



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

Zasady dotyczące składania, ewidencjonowania i rozpatrywania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych uregulowano Zarządzeniem Nr 10/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Łukowie z dnia 18 grudnia 2012r. w sprawie wprowadzenia instrukcji w sprawie prowadzenia spraw karnych skarbowych - dalej zwanej Instrukcją. Przedmiotowe zarządzenie weszło w życie z dniem 1 stycznia 2013 r.

Celem ww. instrukcji jest optymalizacja działań w obszarze spraw karnych skarbowych oraz zapewnienie prawidłowego, rzetelnego i terminowego prowadzenia postępowań w sprawach karnych skarbowych w Urzędzie Skarbowym w Łukowie. Należy stwierdzić, że przedmiotowa Instrukcja jest zgodna z przepisami prawa powszechnie obowiązującego w danym obszarze.

*[dowód: akta kontroli str. 16-29]*

W Jednoosobowym Stanowisku Spraw Karnych Skarbowych zatrudnione były w okresie objętym kontrolą 2 osoby. Mianowicie w okresie od 1 stycznia 2013r. do 30 września 2013r. oskarżycielem skarbowym był Pan Jacek Krupa. Natomiast od 1 października 2013r. do dnia kontroli p.o. oskarżyciela skarbowego jest komisarz skarbowy Pan Artur Matejko.

W okresie objętym kontrolą stanowisko podlegało bezpośrednio Naczelnikowi Urzędu Skarbowego. Okazane do wglądu zakresy obowiązków pracowników prowadzących postępowania w sprawach karnych skarbowych oraz aktualne upoważnienia do nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego nie budzą zastrzeżeń. Pewne zastrzeżenia budzi natomiast fakt, iż komisarz skarbowy Pan Artur Matejko jedynie pełni obowiązki oskarżyciela skarbowego. Analiza zakresu czynności tego pracownika wskazuje, że powierzone mu zadania wykonuje od 1 października 2013 r. tylko w jednej komórce organizacyjnej urzędu, tj. w Jednoosobowym Stanowisku Pracy Spraw Karnych Skarbowych. Zdaniem kontrolującego, powyższa sytuacja nie znajduje uzasadnienia w tej sytuacji i wymaga uregulowania.

*[dowód: akta kontroli str. 30-43]*

W okresie objętym kontrolą prowadzono elektroniczny rejestr wniosków oraz elektroniczną ewidencję mandatów karnych i spraw karnych skarbowych przy wykorzystaniu aplikacji MANDATY.

Na podstawie „Podsumowania dotyczącego wniosków” (raport sporządzony z aplikacji MANDATY dnia 23 czerwca 2014r. obejmujący wnioski zarejestrowane w okresie od 1 stycznia 2013r. do 20 czerwca 2014r.) ustalono, iż w okresie objętym kontrolą w Urzędzie Skarbowym w Łukowie wpłynęło 1746 wniosków o ukaranie. W odniesieniu do 998 wniosków (57,16% wszystkich wniosków) odstąpiono od prowadzenia postępowania karnego skarbowego, przy czym najczęstszą przyczyną podejmowanej w tym przedmiocie decyzji było:

- uznanie, że społeczna szkodliwość czynu jest znikoma (763 wniosków – 43,70% wszystkich wniosków),
- przedawnienie karalności czynu zabronionego (115 wniosków – 6,59% wszystkich wniosków),
- ustalenie, iż sprawca zgodnie z ustawą nie podlega karze (89 wniosków – 5,10% wszystkich wniosków).

Na rozpatrzenie oczekuje 61 wniosków o ukaranie, co stanowi zaledwie 3,48% wszystkich wniosków o ukaranie, które wpłynęły w ocenianym okresie.

Z przedstawionej statystyki mandatów karnych kredytowanych oraz informacji z dnia 8 lipca 2014r. przedstawionej przez Urząd Skarbowy w Łukowie wynika, że w okresie objętym kontrolą wymierzono 758 mandatów karnych o łącznej wartości 210.730 zł i sumie uszczupień 2.348.722,20 zł, co daje średnią karę grzywny w wysokości 278 zł przy średnim uszczupleniu w wysokości 3.098,57 zł.

Z informacji uzyskanych od p.o. oskarżyciela skarbowego – Pana Artura Matejko wynika, że w okresie objętym kontrolą wszczęto 86 postępowań przygotowawczych.

Mając powyższe dane na uwadze, należy stwierdzić, iż stosunkowo duża ilość wniosków o ukaranie skierowanych do Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych (blisko 60% wszystkich wniosków) została załatwiona w drodze adnotacji służbowej o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego. Powyższe świadczy o jakości kierowanych wniosków, przy czym największą uwagę zwracają wnioski o ukaranie, w stosunku do których, nastąpiło przedawnienie karalności czynu. Ponadto należy dodać, że decyzje o odstąpieniu od wszczęcia postępowania nie były podejmowane w innych komórkach organizacyjnych Urzędu.

*[dowód: akta kontroli str. 44-53]*

Kontroli poddano sposób postępowania Urzędu z informacjami zewnętrznymi, tzw. donosami. Z wyjaśnień przedłożonych na potrzeby niniejszej kontroli przez kierownika Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania Pana Roberta Gawłowicza wynika, że z ogólnej liczby 86 informacji zewnętrznych, które wpłynęły do Urzędu, aż 64 nie zawierały podpisu, natomiast pozostałe 22 z uwagi na ich treść nie wskazywały wprost na możliwość popełnienia czynu zabronionego z K.k.s. i były przekazywane do sprawdzenia innym komórkom Urzędu. Biorąc pod uwagę, że anonimy nie stanowią zawiadomienia w rozumieniu przepisów K.p.k., należy przyjąć przedmiotowe wyjaśnienia za wystarczające.

*[dowód: akta kontroli str. 51]*

Na podstawie rejestru niezadowolonych wniosków o ukaranie za okres od 1 stycznia 2013r. do 20 czerwca 2014r. ustalono, że łącznie niezadowolonych pozostaje 61 wniosków. Nie znajdują się wśród nich informacje z lat poprzednich. Powyższe wskazuje, iż wnioski o ukaranie są załatwiane bez zbędnej zwłoki. Przy czym zauważyć należy, że niezadowolonych pozostaje zaledwie 3,49% wszystkich wniosków. Powyższe świadczy o bardzo dobrej organizacji pracy na

stanowisku KS, zważywszy dodatkowo zmianę personalną, która nastąpiła na tym stanowisku w okresie objętym kontrolą.

[dowód: akta kontroli str. 48-50]

Biorąc powyższe pod uwagę, działania w obszarze organizacji pracy oceniono pozytywnie. Osobą odpowiedzialną za przestrzeganie procedur w zakresie terminowości rozpatrywania zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego jest obecnie p.o. oskarżyciela skarbowego – komisarz skarbowy Pan Artur Matejko.

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

W wyniku kontroli 52 spraw, w których podjęto decyzję o odstąpieniu od prowadzenia postępowania karnego skarbowego stwierdzono, iż zasadność podejmowanych w tym zakresie decyzji nie budzi wątpliwości. Zastrzeżenia budzi natomiast jakość sporządzanych wniosków o ukaranie, w tym ich kierowanie do stanowiska karnego z naruszeniem obowiązującej w tym zakresie Instrukcji, która w pkt 5.2.1. określa przypadki, kiedy nie sporządza się wniosku o ukaranie, (np. w sytuacji kiedy złożono tzw. deklarację „zerową” bądź nastąpiło przedawnienie karalności czynu zabronionego). Za nieuzasadnione – biorąc pod uwagę ekonomikę postępowania – należy uznać również kierowanie wniosków o ukaranie w sytuacjach jednodniowych opóźnień w złożeniu zeznania bądź deklaracji.

Zastrzeżenia budzi brak adnotacji o dacie przyjęcia informacji do komórki spraw karnych skarbowych. Tego rodzaju praktyka może utrudniać wewnętrzną kontrolę nad terminowością załatwiania spraw.

Kontroli poddano następujące wnioski o ukaranie zakończone notatką o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego RKS: 12/13, 14/13, 157/14, 174/13, 272/13, 274/13, 289/13, 368/13, 403/13, 450/13, 451/13, 453/13, 454/13, 455/13, 456/13, 457/13, 458/13, 460/13, 461/13, 462/13, 463/13, 475/13, 545/13, 572/13, 648/13, 695/13, 780/13, 789/13, 798/13, 802/13, 847/13, 848/13, 1063/13, 1076/13, 1087/13, 1090/13 i 1091/13 oraz RKS 79/14, 144/14, 195/14, 241/14, 259/14, 331/14, 338/14, 396/14, 403/14, 465/14, 482/14, 489/14, 492/14, 500/14, 545/14, 580/14 i 582/14.

[dowód: akta kontroli str. 56-138]

Spośród ww. wniosków – szczególnie tych za 2013 r. – adnotacje urzędowe o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego pozostają niezgodne z pkt 5.3.4. w zw. z pkt 5.7.2 Instrukcji, z uwagi na to, że nie zawierają zwięzłego opisu czynu oraz uzasadnienia decyzji o odstąpieniu. Przedmiotowe adnotacje są zbyt lakoniczne, opatrzone jedynie wskazaniem podstawy prawnej do odstąpienia w postaci art. 17 § 1 K.p.k w zw. z art. 113 K.k.s. Natomiast stwierdzono istotną poprawę w tym obszarze w 2014r.

Aktualnie wnioski o ukaranie zawierają zwięzły opis czynu oraz uzasadnienie decyzji o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego.

Stosunkowo dużo, bo aż 80,76% spośród skontrolowanych wniosków o ukaranie, stanowiły wnioski niepodpisane przez sporządzającego je pracownika, co jest niezgodne z pkt 5.1.3. obowiązującej w Urzędzie Instrukcji. Dotyczy to następujących wniosków RKS: 12/13, 14/13, 157/13, 174/13, 272/13, 274/13, 289/13, 450/13, 451/13, 453/13, 454/13, 455/13, 456/13, 457/13, 458/13, 460/13, 461/13, 462/13, 463/13, 572/13, 648/13, 780/13, 798/13, 802/13, 847/13, 848/13, 1063/13, 1076/13, 1087/13, 1090/13, 1091/13, 241/14, 259/14, 331/14, 338/14, 396/14, 403/14, 465/14, 482/14, 545/14, 580/14, 582/14). Stwierdzono również wnioski o ukaranie niepodpisane przez kierowników poszczególnych działów (RKS: 545/13, 489/14, 492/14). Są to jednak uchybienia formalne, które nie mają wpływu na bieg postępowania.

*[dowód: akta kontroli str.56-138]*

Ponadto stwierdzono przypadki kierowania wniosków o ukaranie sporządzonych przez Dział Obsługi Bezpośredniej, które nie zawierały daty ich sporządzenia (RKS: 450/13, 451/13, 453/13, 454/13, 455/13, 456/13, 457/13, 458/13, 460/13, 461/13, 462/13, 463/13). Stwierdzono poza tym, że w ww. komórce Urzędu funkcjonują różne wzory informacji kierowanych do stanowiska karnego skarbowego.

*[dowód: akta kontroli str. 75-86]*

Wśród skontrolowanych wniosków stwierdzono informacje dot. minimalnego przekroczenia terminu do złożenia deklaracji. W związku z wnioskiem o ukaranie RKS 157/13 dot. 1-dniowego naruszenia terminu do złożenia deklaracji VAT-7 odnotowano 2 wezwania do sprawcy wykroczenia w sytuacji, gdy z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu sprawa kwalifikowała się do odstąpienia. Podobna uwaga dotyczy wniosku RKS 174/13 (1-dniowe opóźnienie w złożeniu deklaracji PIT-4R). Zdaniem kontrolera kierowanie informacji o ukaranie w tego rodzaju sprawach jest niecelowe z uwagi na generowanie niepotrzebnych kosztów po stronie Urzędu.

*[dowód: akta kontroli str. 59-65]*

W sprawie dot. wniosku RKS 368/13, przyjęto niewłaściwą kwalifikację prawną, uznając, że zostały spełnione warunki czynnego żalu i na tej podstawie odstąpiono od prowadzenia postępowania. W toku kontroli stwierdzono jednak, że nastąpiło w tej sprawie przedawnienie karalności czynu z dniem 25 lipca 2012r., które miało pierwszeństwo przed innymi negatywnymi przesłankami procesowymi, biorąc dodatkowo pod uwagę fakt, że informacja została sporządzona 28 marca 2013r.

*[dowód: akta kontroli str. 73-74]*

Wniosek o ukaranie z Działu Kontroli Podatkowej RKS 695/13 wymienia enumeratywnie 6 naruszeń przepisów prawa podatkowego. Natomiast notatkę o odstąpieniu

sporządzono do dwóch bliżej nieokreślonych czynów (brak kwalifikacji prawnej) na podstawie art.17 § 1 pkt 6 (brak podpisu Naczelnika) i art.17 § 1 pkt 3 K.p.k. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s. Zdaniem kontrolera, taka notatka nie spełnia warunków przewidzianych w Instrukcji, ponieważ nie zawiera zwięzłego opisu czynu oraz uzasadnienia decyzji o odstąpieniu, a także w tym przypadku nie odnosi się do wszystkich naruszeń wymienionych we wniosku.

*[dowód: akta kontroli str. 94-95]*

Kontrola wniosku RKS 780/13 wykazała, iż jego sporządzenie było niezgodne z pkt 5.2.1. lit. a) i b) Instrukcji ponieważ dot. złożonego po terminie ustawowym zeznania PIT-36, w którym przychód nie wystąpił. To z kolei wpływa również na podstawę odstąpienia, którą winien być art. 17 § 1 pkt 2 K.p.k. w zw. z art. 113 § 1 K.k.s. Podobnie było w przypadku wniosku RKS 1087/13 dot. „zerowej” deklaracji VAT-7. Tego typu praktyki są niezgodne z pkt 5.2.1. lit. a) oraz lit. j) Instrukcji obowiązującej w Urzędzie.

*[dowód: akta kontroli str. 96-97]*

Wnioski RKS 1090/13, RKS 1091/13, RKS 580/14 skierowane zostały z naruszeniem pkt 5.2.1 lit. c) Instrukcji, z którego wynika, iż nie kieruje się wniosku o ukaranie jeżeli podatnik osiągnął dochód w wysokości nieprzekraczającej kwoty wolnej od podatku. Ww. wnioski dot. zeznań PIT-37 za 2012r. i 2013r. w których dochód nie przekroczył nawet 1.000 zł, co przy kwocie wolnej od podatku w wynoszącej 3.091 zł wskazuje na niepotrzebne kierowanie informacji do stanowiska KS.

*[dowód: akta kontroli str. 109-111 i 133-135]*

Stwierdzono również przypadki sporządzenia wniosków w momencie, kiedy nastąpiło przedawnienie karalności czynu zabronionego, co jest niezgodne z pkt 5.2.1. lit. j) Instrukcji. Zauważyć przy tym jednak należy, iż podstawy prawne do odstąpienia były w tych przypadkach prawidłowe i wskazywały na przedawnienie. Dotyczy to następujących informacji: RKS 79/14 (deklaracja PCC-3), RKS 259/14 (zeznanie PIT-36 za 2011r.), RKS 338/14 (deklaracja PCC-3), RKS 545/14 (deklaracja PCC-3).

*[dowód: akta kontroli str. 112, 115-116, 119-120, 132]*

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 Łukowie. Niestety przedmiotowe decyzje były zbyt lakoniczne. Zdaniem kontrolującego notatki sporządzane w Urzędzie Skarbowym w Łukowie nie odpowiadają wytycznym zawartym przy piśmie Ministerstwa Finansów nr OS-1OPR-45/2000 z dnia 26 lipca 2000r., w którym wskazano na potrzebę podania okoliczności przemawiających za brakiem podstaw do wszczęcia dochodzenia. Stwierdzono jednak znaczną poprawę w tym obszarze, która nastąpiła przy adnotacjach sporządzanych w 2014r. w stosunku do adnotacji z 2013r.

Poza tym stwierdzono naruszenie przepisów wewnętrznych regulujących sposób przekazywania wniosków o ukaranie do Jednoosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych. Wiele wniosków jest kierowanych niepotrzebnie, np. informacje dot. czynów, które uległy przedawnieniu.

Mając na uwadze powyżej opisane ustalenia, działania Urzędu Skarbowego w Łukowie w tym obszarze oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. Wpływ na tą ocenę miało szereg zastrzeżeń dot. przekazywania wniosków o ukaranie przez poszczególne komórki merytoryczne Urzędu niezgodnie z obowiązującą Instrukcją.

### **3. Prawidłowość prowadzonych postępowań mandatowych.**

Na podstawie statystyki mandatów karnych kredytowanych oraz wyjaśnień złożonych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Łukowie w piśmie z dnia 8 lipca 2014r. ustalono, że w kontrolowanym okresie:

1. wydano 758 mandatów karnych, którymi na sprawców wykroczeń skarbowych nałożono grzywny w łącznej kwocie 210.730 zł, z czego uiszczono w całości 718 mandatów na kwotę 194.630 zł,
2. średnia grzywna nakładana w postępowaniu mandatowym wynosiła 278 zł,
3. wskaźnik ściągłości nałożonych grzywien na dzień 20 czerwca 2014r. wynosił 94,72%.
4. 39 mandatów jest objętych tytułami wykonawczymi na kwotę 12.666,40 zł.

*[dowód: akta kontroli str. 52-53]*

W okresie objętym kontrolą Naczelnik Urzędu Skarbowego w Łukowie upoważnił do nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe łącznie 2 osoby – pracowników Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych, tj. Pana Jacka Krupę (upoważnienie ważne od 1 stycznia 2010r.) i Pana Artura Matejko (upoważnienie ważne od 21 maja 2013r.).

*[dowód: akta kontroli str. 34-35, 41-43]*

Zbadano akta postępowań mandatowych w następujących sprawach: RKS 1575/12 (mandat 61/13), RKS 1403/12 (mandat 54/13), RKS 1325/12 (mandat 75/13), RKS 1064/13 (mandat 514/13), RKS 1064/13 (mandat 514/13), RKS 968/13 (mandat 483/13) RKS 889/13 (mandat 502/13), RKS 822/13 (mandat 471/13), RKS 760/13 (mandat 434/13), RKS 756/13 (481/13), RKS 632/13 (mandat 384/13), RKS 326/13 (mandat 274/13), RKS 400/14 (mandat 319/13), RKS 322/13 (mandat 296/13), RKS 292/13 (mandat 253/13), RKS 292/13 (mandat 253/13), RKS 278/13 (mandat 295/13), RKS 271/13 (mandat 246/13), RKS 253/13 (mandat 91/13), RKS 198/13 (mandat 204/13), RKS 184/13 (mandat 223/13), RKS 184/13 (mandat 223/13), RKS 177/13 (mandat 202/13), RKS 165/13 (mandat 192/13), RKS 78/13 (mandat

142/13), RKS 57/13 (mandat 144/13), RKS 38/13 (mandat 106/13), RKS 32/13 (mandat 111/13) oraz RKS 555/14 (mandat 218/13), RKS 477/14 (mandat 210/14), RKS 449/14 (mandat 205/13), RKS 356/14 (mandat 177/14), RKS 321/14 (mandat 182/14), RKS 310/14 (mandat 169/14), RKS 193/14 (mandat 124/14), RKS 163/14 (mandat 104/14), RKS 146/14 (mandat 185/13), RKS 83/14 (mandat 42/14) i RKS 28/14 (mandat 25/14). Średnia wysokość kary grzywny w kontrolowanych sprawach jest dosyć wysoka i wyniosła 279,48 zł, przez co jest bardzo zbliżona do średniej ogólnej kwoty mandatów za kontrolowany okres.

*[dowód: akta kontroli str. 139-172]*

Przed nałożeniem mandatu karnego każdorazowo były czynione ustalenia co do indywidualnej sytuacji materialnej sprawcy wykroczenia skarbowego. Na podstawie danych zawartych w bazie POLTAX sprawdzano przychód wykazany w zeznaniu PIT oraz dotychczasową historię wniosków o ukaranie zarejestrowanych w programie MANDATY.

Wniosek RKS 78/13 dot. naruszenia terminu do złożenia deklaracji PCC-3 skierowano niezgodnie z pkt 5.2.1 lit. i) obowiązującej w Urzędzie Instrukcji. Przyjęto bowiem, że nie sporządza się wniosku o ukaranie, jeżeli deklaracja PCC-3 została złożona nie później niż 14. dnia od dnia upływu ustawowego terminu do jej złożenia, pod warunkiem, że jest to pierwsza deklaracja tego typu składana przez podatnika. W tym przypadku ww. termin upływał 12 lutego 2013r. podczas, gdy deklaracja została złożona w dniu 5 lutego 2013 r.

*[dowód: akta kontroli str. 144-145]*

Stwierdzono m.in. przypadki karania mandatem karnym za złożenie deklaracji po terminie w sytuacjach, kiedy podatnik powołał się na instytucję czynnego żalu z art. 16 K.k.s. Mając na uwadze treść tego przepisu uchylenie karalności następuje tutaj z mocy samego prawa, w sytuacji kiedy spełnione zostały określone tam warunki. Dotyczy to wniosków RKS 177/13 (mandat 202/13 dot. deklaracji płatnika PIT-4R za 2012r.), RKS 271/13 (mandat 246/13 dot. informacji podsumowującej VAT-UE), RKS 278/13 (mandat 295/13 dot. zeznania PIT-28 za 2012r.).

*[dowód: akta kontroli str. 146-148, 151-156]*

Ponadto w postępowaniach mandatowych dot. niewpłacania w terminie podatku dochodowego pobranego przez płatnika od wypłaconych wynagrodzeń (RKS: 38/13, 57/13, 292/13, 756/13, 146/14, 163/14, 193/14) przy kwalifikacji prawnej czynu zabronionego zabrakło powiązania z art. 6 § 2 K.k.s. wskazującego na instytucję czynu ciągłego.

*[dowód: akta kontroli str. 139-143, 157-162, 166-172]*

Dodatkowo należy stwierdzić, iż we wszystkich wezwaniach kierowanych w ramach prowadzonych postępowań mandatowych do sprawców wykroczeń skarbowych wskazywano na nieaktualny tekst jednolity ustawy Kodeks karny skarbowy. Należy podkreślić, iż obecnie obowiązującym oznaczeniem tego aktu prawnego jest: tekst jednolity Dz. U. z 2013 r. poz. 186,



który został opublikowany dnia 11 lutego 2013r. Ogłoszenie tekstu jednolitego nie powoduje wprowadzenia zmiany treści normatywnej ustawy, niemniej jednak w wezwaniach, jak również we wszelkich innych pismach procesowych, powinna znajdować się aktualna podstawa prawna.

Stwierdzono poza tym akta postępowań mandatowych, w których na podstawie danych tam zawartych nie można było ustalić czy doszło do zapłaty podatku. Ze złożonych wyjaśnień przez p.o. oskarżyciela skarbowego Pana Artura Matejko wynika, że dokonywał sprawdzenia powyższego w rozmowie telefonicznej z pracownikiem Działu Rachunkowości Podatkowej. Zdaniem kontrolera potwierdzeniem uiszczenia podatku powinna być adnotacja na wniosku o ukaranie pracownika ww. Działu, bądź dołączony wydruk karty kontowej za dany okres. Należy przy tym mieć na uwadze, że oskarżyciel skarbowy nie powinien sam poświadczać faktów, które mają wpływ na sposób zakończenia postępowania. Należy pamiętać, że zapłata podatku jest w przypadku tzw. czynów uszczupleniowych jednym z warunków zakończenia sprawy w postępowaniu mandatowym, co przemawia za tym, aby potwierdzenie zapłaty podatku było dokonane przez właściwą do tego komórkę organizacyjną Urzędu. Przykładem tego rodzaju uchybień są wnioski RKS: 38/13, 889/13, 146/14.

[dowód: akta kontroli str. 139-143, 163-168]

Co do zasady w postępowaniach mandatowych dokonywano prawidłowej kwalifikacji czynów, natomiast nie stosowano protokołów przesłuchań sprawcy na okoliczność wydania mandatu karnego, co było jednym z zaleceń pokontrolnych po ostatniej kontroli przeprowadzonej w Urzędzie Skarbowym w Łukowie w 2008 r. Pomimo, iż stosowanie formy protokołów nie wynika wprost z przepisów prawa powszechnie obowiązującego, to jednak należy ocenić je jako pomocne w dokumentowaniu czynności polegających na ukaraniu sprawcy wykroczenia skarbowego mandatem karnym.

Izba Skarbowa w Lublinie wspólnie z urzędami skarbowymi wypracowała w 2013r. jednolite procedury postępowania, czego efektem jest umieszczony na stronie intranetowej tut. Izby podręcznik *Postępowanie urzędów skarbowych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe* oraz wzory dokumentów, w tym m.in. wzór dokumentacji postępowania mandatowego. Ten temat był również podnoszony na szkoleniu, które odbyło się w dniu 23 października 2013r. w tut. Izbie.

Działalność Urzędu w zakresie postępowań mandatowych oceniono pozytywnie z uchybieniami wynikającymi z powyższych ustaleń.

#### **4. Prawidłowość prowadzonych postępowań przygotowawczych.**

Sprawdzono akta 20 spraw, w których wszczęto postępowanie przygotowawcze. Są to sprawy zakończone wniesieniem do sądu aktu oskarżenia: RKS/600-8/13, RKS/600-20/13, RKS/600-32/13, RKS/600-46/13, RKS/600-69/13 bądź wniesieniem wniosku o udzielenie

zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności: RKS/600-7/13, RKS/600-10/13, RKS/600-17/13, RKS/600-25/13, RKS/600-55/13, RKS/600-60/13, RKS/600-66/13, RKS/600-1/14, RKS/600-4/14, RKS/600-7/14 RKS/600-14/14 oraz sprawy zakończone nałożeniem mandatu karnego: RKS/600-21/13, RKS/600-37/13, RKS/600-67/13 oraz RKS/600-9/14.

*[dowód: akta kontroli str. 173-242]*

W sprawach RKS/600-10/13 oraz RKS/600-4/14 zainicjowanych przez wnioski z Samodzielnego Referatu Działu Kontroli Podatkowej, ustalono że brak jest adnotacji co do czynu polegającego na braku aktualizacji danych w zakresie rachunku bankowego, co było jednym z ustaleń kontroli podatkowej. Z wyjaśnień złożonych przez p.o. oskarżyciela skarbowego – Pana Artura Matejko wynika, że w obu przypadkach nastąpiło przedawnienie karalności co do czynu z art. 81 § 1 K.k.s. W tej sytuacji należało sporządzić stosowną notatkę.

*[dowód: akta kontroli str. 178-189, 221-228]*

Natomiast w sprawach RKS/600-8/13 oraz RKS/600-25/13 postanowienia o przedstawieniu zarzutów nie zawierały kwalifikacji prawnej każdego zarzutu z osobna. Zdaniem kontrolera pod opisem każdego z zarzucanych czynów powinna znajdować się kwalifikacja prawna, tak jak ma to miejsce choćby w akcie oskarżenia czy w wyroku sądu załączonym do akt sprawy.

*[dowód: akta kontroli str. 173-177, 197-202]*

Dodatkowo stwierdzono, iż w wezwaniach kierowanych do podejrzanych w ramach prowadzonych postępowań przygotowawczych podawano nieaktualny tekst jednolity ustawy Kodeks karny skarbowy.

Ponadto w sprawach dot. niewpłacania w terminie podatku dochodowego pobranego przez płatnika od wypłaconych wynagrodzeń (RKS/600-21/13, RKS/600-32/13, RKS/600-7/14, RKS/600-9/14 i RKS/600-14/14) przy kwalifikacji prawnej czynu zabronionego zabrakło powiązania z art. 6 § 2 K.k.s. wskazującego na czyn ciągły.

*[dowód: akta kontroli str. 190-196, 203-211, 230-242]*

Postępowania przygotowawcze wszczynane były zasadnie w sprawach na to zasługujących. Dokonywano również trafnego wyboru trybów zakończenia przedmiotowych postępowań.

Działania Urzędu w tym obszarze należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

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

Na podstawie informacji przedłożonej w toku kontroli ustalono, że w okresie objętym kontrolą dokonano łącznie 89 rejestracji w Krajowym Centrum Informacji Kryminalnych, w tym: 26 rejestracji osób, 26 rejestracji podmiotów 37 rejestracji przestępstw skarbowych. Z czego za 2013 r. dokonano 63 rejestracje, w tym 18 rejestracji osób, 27 rejestracji podmiotów oraz 37 rejestracji przestępstw skarbowych. Jeśli chodzi o dane za 2013 r. to są one zgodne z danymi przedstawianymi tut. Izbie przy okazji analiz rejestracji w KCIK.

*[dowód: akta kontroli str. 54-55]*

Nie stwierdzono przypadków niedokonania rejestracji w systemie KCIK. W 11 sprawach karnych skarbowych dokonano rejestracji w KCIK po zakończeniu postępowania przygotowawczego, podczas gdy z wyjaśnień Ministerstwa Finansów zawartych w piśmie AP5/571/8/GAV/09/WS-108 z dnia 20 lipca 2009r. wynika, że rejestracja powinna nastąpić w momencie wszczęcia postępowania. Przedmiotowe rejestracje były poddane analizie przez tut. Izbę przy sprawie NU/070-0008/13/KS. Stosowne wyjaśnienia zostały złożone przez Urząd Skarbowy w Łukowie w pismach: nr RKS-077/2/2013 z dnia 7 listopada 2013 r. oraz nr RKS-077/3/2013 z dnia 13 grudnia 2013r.

W trakcie kontroli Naczelnik Urzędu Skarbowego w Łukowie w piśmie z dnia 3 lipca 2014r. wskazał, iż powyższe opóźnienia były związane z przejściem obowiązków oskarżyciela skarbowego przez nowego pracownika oraz długim okresem zwolnienia lekarskiego oskarżyciela skarbowego Pana Jacka Krupy w I półroczu 2013r. Na potwierdzenie powyższego Pani Katarzyna Tarko st. specjalista ds. kadr i szkolenia wyjaśniła, przedłożyła informację z której wynika, że nieobecność oskarżyciela skarbowego Pana Jacka Krupy spowodowana była zwolnieniami lekarskimi i suma nieobecności w 2013r. wyniosła łącznie 76 dni roboczych, co biorąc pod uwagę jednoosobowy charakter tego stanowiska pracy mogło – zdaniem kontrolera – mieć wpływ na terminowość rejestracji w KCIK.

*[dowód: akta kontroli str. 36]*

Jednocześnie ustalono, że bieżące rejestracje są dokonywane w sposób zgodny z zaleceniami Ministerstwa Finansów.

W wyniku porównania danych liczbowych zawartych w wykazie rejestracji i sprawdzeń za lata 2012 – 2013 otrzymanym z Biura Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych Komendy Głównej Policji z danymi dotyczącymi rejestracji dokonanych w Krajowym Centrum Informacji Kryminalnych przez Urząd Skarbowy w Łukowie – różnic nie stwierdzono.

Biorąc pod uwagę powyższe wyjaśnienia, działania Urzędu w tym obszarze należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

Reasumując, działalność Urzędu Skarbowego w Łukowie w zakresie spraw karnych skarbowych należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami**. Wpływ na taką ocenę miała merytoryczna ocena prowadzonych postępowań oraz waga stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w zakresie organizacji pracy Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych. Wyłącznie w jednym obszarze przyznano ocenę pozytywną z nieprawidłowościami, natomiast w pozostałych - ocenę pozytywną z uchybieniami.

Wskazać należy, że w Urzędzie Skarbowym w Łukowie sporządzana jest stosunkowo duża liczba odstępień od wszczęcia postępowania przygotowawczego, co wskazuje na niską jakość wniosków kierowanych do komórki spraw karnych skarbowych. Poza tym niezgodnie z obowiązującą w Urzędzie Instrukcją kierowane są wnioski o ukaranie w sprawach, które uległy przedawnieniu. Stwierdzono również braki w dokumentacji postępowania mandatowego oraz zbyt lakoniczne notatki o odstąpieniu od prowadzenia postępowania przygotowawczego.

Niemniej jednak analiza spraw i wniosków bieżących wskazuje na pozytywne zmiany, które zaszły w badanym obszarze.

Pismem z dnia 29 października 2014 r. nr AP-091/3/2014 poinformował Pan Naczelnik, iż nie wnosi zastrzeżeń do projektu wystąpienia pokontrolnego przekazanego przy piśmie Dyrektora tut. izby z dnia 15 października 2014 r. nr KW/093-0007/14/30309.

Uwzględniając powyższe, w celu wyeliminowania stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości i uchybień – **zalecam**:

1. Uregulowanie statusu Pana Artura Matejko pracującego w Jednoosobowym Stanowisku Pracy Spraw Karnych Skarbowych, który zatrudniony jest na stanowisku komisarza skarbowego i jednocześnie pełni obowiązki oskarżyciela skarbowego.
2. Przeprowadzenie szkolenia wewnętrznego dla kierowników i pracowników innych komórek organizacyjnych Urzędu nt. sporządzania oraz przekazywania informacji o popełnieniu czynu zabronionego (tzw. wniosków o ukaranie) do Jednoosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych z uwzględnieniem obowiązującej w Urzędzie Instrukcji oraz wytycznych Ministerstwa Finansów. Efektem ww. szkolenia powinna być poprawa jakości przedmiotowych informacji zarówno pod względem formalnym (w tym ich kompletności), jak i merytorycznym (niekierowanie wniosków bezzasadnych np. sporządzanych wobec czynów, które uległy przedawnieniu).
3. Opracowanie wzoru informacji o popełnieniu czynu zabronionego w celu ujednoczenia postępowania poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu. Prawidłowo sporządzona informacja powinna zawierać m. in. takie elementy jak:
  - datę naruszenia określonego obowiązku podatkowego (np. termin ustawy do złożenia deklaracji),

- przepis prawa podatkowego odpowiedni dla opisanego w informacji zachowania (nie należy wskazywać przepisów, które nie znajdują zastosowania w konkretnej sprawie),
  - podpis osoby odpowiedzialnej za sporządzenie informacji.
4. W sprawach, w których nie wszystkie czyny wymienione we wniosku o ukaranie objęte są postępowaniem, sporządzanie adnotacji służbowej o przyczynach niepodjęcia sprawy w tym zakresie, która powinna zostać zatwierdzona przez Naczelnika Urzędu.
  5. Stosowanie w wezwaniach oraz wszelkich innych pismach procesowych aktualnej podstawy prawnej, w tym aktualnego publikatora ustawy Kodeks karny skarbowy, tj. Dz.U. z 2013 r., poz.186, z późn. zm.
  6. Wdrożenie zasady, aby oskarżyciel skarbowy przed nałożeniem kary grzywny w postaci mandatu karnego występował do Działu Rachunkowości Podatkowej o potwierdzenie zapłaty uszczuplonego czynem zabronionym podatku (np. w formie adnotacji służbowej na wniosku o ukaranie).
  7. W postępowaniach mandatowych korzystnie z odpowiedniego wzoru dokumentacji udostępnionego jako załącznik nr 36 do podręcznika – *Postępowanie urzędów skarbowych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe* opublikowanego na stronie intranetowej tut. Izby w listopadzie 2013 r.
  8. Stałe monitorowanie wpływających do Urzędu informacji zewnętrznych (tzw. donosów) pod kątem ich wykorzystania w ewentualnym postępowaniu karnym skarbowym, zgodnie z wytycznymi tut. Izby zawartymi w piśmie z dnia 27 listopada 2012 r. nr NU/077-0039/12/KS/35234.

Przekazując powyższe zalecenia wyznaczam termin na złożenie informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia na **15 grudnia 2014 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 zawartych w pkt 2-8 w terminie do **31 lipca 2015 r.**

DYREKTOR  
IZBY SKARBOWEJ

Tadeusz Gawda