



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura we Wrocławiu

LWR-4101-21-02/2011  
P/11/024

Wrocław, 10 stycznia 2012 r.

Pan  
Adam OLSZÓWKA  
Naczelnik  
Urzędu Skarbowego  
w Wałbrzychu

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup>, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu skontrolowała Urząd Skarbowy w Wałbrzychu, zwany dalej „Urzędem”, w zakresie postępowań prowadzonych w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w 2010 r. i I półroczu 2011 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym 20 grudnia 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli – stosownie do art. 60 ustawy o NIK – przekazuje Panu Naczelnikowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

**Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia organizację i prowadzenie przez Urząd postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe, mimo stwierdzonych uchybień, dotyczących m.in. nieprzekazywania lub przekazywania ze zwłoką zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, nie mających jednakże istotnego wpływu na skontrolowaną działalność.**

Taką ocenę ogólną uzasadniają następujące ustalenia kontroli i wynikające z nich oceny cząstkowe.

1. W badanym okresie Urząd przeprowadził 426 kontroli podatkowych (257 w 2010 r. i 169 w I półroczu 2011 r.), w wyniku których do komórki karnej skarbowej skierowano ogółem 307 zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych (193 w 2010 r. i 114 w I półroczu 2011 r.).

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

Komórka karna skarbowa Urzędu informowana była o naruszeniach przepisów podatkowych na ogół zgodnie z wewnętrznymi procedurami<sup>2</sup>, w tym w terminie do 35 dni od dnia zakończenia kontroli. Wykazały to badania przeprowadzone na próbie 15, tj. 4,8% skierowanych do tej komórki zawiadomień (5 o najwyższych kwotach ustaleń i 10 wybranych losowo). Tylko w jednej z badanych spraw, w której kontrola podatkowa stwierdziła uszczuplenie podatku VAT na kwotę 5,7 tys. zł, termin przekazania zawiadomienia przekroczone o 6 dni.

Dział Postępowania Podatkowego Urzędu rzetelnie sprawdzał – wynikające z art. 16a ustawy z 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>3</sup>, zwanej dalej „Kks” – przesłanki do odstąpienia od ukarania sprawców przestępstw podatkowych w przypadku dokonania przez nich, w związku z przeprowadzonymi kontrolami podatkowymi, korekt deklaracji podatkowych. Analiza 15 takich – losowo wybranych – spraw wykazała bowiem zbieżność ocen wskazujących, iż przedmiotowe przesłanki spełnione zostały w odniesieniu do 14 spraw, a w jednym przypadku prawidłowo nie uznano za prawnie skuteczną korektę deklaracji i skierowano zawiadomienie do komórki karnej skarbowej o naruszenia przepisów podatkowych.

Wykazy podatników, którzy nie złożyli w ustawowym terminie zeznań podatkowych za dany rok podatkowy, zgodnie z przyjętą w Urzędzie procedurą sporządzane były jednorazowo na przełomie III/IV kwartału roku następującego po roku podatkowym, tj. po zakończeniu tzw. „akcji rozliczania zeznań podatkowych”. Wykazy te nie były ponawiane, niemniej sporządzone na ich podstawie wezwania w sprawie złożenia zeznania podatkowego za dany rok podatkowy były wysyłane do podatników na bieżąco, a w koniecznych przypadkach powtórnie w odstępie do trzech miesięcy. Nie stwierdzono przy tym nierównego traktowania podatników składających deklaracje (zeznanie) podatkowe zarówno osobiście, pocztą lub elektronicznie.

W większości przypadków prawidłowo postępowano z deklaracjami i zeznaniami podatkowymi złożonymi przez podatnika w Urzędzie z opóźnieniem. Analiza kontrolna 10 takich, losowo wybranych:

- zeznań PIT wykazała, że w 4 przypadkach o fakcie opóźnienia powiadomiona została właściwie komórka karna skarbowa, w 1 przypadku nie sporządzono takiej informacji ze względu na wyrażoną w 2009 r. przez Naczelnika Urzędu, choć nie mającą oparcia w obowiązujących przepisach podatkowych, zgodę na tolerowanie opóźnienia do 3 dni przy składaniu zeznań podatkowych, natomiast w 5 pozostałych przypadkach nie było podstaw do informowania komórki karnej skarbowej Urzędu, gdyż przedmiotowe zeznanie w wyniku błędu pracownika Działu Postępowania Podatkowego omyłkowo znalazły się w bazie danych o deklaracjach złożonych po terminie (system Poltax);
- zeznań CIT dowiodła, że w 1 przypadku moment złożenia przez Dział Postępowania Podatkowego stosownej informacji do komórki karnej skarbowej miał miejsce 27 dni po terminie 35 dni, ustalonym

---

<sup>2</sup> Ustalonymi zarządzeniem nr 22/2010 Naczelnika Urzędu z 18 sierpnia 2010 r., zmienionym zarządzeniem nr 9/2011 z 21 kwietnia 2011 r.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.

zarządzeniem Naczelnika Urzędu<sup>4</sup>, a w kolejnym przypadku zeznanie omyłkowo znalazło się w bazie danych o deklaracjach złożonych po terminie (system Poltax);

- deklaracji PCC-3 wykazała natomiast, że opóźnienie w przekazaniu informacji do komórki karnej skarbowej wystąpiło w 1 przypadku<sup>5</sup> i wyniosło 251 dni, czego przyczyną była konieczna, dodatkowa weryfikacja złożonej deklaracji, wymuszona wydłużonym w czasie dostosowywaniem systemu Poltax do zmienionego od 1 stycznia 2009 r. druku PCC-3;
- deklaracji VAT<sup>6</sup> wykazała, iż zawiadomienia przekazywane były do komórki karnej skarbowej zgodnie z przyjętymi w Urzędzie procedurami.

W ocenie NIK w wyniku nierzetelnych działań Działu Rachunkowości Podatkowej miały miejsce przypadki niekierowania, bądź opóźnionego kierowania do komórki karnej skarbowej zawiadomień o nieuiszczeniu w terminie zaliczek przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych. W badanym okresie komórka ta przekazała 237 zawiadomień o płatnikach, którzy nie wpłacili w terminie zaliczek pobranych na sumę 491.701 zł. Analiza 9 takich zawiadomień – obejmujących największe zaległości na łączną kwotę 168.799 zł – wykazała, że w każdym przypadku zawiadomienia do komórki karnej skarbowej przekazano z opóźnieniem, bo dopiero po upływie od 109 do 161 dni od daty zaksięgowania zaległości na karcie kontowej, co kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej tłumaczył dużym obciążeniem pracą w okresie rozliczania zeznań podatkowych. Stwierdzono również 3 przypadki nieskierowania przez Dział Rachunkowości Podatkowej do komórki karnej skarbowej zawiadomień o nieuiszczeniu w terminie zaliczek przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Ich brak kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej uzasadniał prowadzonymi postępowaniami upadłościowymi i likwidacyjnymi w stosunku do tych płatników. Powyższe fakty świadczą o potrzebie modyfikacji organizacji pracy w sposób zapewniający przekazywanie bez opóźnień przez Dział Rachunkowości Podatkowej do komórki karnej skarbowej zawiadomień o nieuiszczeniu w terminie zaliczek przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych.

**2.** W ocenie NIK zgodnie z obowiązującymi przepisami wykorzystywano w postępowaniach karnych skarbowych informacje o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych. W okresie objętym kontrolą do stanowiska ds. karnych skarbowych wpłynęło 6119 zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, skierowanych przez różne komórki organizacyjne Urzędu i podmioty zewnętrzne. Zawiadomienia te były analizowane pod kątem kolejności rozpatrzenia spraw, z uwzględnieniem kryterium ich ważności i okresu przedawnienia. Ogółem w badanym okresie wszczęto 878 postępowania karnych skarbowych.

Analiza terminowości 30 losowo wybranych postępowania przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych wykazała, że 27 (90%) z nich wszczęto po upływie miesiąca od daty wpływu zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, w tym 2 w czasie od 1 do 2 miesięcy, a 1 w czasie od 2 do 3 miesięcy. Brak bieżącego wszczynania tych postępowania komórka karna skarbową tłumaczyła zajmowaniem się w pierwszej kolejności

---

<sup>4</sup> Patrz przypis nr 2.

<sup>5</sup> Sprawa nie uległa przedawnieniu.

<sup>6</sup> VAT-7, VAT-7K, VAT-7D.

sprawami dotyczącymi wykroczeń i przestępstw skarbowych zagrożonych przedawnieniem, a także faktem, iż w przedmiotowych sprawach nie wystąpiło przedawnienie karalności.

Natomiast analiza 15, również wybranych losowo, zawiadomień o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych, w związku z którymi nie wszczęto – do dnia rozpoczęcia kontroli NIK – postępowań przygotowawczych wykazała, że żadna z tych spraw nie przedawniła się. W latach 2010-2011 (I półrocze) nie wystąpiły również przypadki przedawnienia ścigania przestępstw, natomiast doszło do przedawnienia ścigania 406 wykroczeń skarbowych, polegających na nieterminowym składaniu deklaracji przez podatnika. Analiza kontrolna 10 z nich wykazała, że za każdym razem komórka karna skarbowa bezskutecznie podejmowała próby wszczęcia postępowania w trybie mandatowym poprzez wzywanie sprawców do stawiennictwa w Urzędzie i przeprowadzenie czynności egzekucyjnych w miejscu zamieszkania zobowiązanego. W ocenie NIK powyższe okoliczności nie powinny stanowić uzasadnienia dla zaistniałej bezkarności.

**3.** Postępowania karne skarbowe prowadzono zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz procedurami wewnętrznymi. W kontrolowanym okresie Urząd sporządził i skierował do sądu 87 aktów oskarżenia, z czego 75 w 2010 r. i 12 w I półroczu 2011 r. Nie wystąpiły przypadki uniewinnienia sprawcy przez sąd, albo zwrócenia aktów oskarżenia celem ich uzupełnienia. W 3 przypadkach (2 w 2010 r. i 1 w I półroczu 2011 r.) sąd umorzył postępowania, do czego nie przyczynił się Urząd. Dochodzenia prowadzone były w ustawowym terminie 3 miesięcy, określonym w art. 153 Kks. Analiza kontrolna 10 spraw, zakończonych aktem oskarżenia wykazała, że sporządzono je i skierowano do sądu przed upływem 14 dni od daty zakończenia dochodzenia, tj. w terminie zgodnym z dyspozycją art. 155 §1 Kks.

Badania kontrolne 10 skierowanych do sądu wniosków o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (wybranych losowo) wykazały, iż komórka karna skarbowa Urzędu złożyła je niezwłocznie po spełnieniu warunków określonych w art. 143 Kks, tj. po uiszczeniu uszczuplonych należności podatkowych, grzywien ustalonych w wyniku negocjacji i zryczałtowanych kosztów postępowania. W latach 2010-2011 (I półrocze) podatnicy złożyli łącznie 62 wnioski o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, które spełniały wymogi określone w art. 145 §2 Kks i zostały poparte przez Urząd. Nie wystąpiły przypadki oddalenia przez sąd wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Spełnione zostały przesłanki odstąpienia od ukarania podatników z uwagi na znikomą szkodliwość społeczną czynu (art. 17 §1 pkt 3 Kpk<sup>7</sup>) lub złożenie przez nich czynnego żalu (art. 16 Kks). Pierwszą z tych możliwości Urząd zastosował do odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego w 274 sprawach, natomiast drugą w związku z 1704 sprawami. Analiza materiału dowodowego zgromadzonego dla 30 spraw związanych ze znikomą szkodliwością czynu oraz 30 spraw mających związek z zastosowaniem czynnego żalu wykazała, iż rozstrzygnięcia Urzędu były uzasadnione w świetle przywołanych wyżej przepisów. Odstąpienie od wszczęcia postępowania dokumentowano w formie notatki służbowej, sporządzonej przez pracownika komórki karnej skarbowej zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie procedurami wewnętrznymi.

---

<sup>7</sup> Ustawa z 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.).

4. Przestrzegane były warunki dopuszczalności trybu mandatowego oraz wymogi formalne nakładania mandatów określone w rozdziale 15 Kks. W badanym okresie w drodze postępowania mandatowego rozstrzygnięto 699 spraw. Łączna kwota wymierzonych w ten sposób grzywien wyniosła 108.460 zł, przy czym średnia kwota grzywny wyniosła 156 zł w 2010 r. i 153 zł za I półrocze 2011 r. W latach 2010-2011 (I półrocze) wyegzekwowano w sumie 105.531 zł należności z tytułu nałożonych mandatów karnych. Kwota zaległości w tytułu niezapłaconych mandatów na koniec czerwca 2011 r. wyniosła 12.431 zł, z czego 31% dotyczyło mandatów nałożonych w I półroczu 2011 r.

Analiza 15, losowo wybranych, postępowań mandatowych wykazała, że mandaty nałożone zostały stosownie do wymogów art. 137 Kks, a czyny sprawców nie miały znamion przestępstwa skarbowego. Ukarane osoby własnoręcznym podpisem wyraziły zgodę na nałożony mandat. Prowadzone postępowania udokumentowane zostały w protokołach z postępowania mandatowego.

Wystąpił tylko jeden 1 przypadek uchylecia przez sąd nałożonej przez Urząd kary grzywny w drodze mandatu karnego. Przyczyną była błędna informacja przekazana do stanowiska ds. karnych skarbowych przez komórkę merytoryczną Urzędu.

Analiza działań egzekucyjnych dotyczących 15 mandatów (wybranych losowo) na łączną kwotę 3.230 zł wykazała, że tytuły wykonawcze wystawiano nie zawsze na bieżąco, bo od 3 do 18 dni po upływie terminu płatności mandatów, natomiast postępowania egzekucyjne nie w każdym przypadku podejmowane były bez opóźnień, gdyż w 7 przypadkach pierwsze czynności egzekucyjne podjęto dopiero po upływie 20 dni (5 przypadków) lub 58 dni (2 przypadki). Przyczyną była nieobecność zobowiązanego w miejscu zamieszkania.

5. Stosownie do wytycznych Izby Skarbowej we Wrocławiu w Urzędzie rozpoczęto w 2011 r. wdrażanie budżetu zadaniowego w zakresie alokacji środków z budżetu tradycyjnego.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1. Wyeliminowanie przypadków opóźnień i nierzetelności w kierowaniu do komórki karnej skarbowej zawiadomień o niezłożeniu lub nieterminowym złożeniu zeznań i deklaracji podatkowych.**
- 2. Zapewnienie terminowości ze strony Działu Rachunkowości Podatkowej przy zawiadamianiu komórki karnej skarbowej o przypadkach nieuiszczenia w terminie zaliczek przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych.**
- 3. Podjęcie działań w celu skrócenia terminów podejmowania czynności egzekucyjnych.**

Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Naczelnika, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Naczelnikowi prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Najwyższej

Izby Kontroli Delegatury we Wrocławiu, umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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