



Lublin, dnia 18 sierpnia 2016 r.

**DYREKTOR  
IZBY SKARBOWEJ  
W LUBLINIE**

0601-KWWZ.0710.11.2016.15

**Pan  
Ireneusz Rycyk  
p.o. Naczelnika  
Urzędu Skarbowego  
w Bilgoraju**

Egz. Nr 1

**WYSTĄPIENIE POKONTROLNE**

sporządzony na podstawie art. 46 i 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. Nr 185, poz. 1092) oraz § 11 ust. 1 pkt 1 Zarządzenia Nr 8/2014 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 18 kwietnia 2014 r. w sprawie przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa lubelskiego zawierający ustalenia dokonane w trakcie kontroli planowanej przeprowadzonej

**w Urzędzie Skarbowym w Bilgoraju,  
ul. T. Kościuszki 78, 23-400 Bilgoraj**

przez zespół kontrolerów w składzie:

1. Marcin Kaplan – starszy inspektor – koordynator kontroli
2. Jacek Krupa – starszy komisarz skarbowy

w dniach: od 16 maja 2016 r. do 30 czerwca 2016 r. (w tym w siedzibie Urzędu Skarbowego w dniach 18-20, 23-25 i 30-31 maja 2016 r.)

w zakresie: **spraw karnych skarbowych**

Kontrolą objęto okres **od 1 stycznia 2013 r. do 16 maja 2016 r.**

Kierującym kontrolowaną jednostką jest Pan Ireneusz Rycyk pełniący obowiązki Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju od dnia 22 marca 2016 r. Poprzednio Urzędem kierowała Pani Krystyna Gozdecka powołana na stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju z dniem 27 lipca 2009 r., odwołana w dniu 21 marca 2016 r.

Mając na uwadze dokonane w toku kontroli ustalenia stwierdza się, co następuje.

### **1. Organizacja pracy w Samodzielnym Jednoosobowym Stanowisku Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS) i rozpatrywanie wpływających informacji o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego.**

W okresie objętym kontrolą Urząd Skarbowy w Biłgoraju działał w oparciu o następujące regulaminy organizacyjne:

- *Zarządzenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju Nr 34/12 z dnia 21 grudnia 2012 r. w sprawie zmian do Regulaminu Organizacyjnego w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju – weszło w życie z dniem 1 stycznia 2013 r. (dotyczy zmian w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Biłgoraju wprowadzonym Zarządzeniem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju Nr 43/10 z dnia 8 grudnia 2010 r.).*
- *Zarządzenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju Nr 11/14 z dnia 27 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju – co do zasady weszło w życie z dniem 1 kwietnia 2014 r.*
- *Zarządzenie Nr 8/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Biłgoraju – weszło w życie z dniem podpisania.*

**[dowód: akta kontroli str. 7-96]**

W okresie objętym kontrolą, tj. od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 31 marca 2015 r. sprawy karne skarbowe były załatwiane przez oskarżyciela skarbowego w Jednoosobowym Stanowisku Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS), natomiast w okresie od dnia 1 kwietnia 2015 r. do dnia 16 maja 2016 r. sprawy z tego obszaru były realizowane w Samodzielnym Jednoosobowym Stanowisku Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS).

Bezpośredni nadzór nad Jednoosobowym Stanowiskiem Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS) sprawował Naczelnik Urzędu Skarbowego (§ 20 ust. 1 pkt 7 tekstu jednolitego Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bilgoraju stanowiącego załącznik nr 2 do Zarządzenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju Nr 34/12 z dnia 21 grudnia 2012 r. w sprawie zmian do Regulaminu Organizacyjnego w Urzędzie Skarbowym w Bilgoraju oraz § 20 ust. 1 pkt 7 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bilgoraju stanowiącego załącznik nr 1 do Zarządzenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju Nr 11/2014 z dnia 27 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bilgoraju). Również w przypadku Samodzielnego Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS) bezpośredni nadzór sprawował Naczelnik Urzędu Skarbowego (§ 27 ust. 1 pkt 5 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bilgoraju stanowiącego załącznik nr 1 do Zarządzenia Nr 8/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bilgoraju).

Zasady dotyczące składania, ewidencjonowania i rozpatrywania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych uregulowano w okresie objętym kontrolą w następujących aktach prawa wewnętrznego:

- *Zarządzenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju Nr 29/12 z dnia 14 listopada 2012 r. w sprawie wprowadzenia „Procedury w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych”* – weszło w życie z tym samym dniem.
- *Procedura określająca zasady postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe i przestępstwa skarbowe z dnia 24 marca 2015 r.* – wersja dokumentu 1.0, sygnatura procedury SN/0111-1/2015, opracowana przez oskarżyciela skarbowego Pana  
i zatwierdzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju z dniem 2 kwietnia 2015 r.
- *Procedura określająca zasady postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe i przestępstwa skarbowe z dnia 25 września 2015 r.* – wersja dokumentu 2.0, sygnatura procedury SN/0111-1/2015, zatwierdzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju tego samego dnia.

**[dowód: akta kontroli str. 97-123]**

Celem ww. instrukcji jest optymalizacja działań w zakresie wykrywania i ścigania przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych poprzez określenie standardów dotyczących

składania, ewidencjonowania i rozpatrywania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych oraz zapewnienia prawidłowego, rzetelnego i terminowego prowadzenia postępowań w sprawach karnych skarbowych w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju. Należy stwierdzić, że przedmiotowe instrukcje są zgodne z przepisami prawa powszechnie obowiązującego w danym obszarze.

Należy zauważyć, że oskarżycielem skarbowym odpowiedzialnym za sprawy karne skarbowe w okresie objętym kontrolą, tj. od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 31 sierpnia 2015 r. był \_\_\_\_\_ (przez większą część okresu objętego kontrolą – 2 lata i 8 miesięcy). Natomiast w okresie od dnia 1 września 2015 r. do końca okresu objętego kontrolą, tj. do dnia 16 maja 2016 r. stanowisko oskarżyciela zajmowała \_\_\_\_\_ (8 miesięcy i 2 tygodnie okresu objętego kontrolą).

Zakres obowiązków \_\_\_\_\_ regulowały następujące dokumenty:

- zakres obowiązków z dnia 30 kwietnia 2012 r. nr OL/170-74/12,
- aneks do zakresu czynności z dnia 15 października 2013 r. nr OL/170-74/13,
- upoważnienie Nr 1/13 z dnia 2 stycznia 2013 r. do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju),
- upoważnienie Nr 15/14 z dnia 2 stycznia 2014 r. do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju),
- upoważnienie Nr 15/15 z dnia 2 stycznia 2015 r. do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju),
- upoważnienie Nr 29/15 z dnia 1 kwietnia 2015 r. do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju).

Zastrzeżenia kontrolujących będą upoważnienia Nr 1/13, Nr 15/14 oraz Nr 15/15 w których nie wskazano prawidłowej podstawy prawnej do ich wydania, tj. § 3 pkt 1) rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 2011 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe (Dz.U. Nr 94, poz. 552, z późn. zm. – obecnie obowiązuje tekst jednolity: Dz.U. z 2016 r. poz. 853). Wskazano za to na przepis art. 136 § 2 K.k.s., który stanowi jedynie delegację ustawową dla wydania ww. rozporządzenia.

*[dowód: akta kontroli str. 126-133]*

W czasie przeprowadzania kontroli w Samodzielnym Jednoosobowym Stanowisku Spraw Karnych Skarbowych na stanowisku oskarżyciela skarbowego zatrudniona była Zakres jej obowiązków regulowały w tym czasie następujące dokumenty:

- zakres obowiązków oskarżyciela skarbowego KA/120-109/0603/15 z dnia 27 sierpnia 2015 r. (Izba Skarbowa w Lublinie),
- upoważnienie Nr 19/5 do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego z dnia 10 lutego 2015 r. (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju),
- upoważnienie Nr 2/16 do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego z dnia 4 stycznia 2016 r. (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju).

Zastrzeżenia kontrolujących budzi upoważnienie Nr 19/15, w którym nie wskazano podstawy prawnej do wydania przedmiotowego upoważnienia, tj. § 3 pkt 1) rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 2011 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe. Ponadto w niniejszym upoważnieniu brakuje numeru legitymacji służbowej upoważnionego pracownika oraz określenia obszaru, na którym upoważnienie jest ważne, co stanowi naruszenie § 4 ust. 1 ww. rozporządzenia.

*[dowód: akta kontroli str. 134-137]*

W okresie objętym kontrolą prowadzono elektroniczny rejestr wniosków oraz elektroniczną ewidencję mandatów karnych i spraw karnych skarbowych przy wykorzystaniu aplikacji MANDATY. Oprócz tego stosowano praktykę polegającą na wysyłaniu informacji z ostrzeżeniem do podatników, którzy popełnili drobne wykroczenia skarbowe po raz pierwszy.

Według wyciągu z aplikacji EWIDENCJE US (moduł CZYNY ZABRONIONE) w okresie od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 16 maja 2016 r. odstąpiono od ukarania na poziomie komórek merytorycznych w **3.480** przypadkach.

*[dowód: akta kontroli str. 147]*

Na podstawie „Podsumowania dotyczącego wniosków” (raport sporządzony z aplikacji MANDATY) ustalono, iż w okresie objętym kontrolą do Urzędu Skarbowego w Biłgoraju wpłynęło **4.405** wniosków o ukaranie. W odniesieniu do **3.123** wniosków (**70,89%** wszystkich wniosków) odstąpiono od prowadzenia postępowania karnego skarbowego, przy czym najczęstszą przyczyną podejmowanej w tym przedmiocie decyzji było uznanie na podstawie:

- art. 17 § 1 pkt 3 K.k.s. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s., że społeczna szkodliwość czynu jest znikoma

(1752 wniosków – 39,77% wszystkich wniosków),

- art. 17 § 1 pkt 6 K.k.s. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s., że nastąpiło przedawnienie karalności czynu zabronionego (932 wniosków – 21,15% wszystkich wniosków).

- art. 17 § 1 pkt 4 K.k.s. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s., iż sprawca zgodnie z ustawą nie podlega karze (292 wnioski – 6,62% wszystkich wniosków).

Mając powyższe dane na uwadze należy stwierdzić, iż stosunkowo duża ilość wniosków o ukaranie skierowanych do Samodzielnego Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych (70,89% wszystkich wniosków) została załatwiona w drodze adnotacji służbowej o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego. Powyższa sytuacja zmieniła się od 1 stycznia 2015 r., tj. od wprowadzenia praktyki polegającej na wysyłaniu informacji z ostrzeżeniem do podatników, którzy popełnili drobne wykroczenia skarbowe po raz pierwszy. Takie decyzje o odstąpieniu od wszczęcia postępowania są obecnie podejmowane na poziomie innych niż KS komórek organizacyjnych Urzędu.

*[dowód: akta kontroli str. 148-151]*

Na podstawie "Rejestru niezadowolonych wniosków o ukaranie" za okres objęty kontrolą sporządzonego z aplikacji MANDATY należy stwierdzić, że na rozpatrzenie oczekują 123 wnioski o ukaranie, co stanowi 2,79% wszystkich wniosków o ukaranie, które wpłynęły w ocenianym okresie. Nie stwierdzono obecności w przedmiotowym wykazie wniosków za 2013 r. Przy czym zdaniem kontrolujących za niepokojący należy uznać fakt, iż wśród ww. wniosków znajdują się nierozpatrzone wnioski zarejestrowane w 2011 r. (1 wniosek), 2012 r. (2 wnioski), 2013 r. (7 wniosków), 2014 r. (10 wniosków). Łącznie stanowi to 20 wniosków na dzień sporządzenia ww. rejestru wniosków niezadowolonych.

Powyższe wskazuje na opieszałość finansowego organu postępowania przygotowawczego w podejmowaniu spraw wpływających z komórek merytorycznych i świadczy o niewłaściwej organizacji pracy na stanowisku pracy właściwym do spraw karnych skarbowych.

Dodatkowo kontrolujący stwierdzili, że wśród niezadowolonych wniosków są wnioski o ukaranie powtarzające się w stosunku do niektórych podatników, co pozostało bez odpowiedniej reakcji finansowego organu postępowania przygotowawczego. Zdaniem kontrolujących to właśnie w przypadkach podatników najczęściej naruszających przepisy prawa podatkowego reakcja ww. organu powinna być bardziej zdecydowana. Powyższe świadczy o niewłaściwie prowadzonej polityce karnej Urzędu Skarbowego w Biłgoraju.

Poniższe zestawienie przedstawia listę podatników, co do których skierowano wnioski o ukaranie co najmniej dwukrotnie i nie spotkało się to z jakąkolwiek reakcją finansowego organu postępowania przygotowawczego:

1. - 6 wniosków ( 1 – 2014 r.; 4 – 2015 r.; 1 – 2016 r.).
2. - 5 wniosków ( 5 – 2015 r.).
3. - 3 wnioski (3 – 2015 r.).
4. - 3 wnioski (3 – 2015 r.).
5. - 3 wnioski (3 – 2015 r.).
6. - 3 wnioski (3 – 2015 r.).
7. - 3 wnioski (3 – 2015 r.).
8. - 2 wnioski (1 – 2011 r.; 1 – 2012 r.).
9. z/s w Biłgoraju (na wykazie wniosków niezadowolonych figuruje z/s w Biłgoraju) – 2 wnioski (1 – 2012 r.; 1 – 2013 r.).
10. - 2 wnioski (2016 r.).
11. - 2 wnioski (1 – 2013 r.; 1 – 2015r.).
12. - 2 wnioski (2015 r.).
13. - 2 wnioski (2015 r.).
14. - 2 wnioski (2015 r.).
15. - 2 wnioski (2015 r.).
16. - 2 wnioski (2015 r.).
17. - 2 wnioski (2015 r.).
18. - 2 wnioski (2015 r.).
19. - 2 wnioski (2015 r.).
20. - 2 wnioski (2016 r.).
21. - 2 wnioski (2016 r.).
22. - 2 wnioski (1 – 2015 r.; 1 – 2016 r.).
23. - 2 wnioski (2015 r.)
24. - 2 wnioski (2015 r.)

Spośród wniosków niezadowolonych szczególne zastrzeżenia kontrolujących budzą następujące informacje:

- Wnioski **KS/387/2011** z dnia 5 maja 2011 r. oraz **KS/545/2012** z dnia 22 maja 2012 r. dotyczące niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika

w deklaracjach PIT-4R za 2010 r. i 2011 r. w łącznej wysokości **20.676 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Zdaniem kontrolujących – pomimo tego, że karalność opisanego wyżej czynu nie uległa przedawnieniu – to zaistniała sytuacja świadczy o beczynności finansowego organu postępowania przygotowawczego, który nie podjął stosownych czynności procesowych przez ponad 4 lata od wpływu ostatniej informacji. Przedawnienie karalności ww. przestępstwa skarbowego nastąpi z dniem 31 grudnia 2016 r.

- Wnioski **KS/732/2012** z dnia 22 czerwca 2012 r. i **KS/776/2013** z dnia 9 lipca 2013 r. dotyczące niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika  
i przy ul. w deklaracjach PIT-4R za 2011 i 2012 r. w łącznej wysokości **133.340 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Opisana sytuacja również świadczy o beczynności finansowego organu postępowania przygotowawczego, który nie podjął stosownych czynności procesowych przez ponad 3 lata od wpływu ostatniej informacji – zwłaszcza mając na uwadze kwotę niewpłaconego przez płatnika podatku w terminie. Ponadto przedmiotowe informacje sporządzone przez Samodzielny Referat Rachunkowości Podatkowej nie wskazują osoby odpowiedzialnej za terminowe wpłaty podatku w ww. Spółce.
- Wnioski **KS/667/2013** z dnia 17 czerwca 2013 r. oraz **KS/103/2015** z dnia 17 lutego 2015 r. dotyczą niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika  
w deklaracjach PIT-4R za 2012 r. w wysokości **10.949 zł** oraz za 2014 r. w wysokości **12.596 zł**, które to zachowania stanowią 2 przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. W tej sprawie finansowy organ postępowania przygotowawczego pozostał beczynny przez 3 lata od wpływu pierwszej informacji.
- Wniosek **KS/687/2013** z dnia 18 czerwca 2013 r. dotyczy przez uszczuplenia w podatku od towarów i usług w wysokości **20.894 zł** (przestępstwo skarbowe) Tutaj również finansowy organ postępowania przygotowawczego pozostał beczynny przez 3 lata.
- Wniosek **KS/757/2013** z dnia 1 lipca 2013 r. dotyczy uszczuplenia przez w podatku od towarów i usług w wysokości **54.625 zł** (przestępstwo skarbowe). Tutaj również finansowy organ postępowania przygotowawczego pozostał beczynny przez 3 lata.
- Wniosek **KS/784/2013** z dnia 9 lipca 2013 r. dotyczący niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika



- w deklaracji PIT-4R za 2012 r. w łącznej wysokości **53.354 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. W tym przypadku pozostają aktualne uwagi skierowane przy wnioskach powyższych.
- Wniosek **KS/797/2013** z dnia 9 lipca 2013 r. dotyczący niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika \_\_\_\_\_ i przy \_\_\_\_\_ w deklaracji PIT-4R za 2012 r. w łącznej wysokości **53.835 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. W tym przypadku pozostają aktualne uwagi skierowane przy wnioskach powyższych.
  - Wniosek **KS/1764/2013** z dnia 4 grudnia 2013 r. dotyczy uszczuplenia przez \_\_\_\_\_ w podatku od towarów i usług w wysokości **18.204 zł** (przestępstwo skarbowe). W tej sprawie również finansowy organ postępowania przygotowawczego pozostał bezczynny przez 3 lata.
  - Wniosek **KS/186/2014** dotyczący kilku czynów zabronionych popełnionych przez \_\_\_\_\_ w tym, m.in. niedokonania w terminie zgłoszenia rachunków bankowych w organie podatkowym. Nieprawidłowość polega na tym, że kierujący informację o ukaranie Dział Postępowań Podatkowych nie wskazał daty, do kiedy podatnik miał obowiązek zaktualizować dane dotyczące przedmiotowych rachunków, co uniemożliwiło nadanie biegu w tej części wniosku przez finansowy organ postępowania przygotowawczego. Poza tym we wniosku opisane jest również uszczuplenie w podatku od towarów i usług w kwocie **66.308 zł**, które także nie spotkało się z żadną reakcją finansowego organu postępowania przygotowawczego.
  - Wniosek **KS/248/2014** z dnia 17 marca 2014 r. dotyczy zaniżenia przez podatnika \_\_\_\_\_ podatku należnego o kwotę **128.559 zł** także nie spotkał się z właściwą reakcją organu.
  - Wniosek **KS/299/2014** z dnia 28 marca 2014 r. dotyczący niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika \_\_\_\_\_ w deklaracji PIT-4R za 2013 r. w łącznej wysokości **33.790 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. W tym przypadku pozostają aktualne uwagi skierowane przy wnioskach powyższych.
  - Wniosek **KS/1027/2014** z dnia 23 września 2014 r. dotyczący niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika \_\_\_\_\_ acji PIT-4R za 2013 r. w łącznej wysokości **2.967 zł**, tj. wykroczenia skarbowego z art. 77 § 3 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Bezczynność finansowego organu postępowania przygotowawczego trwająca 15 miesięcy doprowadziła do przedawnienia karalności

wykroczenia skarbowego, które nastąpiło z dniem 31 grudnia 2015 r.

- Wniosek **KS/1039/2014** z dnia 18 września 2014 r. dotyczył uporczywego niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez [redacted] w zeznaniu PIT-36L za 2013 r. w wysokości **11.390 zł**, oraz zaliczek na ten podatek niewpłacanych w ciągu roku podatkowego w łącznej wysokości **11.474 zł**. Bezczynność finansowego organu postępowania przygotowawczego trwająca 15 miesięcy doprowadziła do przedawnienia karalności ww. wykroczeń skarbowych z art. 57 § 1 K.k.s., które nastąpiło z dniem 31 grudnia 2015 r.
- Wnioski **KS/198/2015** z dnia 3 kwietnia 2015 r., **KS/200/2015** z dnia 3 kwietnia 2015 r., **KS/201/2015** z dnia 3 kwietnia 2015 r., **KS/360/2015** z dnia 24 czerwca 2015 r., **KS/361/2015** z dnia 25 czerwca 2015 r., **KS/362/2015** z dnia 25 czerwca 2015 r., **KS/363/2015** z dnia 25 czerwca 2015 r., **KS/364/2015** z dnia 25 czerwca 2015 r., **KS/371/2015** pochodzące od komórki wierzycielskiej (odpowiednio: SW/60-5/15/KKS, SW/60-4/15/KKS, SW/60-3/15/KKS, SW/60-7/15/KKS, SW/60-8/15/KKS, SW/60-9/15/KKS, SW/60-10/15/KKS, SW/60-11/15/KKS) zdaniem kontrolujących są sporządzone w sposób utrudniający odczytanie prawidłowych kwot uporczywie niewpłacanego w terminie podatku od towarów i usług.

*[dowód: akta kontroli str. 138-146 i 162-302]*

Wyjaśnienia z dnia 3 maja 2016 r. [redacted] byłego oskarżyciela skarbowego oraz Pani Krystyny Gozdeckiej byłego Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju przedłożone w trakcie kontroli, wskazujące na bardzo duże obciążenie pracą w okresie objętym kontrolą oraz brak doświadczenia w pracy na stanowisku oskarżyciela skarbowego:

nie zasługują na uwzględnienie.

*[dowód: akta kontroli str. 159-160]*

Z kolei w reakcji na wystąpienie pokontrolne z dnia 6 lipca 2016 r. Pani Krystyna Gozdecka przy piśmie nr 0603-SW.704.2016 z dnia 20 lipca 2016 r. (data wpływu do tut. Izby 26 lipca 2016 r.) złożyła stosowne wyjaśnienia, załączając do nich kopie dokumentów potwierdzających przeprowadzanie kontroli funkcjonalnej na stanowisku do spraw karnych skarbowych, m.in. pismo nr AP/0711-2/15 z dnia 10 marca 2015 r. skierowane do [redacted], w którym zwrócono uwagę na niezalutwione wnioski z lat 2010-2013 i wyznaczono termin na ich realizację

do dnia 29 maja 2015 r. Pouczono przy tym ww. pracownika o możliwości zastosowania odpowiedzialności dyscyplinarnej wynikającej z ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej (Dz. U. Nr 227, poz. 1505, ze zm.).

nie wykonał tego polecenia w ww. terminie, co zostało potwierdzone przez kontrolujących (na wykazie wniosków niezalatwionych na moment rozpoczęcia kontroli w maju 2016 r. figurowało jeszcze 10 niezalatwionych wniosków z lat 2010-2013.). Wobec niewykonania polecenia służbowego przez ww. pracownika Pani Krystyna Gozdecka jako Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju nie wyciągnęła żadnych konsekwencji.

*[dowód: akta kontroli str. 641-656]*

Zauważyć należy, że (obecnie zajmujący stanowisko starszego komisarza skarbowego w Dziale Postępowań Podatkowych) jest doświadczonym pracownikiem, pełniącym również swego czasu funkcje kierownicze w Urzędzie zajmował stanowisko oskarżyciela skarbowego stosunkowo długo. Należy przy tym mieć na uwadze, że nie było to chwilowe zastępstwo tylko funkcja sprawowana przez ponad 3 lata (zakres obowiązków na stanowisku oskarżyciela skarbowego jest z dnia 30 kwietnia 2012 r.).

Natomiast Naczelnik Urzędu Skarbowego w Biłgoraju nie podejmował działań w celu wsparcia stanowiska KS w kontekście dużego napływu wniosków o ukaranie w 2013 r. i 2014 r. (w tym wniosków opisujących poważne przestępstwa skarbowe). Liczba wniosków niezalatwionych, w tym liczba niezalatwionych wniosków o ukaranie za przestępstwa skarbowe m.in. dotyczące niewpłacania w terminie podatku dochodowego pobranego przez płatników od wynagrodzeń pracowniczych świadczy o niewłaściwej organizacji pracy oraz niewystarczającym nadzorze nad obszarem spraw karnych skarbowych.

Biorąc powyższe pod uwagę, działania w obszarze organizacji pracy oraz rozpatrywania wpływających informacji o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego oceniono **negatywnie**.

## **2. Prawidłowość odstępień od wszczęcia postępowania przygotowawczego.**

W trakcie kontroli sprawdzono wnioski o ukaranie zakończone odstępniem od wszczęcia postępowania przygotowawczego za poszczególne lata okresu objętego kontrolą. Do kontroli wytypowano decyzje o odstąpieniu sprawdzając po jednym segregatorze za dany rok.

Spośród ww. wniosków zakończonych notatką służbową o odstąpieniu od wszczęcia

postępowania przygotowawczego zastrzeżenia kontrolujących budzą następujące informacje:

- Wnioski **KS/249/2013** (data nieczytelna), **KS/251/2013** (data nieczytelna), **KS/104/2016** z dnia 20 kwietnia 2016 r. dotyczą jednodniowego opóźnienia w złożeniu deklaracji VAT-7. Brak jest adnotacji, aby były to kolejne tego rodzaju wykroczenia skarbowe po stronie podatników. Zdaniem kontrolujących kierowanie informacji o ukaranie przez komórki merytoryczne w tego rodzaju sprawach jest niecelowe z uwagi na generowanie niepotrzebnych kosztów po stronie Urzędu – ekonomika postępowania.
- Wnioski z Działu Obsługi Bezpośredniej wskazujące na nierzetelności w prowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów: **KS/1777/2013** z dnia 6 grudnia 2013 r., **KS/1780/2013** z dnia 6 grudnia 2013 r., **KS/1781/2013** z dnia 6 grudnia 2013 r., **KS/1782/2013** z dnia 9 grudnia 2013 r., **KS/1784/2013** z dnia 6 grudnia 2013 r., **KS/1785/2013** z dnia 5 grudnia 2013 r., **KS/1802/2013** z dnia 12 grudnia 2013 r., **KS/1807/2013** z dnia 12 grudnia 2013 r., **KS/1808/2013** z dnia 12 grudnia 2013 r., **KS/1812/2013** z dnia 12 grudnia 2013 r., **KS/1814/2013** z dnia 14 grudnia 2013 r., **KS/1815/2013** z dnia 14 grudnia 2013 r., **KS/1817/2013** z dnia 10 grudnia 2013 r., **KS/1822/2013** z dnia 10 grudnia 2013 r., **KS/1824/2013** z dnia 10 grudnia 2013 r., **KS/46/2014** z dnia 15 stycznia 2014 r. zostały załatwione notatką o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na korekty deklaracji podatkowych. Zdaniem kontrolujących nie było ku temu podstaw i należało w tych sprawach prowadzić dochodzenia o przestępstwa skarbowe z art. 60 § 1 K.k.s., tj. o nierzetelne prowadzenie księgi. Powyższe stanowisko było wielokrotnie przypomniane na naradach i szkoleniach odbywających się w tut. Izbie Skarbowej.
- Wniosek **KS/1829/2013** dotyczący złożenia po terminie zeznania PIT-37 za rok podatkowy 2007 został skierowany przez Dział Obsługi Bezpośredniej do komórki KS w dniu 10 grudnia 2013 r. w sytuacji, kiedy karalność opisanego czynu zabronionego uległa przedawnieniu z dniem 30 kwietnia 2009 r.
- Wnioski **KS/57/2014** z dnia 21 stycznia 2014 r. oraz **KS/277/2014** z dnia 10 marca 2014 r. dotyczą złożenia po terminie deklaracji PCC-3, które to zachowania stanowią wykroczenia skarbowe z art. 56 § 4 K.k.s. W obu tych przypadkach Urząd Skarbowy w Biłgoraju wezwał podatników w charakterze sprawców wykroczeń skarbowych celem nałożenia na nich kary grzywny w drodze mandatu karnego. W obu przypadkach ww. odmówili przyjęcia mandatu. Mając powyższe na uwadze finansowy organ postępowania przygotowawczego był zobligowany na podstawie art. 139 § 1 K.k.s. do przeprowadzenia sprawy na zasadach ogólnych, tj. do wszczęcia i prowadzenia

dochodzenia przeciwko ww. sprawcom wykroczeń skarbowych z art. 56 § 4 K.k.s.  
Zatem decyzja o odstąpieniu od ukarania była nieuprawniona.

- Wniosek **KS/28/2016** z dnia 9 lutego 2016 r. dotyczy braku aktualizacji w zakresie zgłoszenia rachunków bankowych przez  
W notatce o odstąpieniu zastosowano niewłaściwą kwalifikację prawną przyjmując za podstawę odstąpienia art. 17 § 1 pkt 1 K.p.k. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s. Zdaniem kontrolujących należało wziąć pod uwagę, że wspólnicy spółki cywilnej nie ponoszą odpowiedzialności karnej (**orzeczenie Sądu Najwyższego sygn. akt I KZP 7/07**) i należało w tej sytuacji za podstawę odstąpienia przyjąć art. 17 § 1 pkt 2 K.p.k. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s.
- Wniosek **KS/59/2016** z dnia 8 marca 2016 r. dotyczy nierzetelnego prowadzenia księgi przez  
Uwagi zawarte w punkcie powyższym pozostają aktualne również w przypadku ww. wniosku w którym dokonano odstąpienia przyjmując za podstawę niewłaściwą kwalifikację prawną nie uwzględniającą orzeczenia Sądu Najwyższego sygn. akt I KZP 7/07.
- Wnioski **KS/61/2016** z dnia 7 marca 2016 r., **KS/75/2016** z dnia 16 marca 2016 r., **KS/76/2016** z dnia 11 marca 2016 r. i **KS/101/2016** z dnia 18 kwietnia 2016 r. dotyczą złożenia po terminie deklaracji VAT-7 przez podatników podatku od towarów i usług. Wszystkie przedmiotowe wnioski o ukaranie zawierają wyraźną adnotację cyt. „*Jest to już kolejne spóźnienie w ostatnich 2 latach*”. Mając na względzie powyższe oraz zapewnienie właściwej realizacji polityki karnej w tym względzie, adnotacje o odstąpieniu od prowadzenia postępowania w tych przypadkach są decyzjami mocno nietrafnymi. W stosunku do podatników naruszających wielokrotnie obowiązki podatkowe, w tym obowiązek do terminowego składania deklaracji podatkowych należało zastosować postępowanie mandatowe proponując wysokie grzywny zamiast odstępować od ukarania.

*[dowód: akta kontroli str. 303-365]*

Co do zasady w skontrolowanych sprawach, decyzja o odstąpieniu od wszczęcia postępowania karnego skarbowego zawierała podstawę prawną, datę rozstrzygnięcia oraz akceptację Naczelnika Urzędu Skarbowego w Biłgoraju. Niestety wiele z tych decyzji było nietrafnych, co zaważyło na ocenie (szczególnie chodzi tu o odstąpienia z 2013 r.).

Mając na uwadze powyżej opisane ustalenia, działania Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w tym obszarze oceniono **negatywnie.**

### 3. Prawidłowość prowadzonych postępowań mandatowych z uwzględnieniem stosowanej kwalifikacji prawnej czynów.

W trakcie kontroli sprawdzono wnioski o ukaranie zakończone postępowaniem mandatowym za poszczególne lata okresu objętego kontrolą. Do kontroli wytypowano postępowania mandatowe sprawdzając segregatory za poszczególne lata.

Zastrzeżenia kontrolujących wzbudziły następujące postępowania mandatowe:

- **KR/600-34/2013** W tym postępowaniu mandatowym prowadzonym na podstawie wniosku KS/817/2012 z dnia 6 czerwca 2012 r. wskazującego na to, że ... wykazała przychody za rok podatkowy 2011 r. w dniu 30 stycznia 2012 r. na niewłaściwym formularzu podatkowym, tj. na druku PIT-28 (zamiast na druku PIT-36 – termin złożenia 30 kwietnia 2012 r.) została ukarana za wykroczenie skarbowe z art. 56 § 4 K.k.s. Zdaniem kontrolujących nie było w tym przypadku podstaw do ukarania z uwagi na to, że podatniczka wykazała przychody przed organem podatkowym w terminie, lecz na niewłaściwym formularzu podatkowym, co nie jest penalizowane przez Kodeks karny skarbowy. Należy się zgodzić z tym, że podstawą opodatkowania w zryczałtowanym podatku dochodowym jest przychód, natomiast w rozliczeniu na zasadach ogólnych podstawą opodatkowania jest dochód, ale podatnik nie ma przecież obowiązku wykazywać kosztów uzyskania przychodów (jest to jego uprawnienie). Natomiast przedmiot opodatkowania jest ten sam, tj. prowadzona działalność gospodarcza polegająca tym przypadku na sprzedaży detalicznej odzieży. Dodatkowo należy wskazać, że organ podatkowy powinien był w tej sytuacji pomóc podatniczce rozliczyć się na właściwym formularzu, mając na uwadze, że było to pierwsze zeznanie składane po rozpoczęciu prowadzenia działalności gospodarczej (data rozpoczęcia wg danych w CEIDG to 12 maja 2011 r.) zamiast kierować informację o ukaranie, bo w tej sytuacji czynu nie popełniono. Natomiast finansowy organ postępowania przygotowawczego powinien był sporządzić adnotację służbową o odstąpieniu od prowadzenia postępowania z uwagi na wystąpienie negatywnej przesłanki procesowej z art. 17 § 1 pkt 1 K.pk. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s.
- **KR/600-68/2013** Wniosek KS/320/2013 z dnia 28 marca 2013 r. wskazywał, że ... prowadząca ... pomimo obowiązku nie ewidencjonowała obrotu za pomocą kasy rejestrującej od dnia 1 marca 2011 r. do dnia 28 lutego 2013 r., tj. przez 2 lata, (obrót w 2010 r. w wysokości 41.448 zł, obrót w 2011 r.

40.311 zł). które to zachowanie – zdaniem kontrolujących – należało zakwalifikować jako przestępstwo skarbowe z art. 62 § 4 K.k.s. w zw. z art. 62 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Urząd Skarbowy w Biłgoraju uznał, że opisane wyżej zachowanie stanowi tylko wykroczenie skarbowe i zakończył sprawę nakładając mandat karny AAG 00349868 w wysokości 250 zł. Z danych w CEIDG wynika, że ww. podatniczka prowadzi działalność w zakresie usług fryzjerskich od dnia 15 listopada 2003 r. wobec tego powinna być świadoma konsekwencji związanych z przekroczeniem obrotu skutkujących obowiązkiem zainstalowania kasy rejestrującej.

- **KR/600-79/2013** Z informacji KS/390/2013 z dnia 10 kwietnia 2013 r. wynika, że nie przechowywał wymaganej dokumentacji podatkowej za lata 2007-2011. Przedmiotowe zachowanie Urząd Skarbowy w Biłgoraju potraktował jako wykroczenie skarbowe z art. 83 § 2 K.k.s. polegające na utrudnianiu czynności sprawdzających i nałożył mandat karny AAG 00349879 w wysokości 350 zł. W projekcie wystąpienia pokontrolnego padło stwierdzenie, że dokonano nieprawidłowej kwalifikacji prawnej czynu, ponieważ opisane zachowanie wskazuje, na popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 60 § 2 K.k.s. polegającego na nieprzechowywaniu księgi. Niemniej jednak należy zgodzić się z Panem Naczelnikiem, że podatnicy rozliczający się w formie karty podatkowej nie mają obowiązku ich prowadzenia. Zgodnie bowiem z art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. Nr 144, poz. 930 z późn. zm.) podatnicy prowadzący działalność opodatkowaną w formie karty podatkowej są zwolnieni od obowiązku prowadzenia ksiąg, składania zeznań podatkowych oraz wpłacania zaliczek na podatek dochodowy. Podatnicy ci są jednak obowiązani wydawać na żądanie klienta rachunki i faktury, o których mowa w odrębnych przepisach, stwierdzające sprzedaż wyrobu, towaru lub wykonanie usługi, oraz przechowywać w kolejności numerów kopie tych rachunków i faktur w okresie pięciu lat podatkowych, licząc od końca roku, w którym wystawiono rachunek lub fakturę. Natomiast nie można zgodzić się z twierdzeniem, że opisane w przedmiotowym wniosku zachowanie stanowiło wykroczenie skarbowe z art. 83 § 2 K.k.s. w sytuacji, gdy cyt.: „*Dano wiarę oświadczeniu sprawcy o **zniszczeniu** dokumentacji – z uwagi na brak możliwości przeprowadzenia dowodów przeciwnych. Charakter i okoliczności czynu zezwalały na kwalifikację czynu z art. 83 § 2 K.k.s.*”. Do ww. wniosku załączony jest dowód w postaci kserokopii oświadczenia podatnika z dnia 3 kwietnia 2013 r. o **zagubieniu** ewidencji sprzedaży. Skoro zatem finansowy organ postępowania przygotowawczego dał wiarę oświadczeniu złożonemu przez sprawcę to nie miał podstaw do prowadzenia

przeciwko niemu postępowania w kierunku wykroczenia skarbowego z art. 83 § 2 K.k.s. Czyn tego rodzaju musi bowiem cechować się negatywnym nastawieniem sprawcy. Wobec dodatkowych wyjaśnień złożonych do tej sprawy przy okazji zastrzeżeń do ww. wystąpienia należy podtrzymać, że dokonano tam nieprawidłowej kwalifikacji, ale nie będzie to czyn z art. z art. 60 § 2 K.k.s. (wskazany w projekcie wystąpienia pokontrolnego) tylko przestępstwo skarbowe z art. 62 § 3 K.k.s. polegające na nieprzechowywaniu dokumentacji podatkowej (wystawionych faktur i rachunków). Nie można tego zachowania potraktować jako czyn mniejszej wagi z racji na to, że nieprzechowywanie dokumentacji podatkowej dotyczy okresu 5 lat i powinno być przykładowo ukarane.

- **KR/600-111/2013** Wnioski o ukaranie KS/1130/2012 z dnia 28 sierpnia 2012 r. (dotyczący złożenia po terminie zeznania PIT-37 za 2011 r.) i KS/1131/2012 z dnia 28 sierpnia 2012 r. (dotyczący złożenia po terminie zeznania PIT-36 za 2011 r.) wskazują na popełnienie dwóch wykroczeń skarbowych: 1.) z art. 56 § 4 K.k.s. w przypadku zeznania , 2.) z art. 56 § 4 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. w przypadku zeznania , gdzie osobą odpowiedzialną jest . W przedmiotowym postępowaniu mandatowym nałożono jeden mandat karny AAG 00351031 w wysokości 200 zł na , stosując przy tym wykluczającą się wzajemnie kwalifikację z art. 56 § 4 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. Zdaniem kontrolujących w tej sytuacji Urząd Skarbowy w Biłgoraju nie był uprawniony do zastosowania art. 6 § 2 K.k.s. i powinien był nałożyć dwa mandaty, w tym jeden z zastosowaniem art. 9 § 3 K.k.s.
- **KR/600-127/2013** Wniosek o ukaranie KS/1153/2012 z dnia 12 września 2012 r. wskazywał, że podatnik , nie zawiadomił w terminie organu podatkowego o prowadzeniu księgi przez biuro rachunkowe i wskazywał naruszenie przepisów art. 9 ust. 1 pkt 1 (należy wskazać, że przedmiotowy przepis nie jest podzielony na punkty) ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2004 r. Nr 269 poz. 2681, ze zm.). Urząd Skarbowy w Biłgoraju ww. zachowanie zakwalifikował jako czyn z art. 60 § 2 K.k.s. w zw. z art. 60 § 4 K.k.s. (na co wskazuje adnotacja w protokole – wykroczenie skarbowe należy opisać jako czyn z art. 60 § 4 K.k.s. w zw. z art. 60 § 2 K.k.s.) polegający na nieprzechowywaniu dokumentacji podatkowej i zastosował postępowanie mandatowe nakładając mandat karny AAG 00351047 w wysokości 160 zł. Ww. kwalifikacja jest niemożliwa do przyjęcia mając na uwadze opisany stan faktyczny oraz cytowane przez Pana Naczelnika piśmiennictwo z doktryny: „Jeżeli w stosunku do konkretnego rodzaju księgi nie wprowadzono nakazu jej



przechowywania w danym miejscu nie wchodzi w grę realizacja znamion czynu zabronionego z art. 60 § 2 K.k.s. W projekcie wystąpienia pokontrolnego uznano, że ów czyn stanowi wykroczenie skarbowe z art. 81 § 1 pkt 1 K.k.s. z uwagi na wskazane w informacji naruszenie przepisów ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Wyjaśnienia złożone przy zastrzeżeniach do wystąpienia pokontrolnego sprawiają, że informacja w sprawie naruszenia przepisów prawa podatkowego z dnia 12 września 2012 r. sporządzona przez Dział Postępowań Podatkowych (pod informacją widnieje podpis starszego inspektora ) jest nierzetelna ponieważ wskazuje naruszenie niewłaściwych przepisów oraz nie wskazuje czasu popełnienia czynu. Wobec złożonych wyjaśnień przez Pana Naczelnika należy uznać, że skoro ustawodawca nie nałożył na rolnika ryczałtowego stosownego obowiązku w ustawach podatkowych to opisane zachowanie nie podlega penalizacji przez Kodeks karny skarbowy. W tej sytuacji finansowy organ postępowania przygotowawczego powinien był sporządzić adnotację służbową o odstąpieniu od prowadzenia postępowania z uwagi na wystąpienie negatywnej przesłanki procesowej z art. 17 § 1 pkt 2 K.pk. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s. (czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego).

- **KR/600-136/2013** Wniosek KS/823/2012 z dnia 2 lipca 2012 r. dotyczył złożenia po terminie informacji podsumowującej VAT-UE za kwiecień 2012 r. przez podatnika. Urząd Skarbowy w Biłgoraju nałożył za ww. wykroczenie skarbowe mandat karny w wysokości 160 zł. co zdaniem kontrolujących – biorąc pod uwagę informacje o dochodach sprawcy (10.000 zł netto miesięcznie) znajdującą się w protokole postępowania mandatowego – wydaje się rażąco niska. W zastrzeżeniach Pan Naczelnik wskazał, że stosowana praktyka sądów nie rokowała wymiaru kary grzywny w niniejszej sprawie w wymiarze znacznie odbiegającym od tej wymierzonej mandatem karnym, po czym wskazał wyrok Sądu w podobnej sprawie skazujący na karę wyższą niż ta zaproponowana w sprawie niniejszej w postępowaniu mandatowym co utwierdza, że zarzuty w projekcie wystąpienia pokontrolnego były słuszne.
- **KR/600-147/2013** Wnioski o ukaranie KS/166/2013 z dnia 13 lutego 2013 r. (dotyczy deklaracji PIT-4R za 2012 r. płatnika ) i KS/167/2013 z dnia 13 lutego 2013 r. (dotyczy deklaracji PIT-4R za 2012 r. płatnika ) wskazują na popełnienie dwóch wykroczeń skarbowych: 1.) z art. 79 § 2 K.k.s. w przypadku deklaracji , 2.) z art. 79 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. w przypadku zeznania , gdzie osobą odpowiedzialną jest .  
W przedmiotowym postępowaniu mandatowym nałożono jeden mandat karny AAG

00352607 w wysokości 300 zł na stosując przy tym kwalifikację z art. 79 § 2 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. z art. 9 § 3 K.k.s. Zdaniem kontrolujących w tej sytuacji Urząd Skarbowy w Biłgoraju nie był uprawniony do zastosowania art. 6 § 2 K.k.s. i powinien był nałożyć dwa mandaty na osoby, w tym jeden z zastosowaniem art. 9 § 3 K.k.s.

- **KS/600-339/2014** Wniosek KS/272/2014 z dnia 21 marca 2014 r. wskazuje na uporczywe niewpłacanie w terminie przez osoby podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia 2013 r. do stycznia 2014 r. w łącznej wysokości 95.720 zł. Urząd Skarbowy w Biłgoraju zastosował postępowanie mandatowe pomimo braku potwierdzenia wpłat tego podatku za miesiące grudzień 2013 r. i styczeń 2014 r. w łącznej wysokości **55.054 zł** – tak wynika z przedmiotowej informacji. Wyjaśnienia złożone w zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego odnośnie wysokości kwoty podatku od towarów i usług, co do którego brak jest potwierdzenia wpłaty zasługują na uwzględnienie. Należy uznać, że chodzi tu o kwotę **4.585 zł** (tj. część należności z tytułu VAT-7 za styczeń 2014 r.). Nie zmienia to jednak faktu, iż finansowy organ postępowania przygotowawczego naruszył przepis art. 137 § 2 pkt 1 K.k.s., który stanowi, że „Nie stosuje się postępowania mandatowego, jeżeli w związku z wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, chyba, że do chwili przyjęcia mandatu karnego wymagalna należność została w całości uiszczona.” Mając na uwadze, że na dzień nałożenia mandatu karnego, tj. 25 listopada 2014 r. nie uiszczono całej kwoty należności z tytułu podatku od towarów i usług zastosowanie postępowania mandatowego przez Urząd Skarbowy w Biłgoraju nastąpiło w sposób nieuprawniony. Zdaniem kontrolujących to poważne naruszenie obowiązujących przepisów.
- **KS/600-350/2014** Wniosek KS/305/2014 dotyczy niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika osoby w deklaracji PIT-4R za 2013 r. w łącznej wysokości **9.028 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. W tym przypadku Urząd Skarbowy w Biłgoraju nie będąc do tego uprawnionym – mając na uwadze, że opisany czyn zabroniony stanowi przestępstwo skarbowe – zastosował w dniu 2 grudnia 2014 r. postępowanie mandatowe do osoby – osoby odpowiedzialnej w ww. Spółce za terminowe regulowanie podatku, traktując opisany wyżej czyn jako wykroczenie skarbowe nakładając mandat karny AAG 00365252 w wysokości 400 zł. Zdaniem kontrolujących to poważne naruszenie obowiązujących przepisów. W czasie popełnienia czynu (oraz jednocześnie w czasie orzekania), tj. w 2014 r. minimalne

wynagrodzenie za pracę wynosiło 1.680 zł, natomiast jego 5-krotność stanowiąca tzw. ustawowy próg pomiędzy wykroczeniem skarbowym, a przestępstwem skarbowym wynosiła **8.400 zł**.

- **KS/600-351/2014** Wniosek KS/1144/2014 dotyczy niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w deklaracji PIT-4R za 2013 r. w łącznej wysokości **9.075 zł**, tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. W tym przypadku Urząd Skarbowy w Biłgoraju nie będąc do tego uprawnionym – mając na uwadze, że opisany czyn zabroniony stanowi przestępstwo skarbowe – zastosował w dniu 3 grudnia 2014 r. postępowanie mandatowe do . . . – osoby odpowiedzialnej w ww. Spółce za terminowe regulowanie podatku, traktując ten czyn jako wykroczenie skarbowe nakładając mandat karny AAG 00365253 w wysokości 500 zł. Zdaniami kontrolujących to poważne naruszenie obowiązujących przepisów. W czasie popełnienia czynu (oraz jednocześnie w czasie orzekania), tj. w 2014 r. minimalne wynagrodzenie za pracę wynosiło 1.680 zł, natomiast jego 5-krotność stanowiąca tzw. ustawowy próg pomiędzy wykroczeniem skarbowym, a przestępstwem skarbowym wynosiła **8.400 zł**.
- **KR/600-358/2014** Wniosek KS/1384/2014 wskazywał na popełnienie 3 wykroczeń skarbowych przez podatnika . . . Finansowy organ postępowania przygotowawczego zareagował natomiast tylko na jedno z nich wystawiając mandat karny AAG 00365260 w wysokości 400 zł, za czyn z art. 56 § 4 K.k.s., zupełnie przy tym pomijając czyn z art. 81 § 1 pkt 1 K.k.s., tj. brak aktualizacji danych, co dotyczy rachunku bankowego w PKO BP S.A. oraz czyn z art. 61 § 3 K.k.s. w zw. z art. 61 § 1 K.k.s., tj. nierzetelne prowadzenie księgi poprzez zawyżenie kosztów uzyskania przychodów.
- **KS/600-363/2014** Wniosek KS/484/2014 z dnia 29 maja 2014 r. sporządzony przez Dział Postępowań Podatkowych opisuje złożenie po terminie informacji podsumowującej VAT-UE za kwiecień 2014 r. przez podatnika . . . W części wniosku przeznaczonym na wskazanie osoby odpowiedzialnej za naruszenie przepisów nie wskazano nikogo poza numerem telefonu. Natomiast mandat karny AAG 00365265 w wysokości 200 zł za wykroczenie skarbowe z art. 80a § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. nałożono na . . . przy czym kontrolujący w aktach postępowania mandatowego nie stwierdzili żadnej wzmianki uzasadniającej ukaranie innej osoby niż podatnik i zastosowanie art. 9 § 3 K.k.s. Jeżeli jest faktycznie tak jak wskazano w wyjaśnieniach, że podatnik ma zgłoszonego pełnomocnika w osobie . . . z biura rachunkowego to wzmianka o tym lub kopia

pełnomocnictwa powinna się znaleźć zarówno we wniosku o ukaranie oraz w aktach postępowania mandatowego. Mając powyższe na uwadze zarzut przedstawiony w projekcie wystąpienia pokontrolnego zostaje podtrzymany.

- **KS/62-12/2016/1** Wnioski o ukaranie KS/663/15 z dnia 16 października 2015 r. (dotyczy złożonego po terminie zeznania PIT-36 za 2014 r. ) – w projekcie wystąpienia pokontrolnego omyłkowo wskazano na ) i KS/664/15 z dnia 16 października 2015 r. (dotyczy złożonego po terminie zeznania PIT-37 za 2014 r. w projekcie wystąpienia pokontrolnego omyłkowo wskazano na

wskazują na popełnienie dwóch wykroczeń skarbowych z art. 56 § 4 K.k.s. W przedmiotowym postępowaniu mandatowym nałożono jeden mandat karny AAK 00168821 w wysokości 200 zł na jako osobę odpowiedzialną za złożenie przedmiotowych zeznań (stosowne oświadczenie znalazło się w protokole) stosując ww. kwalifikację prawną z art. 56 § 4 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. W adnotacji w protokole postępowania mandatowego nie zastosowano jednak kwalifikacji z art. 6 § 2 K.k.s. co należy uznać za brak konsekwencji skoro Urząd w jednym postępowaniu chciał połączyć dwa zachowania sprawcy. Oznacza to faktycznie depenalizację jednego z zachowań. Prawidłowa kwalifikacja prawna czynu opisanego w tej konkretnej sprawie to art. 56 § 4 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. (odmiennie niż przy postępowaniach mandatowych KR/600-111/2013 i KR/600-147/2013).

*[dowód: akta kontroli str. 366-421]*

Reasumując w postępowaniach mandatowych kontrolujący na stwierdzili szereg spraw, w których dokonano nieprawidłowej kwalifikacji czynów. Wystąpiły 2 przypadki dotyczące zastosowania postępowania mandatowego do przestępstw skarbowych z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s., co zaważyło na ocenie tego obszaru. Dodatkowo należy wskazać, że stwierdzono wnioski o ukaranie opisujące popełnienie kilku czynów zabronionych, spośród których Urząd Skarbowy w Bilgoraju zareagował tylko na niektóre z wymienionych tam wykroczeń skarbowych.

Działalność Urzędu w zakresie postępowań mandatowych oceniono negatywnie.

**4. Poprawność prowadzonych postępowań przygotowawczych z uwzględnieniem trafności podejmowanych decyzji procesowych.**

W trakcie kontroli sprawdzono postępowania przygotowawcze za poszczególne lata okresu objętego kontrolą. Do kontroli wytypowano postępowania przygotowawcze w kolejności według repertorium spraw karnych skarbowych.

Zastrzeżenia kontrolujących budzą następujące postępowania przygotowawcze:

- **KS/601-0001/13 oraz KS/601-0002/13** W uzasadnieniu aktów oskarżenia skierowanych przy ww. sprawach o wykroczenia skarbowe z art. 56 § 4 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. oraz o czyn z art. 80a § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s. (w sprawie KS/601-0002/13) finansowy organ postępowania przygotowawczego wskazał, że sprawcy dopuścili się również popełnienia czynów zabronionych z art. 84 § 1 K.k.s., tj. braku nadzoru nad prowadzoną działalnością. Niemniej jednak w części zasadniczej aktu oskarżenia, tj. w treści zarzutów nie znalazło to odzwierciedlenia. Zdaniem kontrolujących w sytuacji, kiedy organ prowadzący postępowanie dostrzegł możliwość popełnienia czynu zabronionego z art. 84 § 1 K.k.s. powinien był podjąć odpowiednie kroki procesowe w tej mierze. Kierowanie takiej informacji w akcie oskarżenia na ewentualność, gdyby sąd przyjął odmienną kwalifikację jest niecelowe.
- **KS/601-0007/2013** Z informacji KS/514/2012 z dnia 16 maja 2012 r. wynika, że podatnik podatku od towarów i usług nie składał deklaracji i nie wpłacał podatku za okres od września 2010 r. do lutego 2012 r. doprowadzając do uszczuplenia w wysokości **53.155 zł**, które to zachowanie wypełnia znamiona przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 K.k.s. w zw. z art. 54 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. polegającego na uchylaniu się od opodatkowania. Finansowy organ postępowania przygotowawczego prowadził dochodzenie tylko w zakresie uporczywego niewpłacania w terminie podatku towarów i usług za ww. okres, tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 K.k.s. Zdaniem kontrolujących w tej sytuacji Urząd Skarbowy nie był uprawniony do zakwalifikowania opisanego wyżej zachowania jako wykroczenia skarbowego, co zresztą sam organ wskazał w uzasadnieniu aktu oskarżenia w tej sprawie, cyt: „Ponadto deklaracje podatkowe VAT-7 za okres obejmujący miesiące od września 2010 r. do lutego 2012 r. włącznie w podatku od towarów i usług złożone zostały z rażącym naruszeniem terminu do ich złożenia – to jest w dniu 25 kwietnia 2012 r. po wezwaniach Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bilgoraju.”.
- **KS/601-0001/2014** Finansowy organ postępowania przygotowawczego na podstawie wniosków KS/384/2011 z dnia 5 maja 2011 r. i KS/543/2012 z dnia 22 maja 2012 r. dotyczących niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w deklaracjach PIT-4R za 2010 r. i 2011 r. w łącznej wysokości **159.862 zł**

proceeding in the direction of the commission of a tax offence pursuant to art. 77 § 2 K.k.s. in accordance with art. 77 § 1 K.k.s. in accordance with art. 6 § 2 K.k.s. In this case, the negotiated fine by the Tax Authority is a result of the voluntary submission to liability, amounting to **1,200 zł** and is a relatively low amount, representing only **0,75%** of the tax evasion. The explanation of this fact is an argument, that [redacted] as a taxpayer of goods and services tax, „paid the VAT in a total amount of 1.5 million zł, which is a basic prerequisite for the negotiated fine amount of 1,200 zł” does not have any significance for the assessment of the case concerning the non-payment of tax on income from natural persons through the above-mentioned taxpayer in the role of a taxpayer. Moreover, it should be added that the fulfilment of obligations in one of the taxes does not justify the violation of deadlines for the payment of another tax. Finally, it should be pointed out that the generation of 1.5 million zł of goods and services tax by the taxpayer in question was within the limits of approximately 6.5 million zł. In this situation, it was necessary to propose a fine for the voluntary submission to liability in an appropriate amount.

- **KS/601-0003/2014** Na podstawie informacji KS/966/2014 z dnia 12 września 2014 r. (BA/62756/2014) Urząd Skarbowy w Biłgoraju prowadził postępowanie przygotowawcze o uporczywe niewpłacanie w terminie podatku dochodowego wykazanego w zeznaniu rocznym PIT-36L za rok podatkowy 2012 r. przez [redacted] w wysokości **38.114 zł** tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 K.k.s. Sąd w wyroku sygn. akt II W-846/14 zasądził grzywnę w tej sprawie w wysokości **500 zł**, co stanowi zaledwie **1,31%** kwoty uszczuplenia. Nie spotkało się to z odpowiednią reakcją organu. W aktach sprawy niniejszej znajduje się również adnotacja o odstąpieniu od ukarania za uporczywe niewpłacanie w terminie podatku dochodowego wykazanego w zeznaniu rocznym PIT-36L za rok podatkowy 2011 r. w wysokości **1.617.592 zł**, z uwagi na przedawnienie karalności, które nastąpiło z dniem 31 grudnia 2013 r., a więc przed przekazaniem informacji do stanowiska KS. Wobec tego należy stwierdzić, że do przedawnienia karalności opisanego wyżej czynu doszło z winy organu podatkowego ponieważ Samodzielny Referat Rachunkowości Podatkowej (pod informacją widnieje podpis starszego kontrolera rozliczeń) przekazał informację w tym zakresie dopiero w dniu 12 września 2014 r., tj. ponad 8 miesięcy po przedawnieniu karalności czynu zabronionego.
- **KS/601-0005/2014** Na podstawie informacji KS/1486/2012 z dnia 31 października 2012 r. i KS/1728/2013 z dnia 28 listopada 2013 r. Urząd Skarbowy w Biłgoraju prowadził postępowanie przygotowawcze w kierunku uporczywego niewpłacania w terminie przez [redacted] podatku dochodowego od osób fizycznych wynikającego z zeznań rocznych PIT-36L za 2011 r. i 2012 r. oraz zaliczek na ten podatek w łącznej wysokości

**160.821 zł.** Zdaniem kontrolujących w tej sytuacji Urząd Skarbowy w Biłgoraju nie był uprawniony do zakwalifikowania opisanych wyżej zachowań jako jednego wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 K.k.s. W opisanym stanie faktycznym występują 3 wykroczenia skarbowe z ww. przepisu K.k.s. polegające na uporczywym niewpłaceniu podatku z: 1.) zeznania PIT-36L za 2011 r. w wysokości **7.074 zł** (termin płatności: 30 kwietnia 2012 r. – przedawnienie karalności nastąpiło z dniem 31 grudnia 2013 r., 2.) zaliczek na podatek w ciągu roku podatkowego 2011 r. w wysokości **31.398 zł** (termin płatności – 20 grudnia 2011 r. – przedawnienie karalności nastąpiło z dniem 31 grudnia 2012 r., 3.) zeznania PIT-36L za rok podatkowy 2012 r., w wysokości **81.971 zł** (nie uległo przedawnieniu wobec przedstawienia zarzutów). Należy zauważyć, że prowadzono postępowanie przygotowawcze pomimo tego, że część zarzutów uległa przedawnieniu na dzień jego wszczęcia. Abstrahując od powyższego grzywna zasądzona przez Sąd wyrokiem z dnia 23 lutego 2015 r. sygn. akt II W 40/15 w wysokości **800 zł** wydaje się być rażąco niska bowiem stanowi zaledwie **0,49%** wartości uszczuplenia zarzucanego w akcie oskarżenia. Analogiczna sytuacja wystąpiła przy sprawie karnej skarbowej KS/601-0003/2014 prowadzonej na podstawie informacji KS/966/2014 z dnia 12 września 2014 r. o uporczywe niewpłacanie w terminie podatku dochodowego wykazanego w zeznaniu rocznym PIT-36L za rok podatkowy 2012 r. przez w wysokości 38.114 zł, tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 K.k.s. W aktach ww. sprawy znajduje się również adnotacja o odstąpieniu od ukarania za uporczywe niewpłacanie w terminie podatku dochodowego wykazanego w zeznaniu rocznym PIT-36L za rok podatkowy 2011 r. w wysokości **1.617.592 zł**, z uwagi na przedawnienie karalności, które nastąpiło z dniem 31 grudnia 2013 r. Bardzo niepokojący jest brak konsekwencji przy dokonywaniu kwalifikacji prawnej w sprawach o takim samym stanie faktycznym. Skoro więc przy sprawie KS/601-0003/2014 uznano, że czyn dotyczący uporczywego niewpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych za 2011 r. uległ przedawnieniu to niezrozumiałym jest, że w sprawie prowadzonej dwa miesiące później pod numerem KS/601-0005/2015 skierowano akt oskarżenia obejmujący dokładnie taki sam czyn zabroniony.

- **KS/60-0002/15/2** Finansowy organ postępowania przygotowawczego na podstawie wniosku KS/69/2015 z dnia 30 stycznia 2015 r. dotyczącego niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w Biłgoraju w deklaracji PIT-4R za 2014 r. zarzucił odpowiedzialnemu w ww. Spółce za terminowe wpłaty podatku popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. w zw. z art. 9 § 3 K.k.s.,

tj. niewpłacenia podatku przez płatnika w łącznej wysokości **135.402 zł**. Przy czym wynegocjowana przez Urząd grzywna tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wyniosła 3.000 zł, co stanowi zaledwie **2,21%** kwoty uszczuplenia. Tłumaczenie tego faktu przez Pana Naczelnika tym, iż ww. spółka, „która praktycznie nie istnieje od końca marca 2015 r. mimo braku jej wykreślenia (zaprzestala składania deklaracji VAT-7 po miesiącu marcu 2015 r.)” nie ma żadnego znaczenia dla oceny niniejszej sprawy. Mając na uwadze kwotę niewpłaconego w terminie podatku należało zaproponować sprawcy grzywnę tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w adekwatnej wysokości.

- **KS/60-0007/15/2** Finansowy organ postępowania przygotowawczego na podstawie wniosków KS/799/2013 z dnia 9 lipca 2013 r. i KS/245/2014 z dnia 13 marca 2014 r. dotyczących niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w deklaracjach PIT-4R za 2012 r. i 2013 r. w łącznej wysokości **114.615 zł** zarzucił sprawcy popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Przy czym wynegocjowana przez Urząd grzywna tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wyniosła 4.000 zł, co stanowi zaledwie **3,48%** kwoty uszczuplenia. Tłumaczenie tego faktu argumentem, iż jako podatnik podatku od towarów i usług „regulował w latach 2012-2013 podatek VAT w łącznej kwocie przekraczającej 1,6 mln zł” co „było zasadniczą przesłanką wynegocjowanej kwoty grzywny” nie powinno mieć znaczenia dla oceny sprawy dotyczącej niewpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych przez ww. występującego w roli płatnika. Ponadto dodać należy podobnie jak przy sprawie KS/601-0001/2014, że wywiązywanie się z obowiązków w jednym z podatków nie usprawiedliwia naruszania terminów do wpłaty innego podatku. Końcowo należy wskazać, że generując 1,6 mln zł podatku od towarów i usług obrót tego podatnika kształtował się w granicach ok. 6,5 mln zł. W tej sytuacji należało zaproponować grzywnę tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w wysokości adekwatnej do zaistniałych okoliczności.
- **KS/60-0013/15/2** Informacje KS/430/2012 z dnia 3 kwietnia 2012 r. oraz KS/679/2012 z dnia 28 maja 2012 r. wskazują na popełnienie przestępstw skarbowych polegających na nierzetelnym prowadzeniu ewidencji sprzedaży w podatku od towarów i usług w 2010 r. oraz nierzetelnym prowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów w podatku dochodowym od osób fizycznych, jak również nieewidencjonowaniu sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej oraz oszustwa podatkowe w ww. podatkach przez (razem 5 przestępstw skarbowych). Natomiast finansowy organ postępowania



przygotowawczego zupełnie pominął kwestie czynów formalnych (dotyczy to 3 przestępstw skarbowych) i prowadził postępowanie przygotowawcze tylko do 2 przestępstw skarbowych związanych z uszczupleniem z art. 56 § 2 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. oraz z art. 56 § 2 K.k.s. Końcowo należy wskazać, że przedmiotowe wnioski o ukaranie oczekiwały na nadanie biegu ponad 3,5 roku. Stanowisko tut. Izby było w tej kwestii niezmiennie i zostało wyrażone **w piśmie z dnia 24 marca 2010 r. nr NK/077-0018/10** stanowisko tut. Izby doczekało się potwierdzenia w orzecznictwie Sądu Najwyższego – **postanowienie SN z dnia 20 czerwca 2012 r. sygn. akt I KZP 3/12: „Możliwość złożenia korekty na podstawie art. 16a K.k.s. dotyczy jedynie deklaracji podatkowych i w efekcie niekaralności tylko za niektóre czyny”.**

- **0603-KS.60.0002.2016** Informacja KS/00172/2012 z dnia 9 lutego 2012 r. wskazywała m.in. na popełnienie przestępstwa skarbowego polegającego na nierzetelnym prowadzeniu ewidencji sprzedaży w podatku od towarów za miesiące od stycznia do października 2011 r. Natomiast finansowy organ pominął zupełnie kwestię czynu formalnego i prowadził postępowanie przygotowawcze tylko do przestępstwa skarbowego związanego z uszczupleniem z art. 54 § 2 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Końcowo należy wskazać, że przedmiotowy wniosek o ukaranie oczekiwał na nadanie biegu ponad 4 lata.
- **0603-KS.60.0003.2016** Finansowy organ postępowania przygotowawczego na podstawie wniosków KS/747/2012 z dnia 22 czerwca 2012 r. i KS/310/2013 z dnia 25 marca 2013 r. dotyczących niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w deklaracjach PIT-4R za 2011 r. i 2012 r. zarzucił sprawcy niewpłacenie podatku w łącznej wysokości **234.336 zł**, tj. popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Przy czym wynegocjowana przez Urząd grzywna wyniosła 4.000 zł i jest rażąco niska, stanowi bowiem zaledwie **1,7%** kwoty uszczuplenia.
- **0603-KS.60.0005.2016** Urząd Skarbowy w Biłgoraju na podstawie wniosków KS/308/2013 z dnia 25 marca 2013 r., KS/244/2014 z dnia 13 marca 2014 r., KS/99/2015 z dnia 17 lutego 2015 r. oraz KS/321/2015 z dnia 22 czerwca 2015 r. dotyczących niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika w deklaracjach PIT-4R za miesiące od stycznia 2012 r. do grudnia 2014 r. zarzucił sprawcy niewpłacenie podatku w łącznej wysokości **66.341 zł**, tj. popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. Przy czym wynegocjowana przez Urząd grzywna tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wyniosła 1.500 zł i jest rażąco niska, stanowi bowiem zaledwie **2,26%** kwoty uszczuplenia. Należało w tej sprawie

wynegociować znacznie wyższą grzywnę tytułem dobrowolnego poddania się odpowiedzialności biorąc pod uwagę, że płatnik przez **4 kolejne lata** nie wpłacał w terminie pobranego podatku

- **0603-KS.60.0010.2016** Finansowy organ postępowania przygotowawczego na podstawie wniosków KS/386/2011, KS/792/2011 oraz KS/1937/2012 dotyczących niewpłacania w terminie podatku zadeklarowanego przez płatnika [ ] za miesiące od stycznia 2010 r. do lipca 2012 r. (termin płatności ostatniej zaliczki upłynął w dniu 20 sierpnia 2012 r.) w łącznej wysokości **10.338 zł** wskazujących na popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 K.k.s. w zw. z art. 77 § 1 K.k.s. w zw. z art. 6 § 2 K.k.s. wszczął dochodzenie w dniu 17 lutego 2016 r. (po upływie ponad 3 lat od wpływu ostatniej z informacji). Następnie w dniu 13 kwietnia 2016 r. Urząd podjął decyzję o umorzeniu dochodzenia prowadzonego w ww. sprawie na podstawie art. 17 § 1 pkt 2 K.p.k. w zw. z art. 113 K.k.s. twierdząc, że czynu nie popełniono z uwagi na ogłoszenie w dniu 15 listopada 2012 r. upadłości [ ] należącego do [ ]. Mając na uwadze powyższe zdaniem kontrolujących trudna sytuacja finansowa przedsiębiorcy nie usprawiedliwia naruszania przez niego terminu do wpłat podatku pobieranego od wypłaconych wynagrodzeń pracowniczych. Dodatkowo należy zauważyć, że upadłość przedsiębiorcy będącego sprawcą opisanego przestępstwa skarbowego została ogłoszona po popełnieniu przez niego czynu zabronionego, tj. po dniu 20 sierpnia 2012 r. i nie powinna być brana pod uwagę jako argument w sprawie.

*[dowód: akta kontroli str. 422-600]*

Reasumując w postępowaniach przygotowawczych kontrolujący stwierdzili szereg spraw, w których dokonano nieprawidłowej kwalifikacji czynów. Dochodzenia były wszczynane zbyt późno, z kilkuletnim opóźnieniem od momentu wpływu wniosku o ukaranie. Dodatkowo należy wskazać, że stwierdzono postępowania, w których wnioski o ukaranie wskazywały na popełnienie kilku czynów zabronionych, natomiast Urząd Skarbowy w Biłgoraju reagował tylko na niektóre z nich. Ponadto należy wskazać, że grzywny (w tym te negocjowane w trybie dobrowolnego poddania się odpowiedzialności) – w ocenie kontrolujących – były rażąco niskie w stosunku do kwot uszczupień podatkowych.

Działalność Urzędu w zakresie prowadzonych postępowań przygotowawczych z uwzględnieniem trafności podejmowanych decyzji procesowych oceniono **negatywnie**.

## 5. Wykonywanie obowiązku wprowadzania danych do systemu Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych.

Spośród badanych w toku kontroli postępowań przygotowawczych nie stwierdzono przypadków niedokonania rejestracji w systemie KCIK. Analiza pod kątem prawidłowości dokonywania rejestracji w systemie Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych przedstawia się w sposób ujęty w zestawieniu z dnia 24 maja 2016 r. przygotowanym przez oskarżyciela skarbowego na polecenie kontrolujących.

*[dowód: akta kontroli str. 124-125]*

Z powyższego zestawienia wynika, że rejestracje dokonywane były w sposób zgodny z zaleceniami Ministerstwa Finansów, tj. niezwłocznie, czyli jeszcze w trakcie trwania postępowań przygotowawczych.

Biorąc pod uwagę powyższe, działania Urzędu w tym obszarze należy ocenić **pozytywnie**.

Reasumując, działalność Urzędu Skarbowego w Biłgoraju w zakresie spraw karnych skarbowych należy ocenić **negatywnie**. Wpływ na taką ocenę miała merytoryczna ocena prowadzonych postępowań oraz waga stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie organizacji pracy Samodzielnego Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych. Ocenę pozytywną przyznano w 1 obszarze, natomiast w pozostałych obszarach – ocenę negatywną.

Należy podkreślić, że stwierdzono cały szereg nieprawidłowości w prowadzonych postępowaniach mandatowych oraz w postępowaniach przygotowawczych. Kwalifikacja prawna czynów dokonywana była często nieprawidłowo, zaś decyzje procesowe nie zawsze były trafne. Wszczywanie postępowań przygotowawczych następowało często z kilkuletnim opóźnieniem od momentu wpływu wniosku o ukaranie. Stwierdzono też liczne przypadki spraw, w których zastosowano zbyt niskie kary grzywny wobec sprawców czynów zabronionych. Należy też zwrócić uwagę na liczbę wniosków niezadowolonych, w tym sporą ilość wniosków opisujących poważne przestępstwa skarbowe, co świadczy o niewłaściwej organizacji pracy oraz braku odpowiedniego nadzoru nad obszarem spraw karnych skarbowych. Końcowo należy wskazać na brak spójnej i konsekwentnej polityki karnej w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju.

Mając na uwadze stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości i celem ich wyeliminowania w dalszej pracy Urzędu Skarbowego w Biłgoraju – zalecam:

1. Przeprowadzenie szkolenia dla pracowników komórek merytorycznych w zakresie sporządzania informacji do komórki właściwej dla spraw karnych skarbowych w celu zapewnienia odpowiedniego poziomu ujawniania czynów zabronionych
2. Poprawienie jakości kierowanych wniosków o ukaranie poprzez załączanie odpowiedniego materiału dowodowego (we wnioskach dotyczących niewpłacania w terminie podatków należy obligatoryjnie załączać kartę kontową, listę zaległości, kopię upomnienia, jak również w przypadku osób prawnych informację wskazującą na osobę odpowiedzialną za wpłaty podatku (wydruk z KRS)).
3. Sporządzenie i niezwłoczne skierowanie do Samodzielnego Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych wniosków o ukaranie w stosunku do wszystkich podatników i płatników co do których wystosowano **upomnienie**, którzy posiadają zaległości wyższe niż **2.000 zł** (za wyjątkiem spraw już przekazanych oraz takich, które uległy przedawnieniu).
4. Bezzwłoczne załatwienie wniosków niezalatwionych według rejestru z aplikacji MANDATY za okres od 1 stycznia 2013 r. do 16 maja 2016, ze szczególnym uwzględnieniem wniosków zarejestrowanych w latach 2011-2014 oraz wniosków dotyczących podmiotów, co do których kierowano informację o podejrzeniu popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego więcej niż jeden raz.
5. Złożenie obszernych wyjaśnień nt. nieprzekazania do Samodzielnego Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych wniosku o ukaranie w zakresie uporczywego niewpłacania w terminie podatku dochodowego od osób fizycznych wykazanego do zapłaty w zeznaniu PIT-36L za 2011 r. w kwocie **1.617.592 zł** przez
6. Bezzwłoczne nadawanie biegu wnioskom o ukaranie wpływającym do komórki KS, tak aby nie dochodziło do przypadków przedawnienia karalności czynów zabronionych.
7. Dokumentowanie zapłaty podatku w aktach postępowania mandatowego poprzez stosowną adnotację lub wydruk z systemu z właściwej dla danego rodzaju podatku komórki Urzędu. Ponadto dokumentowanie podstaw odpowiedzialności sprawców wykroczeń których odpowiedzialność oparta jest o art. 9 § 3 K.k.s.
8. Reagowanie na zbyt niskie kary grzywny zasądzone przez sąd poprzez kierowanie odpowiednich środków odwoławczych.

Przekazując powyższe zalecenia wyznaczam termin na złożenie informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia na dzień **30 września 2016 r.**

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zawartym w piśmie z dnia 4 września 2014 r. Nr CP12/012/1/TBC/14/80252RD przekazanym przy piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z dnia 16 września 2014 r. Nr KW/070-0020/14/27806 polecam przekazać do tut. Izby informację o rezultatach wdrożonych zaleceń w terminie do dnia **30 czerwca 2017 r.**

p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie

dr hab. Leszek Szlachetki

