał uiszczenia tytułem kary grzywny dodatkowej kwoty, sprawcy tytułem grzywny wpłacili kwotę odpowiadającą co najmniej jednej trzeciej lub jednej dziesiątej minimalnego

społecznej szkodliwości czynu dotyczyła przestępstwa skarbowego (art. 80 § 1 KKS), natomiast przedawnienie karalności – wykroczeń skarbowych (art. 57 § 1 KKS).

⁹⁴ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁹⁵ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

⁹⁶ Po pięć z 2022 i 2023 roku.

⁹⁷ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

wynagrodzenia⁹⁸ oraz we wszystkich przypadkach wpłacono zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania⁹⁹,

- po spełnieniu warunków umożliwiających skorzystanie z dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wnioski, zawierające elementy określone w 145 § 2 KKS, niezwłocznie (tj. w terminie do tygodnia), były kierowane do sądu oraz powiadamiano o tym fakcie sprawców.

(akta kontroli tom 2 str. 311, 508-512)

▪ Akty oskarżenia

W latach 2022-2024 (I półrocze) do sądu skierowano 1 753 akty oskarżenia, w tym 703 dotyczyły przestępstw i 1 050 wykroczeń skarbowych. Dotyczyły one przestępstw skarbowe i wykroczeń skarbowych przeciwko obowiązkom podatkowym wskazanych w artykułach 54-57 i 77-78 KKS.

Badaniem objęto 15 spraw, w których na podstawie art. 155 KKS wniesiono do sądu akty oskarżenia¹⁰⁰ w zakresie których ustalono, że:

- popełnione czyny dotyczyły przestępstw i wykroczeń wskazanych w KKS w artykułach: 57 (10 przypadków), 56 (dwa), 54 (dwa), 177 (jeden),
- postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz dochodzenia w sprawach o wykroczenia skarbowe trwały od jednego do 15 miesięcy, w tym w czterech sprawach do dwóch miesięcy,
- w dziesięciu sprawach wydane były postanowienia o przedłużeniu postępowania z uwagi na przeprowadzenie dalszych czynności dowodowych lub konieczność ustalenia miejsca pobytu podejrzanego, w dwóch przypadkach nie zachowano pięciodniowego terminu do wystąpienia o zgodę organu nadzorczego – szczegółowy opis w sekcji *stwierdzone nieprawidłowości*,
- zgodnie z art. 155 KKS w terminie 14 dni od zakończenia postępowań sporządzone zostały akty oskarżenia, w jednym przypadku akt oskarżenia wymagał uzupełnienia ze względu na braki formalne,
- w jednym przypadku¹⁰¹ Urząd nie przedłużył postępowania pomimo, że nie zachował dwumiesięcznego terminu do jego zakończenia – szczegółowy opis w sekcji *stwierdzone nieprawidłowości*,
- żadne z prowadzonych postępowań nie było zawieszone,
- w 13 przypadkach sprawy zakończyły się wyrokiem uznającym winę podejrzanego, dwa postępowania były w toku.

(akta kontroli: tom 2 str. 508-512)

W trakcie postępowań przygotowawczych, dotyczących spraw przejętych w związku z wprowadzoną reformą, strony zostały powiadomione o zmianie organu prowadzącego postępowanie przy pierwszej czynności w sprawie, nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia 1 stycznia 2023 r. w przypadku postawienia zarzutów podejrzanemu¹⁰². Ponadto o zmianie organu prowadzącego postępowania powiadomieni zostali prokuratorzy prowadzący nadzór i właściwe sądy.

(akta kontroli tom 2 str. 508-512)

Zagadnienia związane z prowadzeniem postępowań karnych skarbowych w okresie objętym kontrolą nie były przedmiotem kontroli lub audytów.

⁹⁸ W przypadku przestępstwa obowiązkowo należy wpłacić jedną trzecią minimalnego wynagrodzenia a przy wykroczeniu jedna dziesiąta.

⁹⁹ Wpłaty udokumentowano dokumentacją bankową lub adnotacją pracowników działu rachunkowości.

¹⁰⁰ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

¹⁰¹ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

¹⁰² Tj. ustalenia strony postępowania.

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

1. W obowiązujących w 2022 r. w Urzędzie procedurach nie doprecyzowano zasad dokumentowania przypadków odstąpienia od przekazania zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, w związku z wystąpieniem negatywnych przesłanek procesowych wskazanych w art. 17 KPK, co było działaniem nierzetelnym i spowodowało rozbieżności w sposobie dokumentowania okoliczności stanowiących podstawę do niewszczywania postępowania. Dotyczyło to pięciu kontrolowanych spraw¹⁰³ z 2022 r., w których wystąpienie przesłanek negatywnych dokumentowano w różny sposób, tj. poprzez adnotację na złożonym dokumencie, sporządzenie dodatkowej notatki, podpis tylko pracownika dokonującego oceny czynu pod kątem zasadności odstąpienia lub w dwóch przypadkach również akceptacja kierownika referatu.

(akta kontroli: tom 2 str. 218- 228)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że *nadzór funkcjonalny i merytoryczny nad wszystkimi czynnościami pracowników sprawowali Kierownicy komórek organizacyjnych, w których pracownicy byli zatrudnieni. Obowiązek ten określany jest w zakresie czynności Kierowników komórek. W związku z tym nie zachodziła konieczność dodatkowej regulacji w zakresie nadzoru nad sytuacjami nieprzekazania zawiadomienia, w przypadkach uregulowanych w Instrukcji. Obowiązkiem informacyjnym komórki karnej skarbowej (w formie zawiadomienia) objęte były stwierdzone nieprawidłowości, w przypadku gdy nie wystąpiły negatywne przesłanki procesowe. Sposób przekazywania zawiadomień został określony w Instrukcji. Natomiast odstąpienie od przekazania zawiadomienia wynikało z samego faktu stwierdzenia przesłanki to uzasadniającej. W związku z tym nie zachodziła konieczność określenia dokumentowania takich przypadków. Brak zapisów w Instrukcji pozwalał na dowolność ewentualnego dokumentowania takich przypadków, przy uwzględnieniu specyfiki danej komórki.*

(akta kontroli tom 2 str. 487-506)

Odstąpiono od sformułowania wniosku pokontrolnego w tym zakresie ze względu na wprowadzenie od 2023 r. nowych procedur, w których nieprawidłowość została wyeliminowana.

2. W wyniku kontroli spraw, w których odstąpiono od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnieniu czynu zabronionego ze względu na znikomą społeczną szkodliwość czynu stwierdzono, że w pięciu sprawach¹⁰⁴ doszło do przedawnienia karalności czynu, natomiast jako przyczynę odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia do komórki spraw karnych skarbowych – wskazano znikomą szkodliwość społeczną czynu.

(akta kontroli tom 2 str. 5-102, 508-512)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że *sformułowany w art. 17 § 1 KPK katalog przesłanek procesowych ujmuje je od strony negatywnej. Zatem wystąpienie którejkolwiek z nich*

¹⁰³ Sprawy: 1. Zeznanie PIT-38 po terminie za 2019 r., kwota 25 zł, notatka z 08.06.2022 r. podpis czytelny – bez stanowiska, 2. VAT-UE za III/2022 art. 100 ust. 3, dokument z 27.04.2022 – adnotacja na dokumencie z 28.4.2022 podany kontroler skarbowy oraz fakt zatwierdzenia adnotacji przez kierownika referatu, 3. CIT-8 za 2019 na wezwanie US, złożony w 2022 – strata, adnotacja na dokumencie z 10.10.2022 – imię, nazwisko i stanowisko osoby sporządzającej notatkę, 4. PIT-28 za 2021 złożony 28.11.2022 po wezwaniu urzędu z 17.11.2022 r. kwota 84 zł, adnotacja na dokumencie imię nazwisko pracownika, 5. Postępowanie nr (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika. Podatek dochodowy ze zbycia nieruchomości w 2016 r. na kwotę 142 zł, adnotacja na dokumencie z podaniem nazwiska i stanowiska.

¹⁰⁴ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

powoduje prawną niedopuszczalność postępowania, którego w takiej sytuacji nie wszczyną się, stwierdzenie zaś w toku choćby jednej z nich powoduje prawną niedopuszczalność dalszego prowadzenia postępowania. Do przesłanek bezwzględnych negatywnych zaliczyć należy: brak przestępności czynu (§ 1 pkt 2), znikomy stopień społecznej szkodliwości czynu (§ 1 pkt 3), niekaralność sprawcy (§ 1 pkt 4), śmierć oskarżonego (§ 1 pkt 5), przedawnienie karalności (§ 1 pkt 6), stan rzeczy osądzonej i zawisłość sporu (§ 1 pkt 7), abolicję (§ 1 pkt 11). W wypadku zbiegu negatywnych przesłanek procesowych bezwzględnych każda ze zbiegających się przesłanek może stanowić podstawę prawną decyzji kończącej postępowanie (braku podstaw wszczęcia), jeśli każda z nich pociąga za sobą identyczne następstwa prawne. Nie jest więc błędem odstąpienie od przekazania zawiadomienia w związku ze znikomą społeczną szkodliwością czynu (w przypadku stwierdzenia istnienia niezbędnych przesłanek), gdy doszło również do przedawnienia karalności czynu.

(akta kontroli: tom 2 str. 487-506)

Negatywna przesłanka procesowa wskazana w art. 17 § 1 pkt 6 KPK tj. przedawnienie karalności ma charakter formalno-prawny, stanowiący przeszkodę procesową i w przypadku zbiegu z negatywnymi warunkami odpowiedzialności, powinna stanowić podstawę podjęcia rozstrzygnięcia o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego. Należy w pierwszej kolejności wykluczyć postępowanie w związku z przeszkodą procesową, nie wdając się w merytoryczną kwestię odpowiedzialności.

3. W sześciu sprawach¹⁰⁵ w których odstąpiono od zawiadomienia komórki spraw karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego z uwagi na zastosowanie instytucji czynnego żalu (art. 16 KKS), adnotacja o zaistnieniu negatywnej przesłanki procesowej z art. 17 § 1 pkt 4 KPK została podpisana tylko przez kierownika referatu. Zgodnie z § 15 pkt 2 Instrukcji odstąpień od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych¹⁰⁶ adnotacja o odstąpieniu powinna być podpisana przez pracownika komórki organizacyjnej i zatwierdzona przez jej kierownika.

(akta kontroli tom 2 str. 103-161, 508-512)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że zgodnie z § 15 ust. 2 Instrukcji odstąpień od sporządzania zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych, sporządzania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego, ukarania sprawcy adnotacja o odstąpieniu powinna być opatrzona datą, w której nastąpiło odstąpienie i stwierdzona własnoręcznym podpisem pracownika komórki organizacyjnej oraz zatwierdzona przez kierownika tej komórki. Z powyższego wynika, że zatwierdzeniu podlegają adnotacje sporządzone przez pracowników komórek organizacyjnych. Natomiast we wskazanych sprawach adnotacje o odstąpieniu sporządzali Kierownicy komórek organizacyjnych. Adnotacje zostały więc sporządzone zgodnie z zapisami Instrukcji.

(akta kontroli tom 2 str. 486-506)

NIK zwraca uwagę, że w procesie oceny postępowania, standardem jest stosowanie tzw. zasady „dwóch par oczu”, tzn. że każdy oceniany element projektu weryfikowany powinien być przez co najmniej dwie osoby.

4. Doszło do przedawnienia karalności czynów niedozwolonych w 2 544 sprawach, w tym w 8% (203 spraw), stanowiły zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego, sporządzone przez komórki merytoryczne US Mokatów, na podstawie

¹⁰⁵ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

¹⁰⁶ Wprowadzona zarządzeniem nr 247/2022 Dyrektora IAS z 22 grudnia 2022 r.

których nie wszczęto postępowań przygotowawczych. Niedopuszczenie do przedawnienia karalności czynów zabronionych jest jednym z podstawowych zadań administracji skarbowej.

(akta kontroli: tom 2 str. 487-505)

Z-ca Naczelnika wyjaśnił, że w zawiadomieniu/wniosku wnioskodawca wskazywał możliwość popełnienia przestępstwa skarbowego, natomiast po analizie osoby mającej wszcząć postępowanie i na podstawie ewentualnie uzyskanych dodatkowych materiałów stwierdzono, że czyn zabroniony stanowi jedynie wykroczenie skarbowe z krótszym terminem przedawnienia.

(akta kontroli: tom 2 str. 487-506)

Z uwagi na podjęte działania zaradcze, wprowadzone w Instrukcji nr 4/2023, odstąpiono od formułowania wniosku pokontrolnego w tym zakresie.

5. W wyniku analizy 15 spraw, w których na podstawie art. 155 KKS wniesiono do sądu akty oskarżenia, w jednym przypadku¹⁰⁷ Urząd nie przedłużył postępowania pomimo, że nie zachował dwu/trzymiesięcznego terminu do jego zakończenia, czym naruszono przepis art. 153 § 3 KKS.

(akta kontroli tom 2 str. 487-506)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że w przedmiotowej sprawie doszło do uchybienia w postaci niewystosowania do organu nadzrędnego nad finansowym organem postępowania przygotowawczego, wniosku o przedłużenie okresu trwania dochodzenia. Uchybienie spowodowane było nagromadzeniem się w owym czasie obowiązków oraz zwyczajnym zapomnieniem pracownika o tej czynności. Brak wniosku nie stał na przeszkodzie do zakończenia postępowania i wydania przez sąd wyroku skazującego.

(akta kontroli tom 2 str. 506)

6. W dwóch przypadkach (...) ¹⁰⁸ nie zachowano wskazanego w „Metodyce wykonywania przez funkcjonariuszy i pracowników Krajowej Administracji Skarbowej czynności dochodzeniowo-śledczych” ¹⁰⁹ terminu o wystąpienie do organu nadzorczego z wnioskiem o przedłużenie terminu zakończenia postępowania – tj. nie później niż 5 dni przed upływem terminu do jego zakończenia.

(akta kontroli tom 2 str. 303, 508-512, 527-528)

Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że przyczyną przekroczenia ww. terminu było duże obciążenie pracą referenta sprawy. Wnioski te zostały rozpoznane przez DIAS, a postępowania przedłużone. Nie miało to żadnego wpływu na prowadzenie postępowań, które zakończyły się skierowaniem aktów oskarżenia i skazaniem sprawców czynów zabronionych.

(akta kontroli tom 2 str. 527-528)

OCENA CZĄSTKOWA

W Urzędzie prawidłowo prowadzono postępowania przygotowawcze w sprawach karnych skarbowych oraz osiągnięto wzrost efektywności działań po wprowadzeniu reformy. Dotyczyło to liczby wszczętych i zakończonych postępowań, sporządzonych aktów oskarżenia i przesłanych do sądu wniosków o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Nastąpił również istotny wzrost zrealizowanych przez Urząd zawiadomień, dotyczących popełnienia czynów zabronionych na podstawie ustawy

¹⁰⁷ (...) Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

¹⁰⁸ Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej oraz art. 293 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa NIK wyłączyła jawność informacji objętej tajemnicą skarbową. Wyłączenia tego dokonano w interesie podatnika.

¹⁰⁹ Komunikatem Nr 26/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa – Mokotów z dnia 4 grudnia 2017 r.

o rachunkowości. W Urzędzie analizowano przesłanki do odstąpienia od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnieniu czynu zabronionego oraz podejmowano rzetelne działania w przypadku ich sporządzenia. Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości polegające na braku odpowiedniego dokumentowania decyzji o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego, niezachowania terminu do wystąpienia do organu nadzorczego z dwoma wnioskami o przedłużenie terminu zakończenia postępowania i w jednym przypadku braku przedłużenia postępowania zostały częściowo wyeliminowane i nie miały istotnego wpływu na kontrolowaną działalność. Uwagę należy zwrócić na dużą liczbę spraw, w których odstąpiono od wszczęcia postępowania z powodu przedawnienia karalności czynów. Związane było to z przekazaniem do Urzędu spraw w wyniku centralizacji czynności karnych skarbowych od 2023 r. i innej ocenie rodzaju czynu przed ewentualnym wszczęciem postępowania.

OBSZAR

IV. Wnioski

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

Wnioski

1. Uwzględnianie przedawnienia karalności (art. 17§ 1 pkt 6 KPK) jako podstawy podjęcia rozstrzygnięcia o odstąpieniu od sporządzenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego, w przypadku zbiegu negatywnych przesłanek procesowych.
2. Stosowanie zasady „dwóch par oczu” przy podejmowaniu decyzji o odstąpieniu od zawiadomienia komórki karnej skarbowej o popełnieniu czynu zabronionego.
3. Podjęcie działań w celu zapewnienia przedłużenia prowadzonego postępowania w każdym przypadku przekroczenia terminów określonych w art. 153 KKS i zachowania pięciodniowego terminu do wystąpienia o zgodę do organu nadzorczego.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury w Warszawie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, 20 stycznia 2025 r.

Kontrolerzy

Dorota Białecka
specjalista kontroli państwowej

/-/

Rafał Ulewicz
specjalista kontroli państwowej

/-/

Zmian w wystąpieniu dokonał:
Dyrektor
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Warszawie
z up. Wiesława Bronisz
p.o. Wicedyrektora
/podpisano elektronicznie/

Dyrektor

Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Warszawie
z up. Wiesława Bronisz
p.o. Wicedyrektora

/-/