



**Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu
i Finansów**

Warszawa, dnia 19 grudnia 2011 r.

**Pan
Aleksy Oszmiańczuk
Dyrektor
Urzędu Kontroli Skarbowej
w Warszawie**

KBF-4101-07-05/2011
P/11/024

DIWI h 25613

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej ustawą o NIK, Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów skontrolowała Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie, zwany w dalszej treści Urzędem, w zakresie prowadzonych postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2011 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 18 listopada 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Dyrektorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie prowadzenie przez Urząd postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości.

Pozytywną ocenę uzasadniają:

- terminowe prowadzenie postępowań przygotowawczych,
- prawidłowe sporządzanie aktów oskarżenia i terminowe wnoszenie ich do właściwych sądów²,
- przestrzeganie warunków dopuszczalności trybu mandatowego oraz zasad wymiaru kary grzywny.

Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości dotyczyły:

- skierowania do sądu dwóch wniosków o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, pomimo niespełnienia przez sprawców przesłanek określonych

¹ Dz.U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

² Albo prokuratora.

- w art. 143 § pkt 1 kks³, dotyczących uiszczenia uszczuplonych należności publicznoprawnych, tj. z naruszeniem art. 145 § 2 pkt 4 kks i art. 146 § 1 kks,
- przekazania z opóźnieniem siedmiu wniosków o wszczęcie postępowań karnych skarbowych do Oddziału postępowań przygotowawczych Urzędu⁴, co w jednym przypadku przyczyniło się do przedawnienia karalności czynu,
 - niesporządzenia jednego wniosku o wszczęcie postępowania w związku z niewypełnieniem przez podatnika warunków wymienionych w art. 16a kks,
 - niesporządzenia trzech wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego⁵, pomimo wydania przez Dyrektora UKS decyzji wymiarowej,
 - opóźnień w wystawianiu tytułów wykonawczych na należności z mandatów karnych w I połowie 2010 r.
1. Przekazywanie do Oddziału postępowań przygotowawczych informacji o naruszeniu przepisów podatkowych.

W Urzędzie Kontroli Skarbowej w Warszawie nie sprawowano właściwie nadzoru nad przekazywaniem wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego. Inspektorzy kontroli skarbowej z opóźnieniem zawiadamiali Oddział postępowania przygotowawczego o naruszeniach przepisów podatkowych (siedem spraw). Stwierdzono także przypadki braku złożenia zawiadomień (cztery), pomimo uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego, co było działaniem nierzetelnym i w jednej sprawie przyczyniło się do przedawnienia ścigania przestępstwa skarbowego. Naruszono tym samym zasady określone w Zarządzeniu Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych, według których sprawy do postępowania przygotowawczego należy przekazywać po zakończeniu postępowania kontrolnego i wydaniu decyzji określających zaległości podatkowe, bądź wyniku kontroli.

1.1. W wyniku badania 50 postępowań kontrolnych zakończonych decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie stwierdzono, że w dwóch sprawach, inspektorzy kontroli skarbowej sporządzili wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego po 10 miesiącach od wydania decyzji przez Dyrektora Urzędu (w tym w jednym przypadku również po 5 miesiącach od wydania decyzji przez organ odwoławczy). Dotyczyło to kontroli nr 14096056⁶ i kontroli nr 14090041⁷. W obydwu sprawach nie istniało zagrożenie przedawnienia karalności czynu. Uchybieniem formalnym, nie powodującym negatywnych skutków, było również niesporządzenie wniosków po trzech kontrolach (nr 14098302, 14108194, 14098030), pomimo

³ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.).

⁴ Dwa wnioski z badanej próby 50 postępowań kontrolnych zakończonych wydaniem decyzji i 5 wniosków z próby pięciu spraw, w których nastąpiło przedawnienie karalności czynu.

⁵ Trzy z próby 50 postępowań kontrolnych zakończonych wydaniem decyzji.

⁶ Wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego w związku z uszczupleniem podatku PIT za 2004 r. na kwotę 21,2 tys. zł.

⁷ Wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego w związku z ustaleniem zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów w wysokości 3.860,9 tys. zł.

ujawnienia nieprawidłowości w podatku CIT. Decyzje w tych sprawach uchylone zostały w procesie odwoławczym.

1.2. W wyniku badania próby pięciu spraw dotyczących ustalenia zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów (na kwotę ogółem 5.926,9 tys. zł), w których nastąpiło przedawnienie karalności czynu na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk⁸ ustalono, że wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego sporządzono po 3-5 miesiącach od doręczenia protokołu kontroli i w okresie 36-53 dni od doręczenia decyzji Dyrektora UKS, od których podatnicy nie odwołali się lub złożyli odwołanie z uchybieniem terminu. Wnioski w powyższych sprawach należało złożyć zgodnie z zasadami ustalonymi w zarządzeniu Dyrektora Urzędu, tj. po wydaniu decyzji przez Dyrektora UKS. Naruszenie tych zasad spowodowało, że przekazano je do Oddziału postępowań przygotowawczych od 6 do 32 dni po upływie terminu przedawnienia karalności czynów. W trzech przypadkach, jak wyjaśniła Wicedyrektor UKS, opóźnienie spowodowane było brakiem wiedzy inspektora kontroli skarbowej o obowiązku złożenia wniosku o przeprowadzenie postępowania z kodeksu karnego skarbowego. W czwartej sprawie inspektor nie znał terminu przedawnienia. W czterech sprawach⁹, w których doręczenie decyzji Dyrektora UKS nastąpiło 18.12.2009 r., 10.12.2010 r., 13.12.2010 r. i 27.12.2010 r., niezwłoczne przekazanie wniosków i tak prawdopodobnie nie zapobiegłoby przedawnieniu, gdyż pozostało niewiele czasu na wezwanie sprawcy i przedstawienie mu zarzutów. Zdaniem NIK, przynajmniej w jednej sprawie¹⁰ można było podjąć próbę wszczęcia postępowania. Sporządzenie wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego po 49 dniach od doręczenia decyzji, ustalającej zobowiązania podatkowe w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2003 r. w wysokości 5.593,7 tys. zł, przyczyniło się do przedawnienia karalności tego czynu z kks (doręczenie decyzji nastąpiło 17.11.2009 r., wniosek przekazano 6.01.2010 r., tj. 6 dni po upływie terminu przedawnienia).

1.3. W wyniku badania 15 postępowań kontrolnych zakończonych wynikiem kontroli ustalono, że 4 podatników nie uregulowało w całości zobowiązań wynikających ze złożonych korekt deklaracji, tj. nie dopełniło warunków wyłączenia karalności czynu, wymienionych w art. 16a kks. Tylko w trzech sprawach inspektorzy kontroli skarbowej sporządzili wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego (w terminie do 30 dni od doręczenia wyniku kontroli). W jednej sprawie, po kontroli nr 14096067 wniosek nie został sporządzony. Podatnik w deklaracjach za okres styczeń 2006 r.-lipiec 2008 r. oraz w skorygowanych deklaracjach VAT-7 za sierpień-grudzień 2008 r. oraz luty-sierpień 2009 r., złożonych 09.06.2010 r. do właściwego urzędu

⁸ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 ze zm.).

⁹ UKS/1491/WM1/520/11/10, WM1/520/35/11, WM1/520/34/11 i WM1/520/36/11.

¹⁰ UKS1491/W1M/520/6/10

skarbowego, wykazał zobowiązanie w kwocie 77,6 tys. zł, z której według danych z 04.10.2011 r., pozostało do zapłaty 33,1 tys. zł. Niezłożenie wniosku było działaniem nierzetelnym i nielegalnym.

2. Rzetelnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami wykorzystywano informacje o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych.

W okresie objętym kontrolą do Oddziału postępowań przygotowawczych Urzędu wpłynęło 429 wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego z wydziałów kontrolnych Urzędu oraz 78 zawiadomień zewnętrznych o naruszeniu przepisów prawa podatkowego. Wszczętych zostało 376 postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, a zakończonych zostało 289 postępowań¹¹, przy czym w 56 sprawach skierowano do sądu akt oskarżenia oraz 69 wniosków o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Organ postępowania przygotowawczego, przed wszczęciem postępowania analizował sprawy pod kątem zbliżającego się terminu przedawnienia karalności czynu oraz istnienia w obiegu prawnym prawomocnych i ostatecznych decyzji podatkowych.

W dwóch sprawach na 40 badanych, postępowanie wszczęto po upływie 40 i 196 dni od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego (kontrola nr 14106049 i kontrola nr 14108187 dot. VAT). Było to spowodowane spiętrzeniem spraw pod koniec roku i urlopem inspektora kontroli skarbowej.

3. Postępowania przygotowawcze, z wyjątkiem dwóch spraw, prowadzono zgodnie z obowiązującymi przepisami i procedurami wewnętrznymi.

- 3.1. W 17 z 20 badanych postępowań przygotowawczych o przestępstwo skarbowe, czas trwania dochodzeń nie przekraczał 3 miesięcy, tj. terminu określonego w art. 153 kks. Trzy postępowania, zgodnie z art. 153 § 1 kks, zostały przedłużone przez prokuratora i trwały od 4 miesięcy 14 dni do 4 miesięcy 26 dni. Było to uzasadnione koniecznością przeprowadzenia dalszych czynności procesowych z udziałem podejrzanego oraz przeprowadzenia dowodu z badań biegłych. W 19 badanych sprawach akty oskarżenia, zgodnie z art. 155 kks skierowano do sądu¹² w terminie do 14 dni od zamknięcia dochodzenia. W jednej sprawie akt oskarżenia został przekazany po 2 miesiącach i 14 dniach od zakończenia postępowania. Zwłoka była spowodowana oczekiwaniem na wpłatę przez sprawcę, który złożył wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności zaległości podatkowej w kwocie 6,0 tys. zł. W związku z brakiem wpłaty przekazano do sądu akt oskarżenia.

- 3.2. W 18 na 20 badanych spraw, wnioski o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności zostały skierowane do sądu niezwłocznie po zakończeniu dochodzenia i zawierały elementy wymienione w art. 145 § 2 kks, a o ich przekazaniu informowano sprawcę. W dwóch sprawach, wnioski zostały skierowane do sądu, pomimo że nie uregulowano uszczuplonych w wyniku przestępstwa należności

¹¹ Stosowano zasadę łączenia kilku wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w jedno postępowanie.

¹² Albo prokuratora.

publicznoprawnych, tj. nie spełniono warunku określonego art. 143 § 1 pkt 1 kks. Świadczy to o braku nadzoru.

- W sprawie nr 4/2010 o przestępstwo skarbowe z art. 56 §1 kks polegające na podaniu danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym w deklaracjach VAT-7 (narażenie na uszczuplenie VAT za 2003 i 2004 r. na kwotę co najmniej 320,5 tys. zł oraz na nienależny zwrot podatku naliczonego za 2003 i 2004 r. w kwocie co najmniej 888,9 tys. zł) inspektor kontroli skarbowej zakończył postępowanie przygotowawcze wnioskiem do sądu o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności z informacją, że należność została uiszczona. Zdaniem NIK uznanie przez finansowy organ postępowania przygotowawczego decyzji właściwego organu podatkowego o zabezpieczeniu na majątku podatnika zobowiązań z tytułu VAT oraz ustanowionych na ich podstawie hipotek kaucyjnych za spełnienie wymogu określonego w art. 143 § 1 pkt 1 kks było działaniem nierzetelnym i nielegalnym, gdyż zabezpieczenie nie stanowi sposobu wygaśnięcia zobowiązania podatkowego. Nie został osiągnięty cel instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, jakim jest naprawienie szkody, polegające na wyrównaniu uszczerbku finansowego Skarbu Państwa. Ponadto NIK zwraca uwagę, że ustanowienie hipotek kaucyjnych w łącznej kwocie 873,5 tys. zł nie zabezpieczało w pełni należności Skarbu Państwa w kwocie 1.209,4 tys. zł (kwota główna). Do dnia zakończenia kontroli należności publicznoprawne, których uszczuplenie nastąpiło w związku z zarzucanym przestępstwem skarbowym nie zostały uregulowane.
 - W sprawie nr 206/2010 o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 kks, polegające na podaniu nieprawdy w złożonych korektach deklaracji VAT-7 poprzez pomniejszenie podatku należnego o podatek naliczony, zawarty w fakturach wystawionych przez podmiot nieistniejący, co spowodowało uszczuplenie VAT za 2005 r. w łącznej kwocie co najmniej 65,7 tys. zł, podejrzany złożył wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności wraz z decyzją właściwego organu podatkowego z 21 stycznia 2011 r. o rozłożeniu na raty uszczuplonych należności podatkowych. W dniu 24 lutego 2011 r. Urząd przekazał do sądu wniosek o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, informując sąd, że uszczuplona należność jest uiszczona zgodnie z harmonogramem, pomimo, że na dzień złożenia wniosku została uregulowana jedynie pierwsza z 12 miesięcznych rat (ostatnia przypada na dzień 16 stycznia 2012 r.), co było działaniem nierzetelnym i nielegalnym. Zdaniem NIK, warunkiem dla zastosowania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest spłata w całości uszczuplonej należności publicznoprawnej, co wynika jednoznacznie z przepisu art. 143 § 1 pkt 1 kks i art. 146 § 1 kks. Podatnik terminowo uregulował pierwszych pięć rat na łączną kwotę 3,0 tys. zł (należność główna), a od 15 lipca 2011 r. zaprzestał spłat.
4. Postępowania w trybie mandatowym prowadzone były zgodnie z obowiązującymi przepisami. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły opóźnień w wystawianiu tytułów wykonawczych na nieuiszczone grzywny w I połowie 2010 r.

- 4.1. W okresie objętym kontrolą inspektorzy kontroli skarbowej nałożyli 5.816 mandatów karnych na łączną kwotę 1.385,7 tys. zł, w tym 5.665 mandatów (97,4%) na kwotę 1.324,7 tys. zł za czyny określone w art. 62 § 4 kks, tj. dokonanie sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej lub niewydanie dokumentu z kasy rejestrującej. Badanie 30 wybranych losowo postępowań mandatowych wykazało, że w prowadzonych postępowaniach przestrzegane były warunki dopuszczalności trybu mandatowego i wymogi formalne nakładania mandatu (art. 137 kks) oraz zasady wymiaru kary grzywny. Zgodnie z art. 84 § 1 kks, wysokość kary była zróżnicowana w zależności od rodzaju i okoliczności czynu oraz stopnia jego społecznej szkodliwości.
- 4.2. Kwota nieuiszczonych grzywien¹³ w 2010 r. wyniosła 120,0 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych – 40,1 tys. zł, a w I półroczu 2011 r. - 186,3 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych - 120,0 tys. zł. Z powodu przedawnienia wykonania kary odpisano z ewidencji 28 wierzytelności mandatowych na łączną kwotę 16,8 tys. zł. Główną przyczyną był brak możliwości zastosowania środka egzekucyjnego. Zdaniem NIK, na wysokość nieuiszczonych grzywien jak i kwot przedawnionych miało wpływ nieterminowe wystawianie tytułów wykonawczych. Badanie 15 postępowań mandatowych, w których sprawca nie uiszczył należności z tytułu grzywny nałożonej mandatem karnym wykazało, że z opóźnieniem wystawiono siedem tytułów wykonawczych na kwotę 7,0 tys. zł, w tym trzy tytuły wystawiono po 32-43 dniach od upływu terminu zapłaty mandatu i cztery po 72-99 dniach. Było to niezgodne z § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁴, a także Polityką Finansów i Rachunkowości Urzędu¹⁵. Opóźnienia były wynikiem nieprawidłowości powstałych przed 2010 r., kiedy tytuły wykonawcze były wystawiane partiami za dłuższe okresy, co spowodowało zaległości w ich wystawianiu¹⁶. W 2010 r., w związku z opracowywaniem nowych regulacji wewnętrznych w zakresie Polityki Finansów i Rachunkowości określono 14-dniowy termin na wystawienie tytułu wykonawczego na nieuregulowane należności z tytułu grzywien. W 2011 r. termin ten wydłużony został do 21 dni. W badanej próbie, pod koniec 2010 r. i w I połowie 2011 r. nie wystąpiły opóźnienia w wystawianiu tytułów wykonawczych.
5. Zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów, od 2011 r. w UKS w Warszawie wdrożono budżet zadaniowy w zakresie alokacji środków z budżetu tradycyjnego do zadaniowego.

¹³ Według stanu z 16.09.2011 r.

¹⁴ Dz.U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

¹⁵ Załącznik do zarządzenia nr 36/2010 Dyrektora UKS w Warszawie z dnia 30 czerwca 2010 r.

¹⁶ Na przykład, z początkiem 2010 r. wystawiane były tytuły za okres od września 2009 r. do grudnia 2009 r.

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

- 1) zapewnienie właściwego nadzoru nad terminowym przekazywaniem wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego,
- 2) doprowadzenie do sporządzenia wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego w sprawie nr 14096067 oraz rozważenie wszczęcia postępowania przygotowawczego,
- 3) zapewnienie właściwego nadzoru nad rzetelnym przekazywaniem do sądu wniosków o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności,
- 4) zapewnienie wszczynania postępowań przygotowawczych bez zbędnej zwłoki.

Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, prosi Pana Dyrektora o przedstawienie, w terminie 14 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub podania przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Dyrektorowi prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów NIK umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu. W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.

Z poważaniem



Protokół kontroli

Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie

ul. Cybernetyki 19 B (kod 02-677), Regon 012108640

Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie od dnia 20.04.2010 r. jest Pan Aleksy Oszmiańczuk. Poprzednio, w okresie od 01.09.2009 r. do 19.04.2010 r. pełniącym obowiązki Dyrektora Urzędu był Pan Dariusz Ćwikowski. [Dowód: akta kontroli str. 3] Jednostką nadrzędną nad kontrolowaną jest Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, (00-916 Warszawa).

Kontrolę przeprowadzili kontrolerzy z Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli:

- Jolanta Balcerkiewicz – główny specjalista kontroli państwowej, na podstawie upoważnienia do kontroli Nr 073061 z dnia 31.08.2011 r. w okresie od dnia 5 września 2011 r. do dnia 18 listopada 2011 r., z przerwą w dniach: od 6 września 2011 r. do 10 października 2011 r., 27 października 2011 r. i 4 listopada 2011 r. [Dowód: akta kontroli, str. 1]
- Katarzyna Smagała – starszy inspektor kontroli państwowej, na podstawie upoważnienia do kontroli Nr 073062 z dnia 31.08.2011 r. w okresie od dnia 5 września 2011 r. do dnia 18 listopada 2011 r., z przerwą w dniach: 8-9 i 22-23 września, 10-14, 24-28 października 2011 r. i 4 listopada 2011 r. [Dowód: akta kontroli, str. 2]

Przedmiotem kontroli była prawidłowość postępowania urzędów skarbowych i urzędów kontroli skarbowej w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe. Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2011 r. W toku kontroli ustalono, co następuje:

Podstawowe dane organizacyjno – prawne

Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie, zwany w dalszej treści „Urzędem”, posiada statut nadany zarządzeniem Nr 2 Ministra Finansów z dnia 13 stycznia 2011 r. w sprawie statutu urzędów kontroli skarbowej¹. W § 2 pkt 5 Statutu Urzędów Kontroli Skarbowej² określono zakres działania komórki postępowania przygotowawczych, w tym:

- prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach ujawnionych z zakresu kontroli skarbowej,
- wykonywanie zadań związanych z występowaniem przez inspektorów kontroli skarbowej przed sądem w charakterze oskarżyciela publicznego,
- utrzymywanie stałej współpracy z innymi organami, w szczególności z organami ścigania, w celu zapobiegania, ujawniania i zwalczania przestępczości,
- prowadzenie ewidencji postępowań przygotowawczych.

¹ (Dz. Urz. MF Nr 1, poz. 2).

² Załącznik do zarządzenia Nr 2 Ministra Finansów z dnia 13 stycznia 2011 r. w sprawie statutu urzędów kontroli skarbowej.

Terytorialny zasięg działania Dyrektora Urzędu do 27 grudnia 2010 r. obejmował obszar województwa mazowieckiego³, a od 28 grudnia 2010 r. obejmuje obszar województwa mazowieckiego, z wyłączeniem powiatów ostrołęckiego, ostrowskiego, wołomińskiego, wyszkowskiego oraz miasta na prawach powiatu Ostrołęka⁴.

Zadania urzędów kontroli skarbowej określa ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁵, zwana dalej „uoks” lub „ustawą o kontroli skarbowej”.

Organizację wewnętrzną i szczegółowy zakres działania Urzędu w okresie od 01.01.2010 r. określały kolejno regulaminy organizacyjne nadane przez Dyrektora Urzędu zarządzeniami w sprawie Regulaminu organizacyjnego Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie:

- a) Nr 37/2009 z dnia 30.09.2009 r., data wejścia w życie – 01.10.2009 r.;
- b) Nr 03/2010 z dnia 11.01.2010 r., data wejścia w życie – 13.01.2010 r.;
- c) Nr 15/2011 z dnia 03.03.2011 r., data wejścia w życie – 14.03.2011 r.;
- d) Nr 37/2011 z dnia 20.06.2011 r., data wejścia w życie – 27.06.2011 r.

Postępowania przygotowawcze w sprawach z zakresu kontroli skarbowej prowadzili w siedzibie UKS w Warszawie inspektorzy kontroli skarbowej, zatrudnieni w Oddziale postępowań przygotowawczych (W1M). Wzór wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego (w tym postępowania mandatowego) określono w załączniku do zarządzenia Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych. [Dowód: akta kontroli str. 4-5, 9-14]

1. W okresie 2010-2011 r. (I półrocze) do Oddziału postępowań przygotowawczych w Urzędzie wpłynęło 507 informacji/ zawiadomień wskazujących na uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego z Kodeksu karnego skarbowego⁶, zwanego dalej kks, w tym w 2010 r. - 371 i I poł. 2011r. – 136. Oddział postępowań przygotowawczych w Urzędzie otrzymywał informacje/zawiadomienia wskazujące na uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego z kks głównie z Wydziałów Urzędu po przeprowadzonych postępowaniach kontrolnych. Przekazały one 429 wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego, tj. 84,6% wszystkich informacji/zawiadomień, w tym w 2010 r. - 324, a w I połowie 2011 r. – 105. [Dowód: akta kontroli str. 70, 78]

Źródłami informacji/zawiadomień wskazujących na uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego z kks były ponadto:

³ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 1998 r. w sprawie określenia siedzib i terytorialnego zasięgu działania urzędów kontroli skarbowej (Dz.U. Nr 153, poz. 995).

⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2010 r. w sprawie określenia terytorialnego zasięgu działania dyrektorów urzędów kontroli skarbowej (Dz. U. z 2010 r. Nr 235, poz. 1544).

⁵ Dz.U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214 ze zm.

⁶ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.).

- Informacje sporządzone np. w formie notatki służbowej przez pracowników komórki postępowań przygotowawczych w sytuacji powzięcia przez nich wiadomości (np. w wyniku prowadzonych innych postępowań przygotowawczych) o podejrzeniu popełnienia czynu z kks.

W Oddziale postępowań przygotowawczych zaewidencjonowano 38 informacji, w tym: w 2010 r. - 21 informacji, a w I półroczu 2011 r. - 17.

- Wyłączone materiały z prowadzonych śledztw w celu rozważenia przeprowadzenia we własnym zakresie postępowania przygotowawczego o czyny określone w kks. Oddział postępowań przygotowawczych otrzymał 17 wniosków prokuratorskich, w tym: w 2010 r. - 10, a w I półroczu 2011 r. - 7.

- Wnioski o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego przekazane według właściwości miejscowej w wyniku przeprowadzonych kontroli skarbowych przez inne urzędy kontroli skarbowej. Oddział postępowań przygotowawczych otrzymał z innych uks 13 takich wniosków, w tym w 2010 r. - 9, a w I półroczu 2011 r. - 4.

- Pozostałe źródła, tj. zawiadomienia sporządzone przez osoby prywatne oraz zawiadomienia sporządzone przez inspekcje transportu drogowego, urzędy skarbowe, izby celne, komendy policji w wyniku powzięcia przez ww. podmioty wiadomości o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego. Oddział postępowań przygotowawczych otrzymał z pozostałych źródeł 10 zawiadomień, z tego w 2010 r. - 7, a w I poł. - 3. [Dowód: akta kontroli str. 70, 75, 78]

2. W okresie 2010-2011 (I półrocze) Organ postępowania przygotowawczego wszczął dochodzenie/śledztwo w 376 sprawach o przestępstwa i wykroczenia, w tym w 2010 r. - w 281, a w I półroczu 2011 r. - w 95. [Dowód: akta kontroli str. 41] Spośród 376 wszczętych postępowań przygotowawczych, 20 postępowań (2010 r. - 14 i I półrocze 2011 r. - 6) wszczęto na podstawie 40 informacji/zawiadomień (2010 r. - 26, I półrocze 2011 r. - 14) wskazujących na uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego z kks otrzymanych ze źródeł zewnętrznych, tj. wniosków prokuratorskich, przekazanych przez inne urzędy kontroli skarbowej według właściwości miejscowej oraz pozostałych źródeł. [Dowód: akta kontroli str. 70-72, 73]

W sprawie wykorzystywania informacji/zawiadomień ze źródeł zewnętrznych dla celów wszczęcia postępowania przygotowawczego, Dyrektor Urzędu Pan Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił⁷ m.in.: Informacje/zawiadomienia zewnętrzne analizowane są pod kątem właściwości rzeczowej (art. 133 § 1 kks.) i ewentualnie przekazywane są zgodnie z właściwością rzeczową do organów uprawnionych do realizacji takiego zawiadomienia. Urzędy celne są właściwe w sprawach o wszystkie czyny celne oraz inne określone w art. 133 § 1 pkt. 1 kks natomiast urzędy skarbowe

⁷ Wyjaśnienia z 29.09.2011 r.

w sprawach o pozostałe przestępstwa i wykroczenia skarbowe. Gdyby, którykolwiek z tych czynów zabronionych ujawnił organ kontroli skarbowej w zakresie swego działania (np. w wyniku przeprowadzenia kontroli skarbowej/podatkowej, działania grup realizacyjnych, działania Wywiadu Skarbowego), właściwym organem dochodzenia lub śledztwa byłby wówczas inspektor kontroli skarbowej. W przypadku uznania za właściwy finansowy organ postępowania przygotowawczego z UKS w Warszawie do prowadzenia sprawy z zawiadomienia zewnętrznego, procedura postępowania jest taka jak z zawiadomieniem wewnętrznym. Organ rozpatruje wszelkie przesłanki w kierunku wszczęcia postępowania przygotowawczego, po wszczęciu zbiera materiał dowodowy, jeżeli jest taka potrzeba wnioskuje o przeprowadzenie kontroli oraz przeprowadza inne niezbędne czynności w postępowaniu przygotowawczym. Analiza zawiadomień zewnętrznych za lata 2010 – 2011 roku (I półrocze), co do których rozpatrzenia uznał się za właściwy finansowy organ postępowania przygotowawczego z UKS w Warszawie wykazała, że na ich podstawie wszczęto postępowania przygotowawcze (1 odmowa), w większości z pozytywnym skutkiem (dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, warunkowe umorzenia) – w przypadkach spraw już zakończonych. [Dowód: akta kontroli str. 75, 78]

3. W okresie objętym kontrolą wszczęto dochodzenie/śledztwo w 376 sprawach o przestępstwa i wykroczenia, w tym za przestępstwa określone w art. 54-56 kks - 198, art. 60-62 kks – 118, art. 76-76a kks - 8. Zakończono 289 spraw o przestępstwa i wykroczenie, w tym za przestępstwa określone w art. 54-56 kks. - 131, art. 60-62 kks. - 113, art. 76-76a kks - 5.

Spośród zakończonych spraw o przestępstwa i wykroczenia:

a) Organ postępowania przygotowawczego 56 spraw skierował do sądu z aktem oskarżenia. Prokurator zatwierdził 16 aktów oskarżenia.

b) Organ postępowania przygotowawczego umorzył 50 postępowań, w tym 23 postępowania na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 ustawy Kodeks postępowania karnego⁸ zwanej dalej „kpk”

W badanym okresie prokurator zatwierdził 10 postanowień o umorzeniu.

c) Ponadto organ postępowania przygotowawczego skierował 33 wnioski do sądu o warunkowe umorzenie postępowania. W badanym okresie sąd zwrócił 6 spraw do uzupełnienia. Przestępstwa stwierdzono w 194 sprawach, w tym z art. 54-56 kks – 99, art. 60-62 kks – 48, art. 76-76a kks – 5.

Zarzuty przedstawiono 297 podejrzanym. Oskarżono 119 osób, w tym za przestępstwa określone w art. 54-56 kks – 60, art. 60–62 kks – 21. Skazano 94 osoby, 2 osoby uniewinniono za przestępstwa określone w art. 54–56 kks. [Dowód: akta kontroli str. 15, 27, 41]

⁸ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.)

Tabela nr 1 – postępowania przygotowawcze prowadzone przez inspektorów kontroli skarbowej

Wyszczególnienie		2010					I połowa 2011 r.						
		Ogółem przestępstwa i wykroczenia	W tym: za przestępstwa określone w kks:					Ogółem	w tym: za przestępstwa określone w kks:				
			art. 54-56	Art. 60-62	art. 76-76a	art. 86-88 i art. 92	art. 97-106f		art. 54-56	art. 60-62	art. 76-76a	art. 86-88 i art. 92	art. 97-106f
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
1.	Wszczęte dochodzenia i śledztwa	281	161	83	5	-	-	95	37	35	3	-	-
2.	Zakończone dochodzenia i śledztwa, w tym:	195	86	68	4	-	-	94	45	45	1	-	-
3.	Skierowane do sądu z aktem oskarżenia	27	18	9	-	-	-	29	16	12	-	-	-
3a	Umorzone	na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk	19	13	1	1	-	-	4	4	-	-	-
		z powodu niewykrycia sprawców przestępstwa	-	-	-	-	-	-	1	-	1	-	-
		z innych przyczyn	15	12	2	-	-	-	11	10	1	-	-
4.	Skierowane do prokuratora z wnioskiem o wystąpienie do sądu o warunkowe umorzenie postępowania	18	1	-	-	-	-	15	2	1	-	-	-
4a	prokurator	zatwierdził akt oskarżenia	10	10	-	-	-	-	6	4	2	-	-
		wystąpił z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		zatwierdził postanowienie o umorzeniu z powodu	braku znamion przestępstwa	4	3	-	-	-	-	-	-	-	-
			niewykrycia sprawców	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
			z innych przyczyn	4	3	1	-	-	-	2	2	-	-
	zatwierdził postanowienie o zawieszeniu postępowania	48	45	3	-	-	-	28	28	-	-	-	
5.	Przekazano innemu organowi według właściwości	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6.	Zwrócono przez sąd do uzupełnienia	5	4	1	-	-	-	1	1	-	-	-	-
7.	Stwierdzone przestępstwa	131	70	34	5	-	-	63	29	14	-	-	-
8.	liczba osób	Podejrzanych	209	137	44	1	-	-	88	54	16	-	-
		Oskarżonych	69	39	11	-	-	-	50	21	10	-	-
		Osadzonych,	117	66	26	1	-	-	69	33	14	-	-
		w tym: z udziałem oskarżyciela publicznego	46	24	7	-	-	-	22	10	4	-	-
		Skazanych	54	29	10	-	-	-	40	13	7	-	-
		Uniewinnionych	1	1	-	-	-	-	1	1	-	-	-
	co do których sąd umorzył postępowanie	9	8	1	-	-	-	3	2	-	-	-	
	Liczba wniosków do prokuratora o wniesienie apelacji	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Źródło: sprawozdanie MS-P2 i prowadzona ewidencja

[Dowód: akta kontroli str. 41]

4. Tabela 2 – Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności

Wyszczególnienie	2010				I połowa 2011 r.			
	Liczba	Kwota grzywien	w tym: kwota uiszczona	Kwota uszczuplonych należności, w tym podatkowych	Liczba	Kwota grzywien	w tym: kwota uiszczona	Kwota uszczuplonych należności, w tym podatkowych
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Wnioski do finansowego organu o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności	56	X	X	X	16	X	X	X
Wnioski finansowego organu do sądu o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności	56	X	X	3.070.159	13	X	X	557.457
Postanowienia sądu w sprawach o d.p.o., w tym:	48	245.630	245.630	2.292.355	24	65.831	65.831	594.349
• zezwalające na d.p.o.	48	245.630	245.630	2.292.355	24	65.831	65.831	594.349
• oddalające wniosek o d.p.o.	0	X	X	0	0	X	X	0
Ilość osób ukaranych w formie dobrowolnego poddania się odpowiedzialności	55	245.630	245.630	2.292.355	24	65.831	65.831	594.349

[Dowód: akta kontroli str. 42]

5. Zgodnie z Załącznikiem Nr 1 do Zarządzenia Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych, sprawy do postępowania przygotowawczego należy przekazywać po zakończeniu postępowania kontrolnego i wydaniu decyzji określających zaległości podatkowe, bądź wyniku kontroli – gdy ustalenia dotyczą nieprawidłowości wymienionych w art. 24 pkt 2 ustawy o kontroli skarbowej. W wyjątkowych sytuacjach (np. w przypadku zbliżającego się terminu przedawnienia karalności czynu) można wnioskować o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego przed opracowaniem protokołu. Wymaga to uzgodnienia z Kierownikiem Oddziału postępowań przygotowawczych.

[Dowód: akta kontroli str. 6-8, 231-233]

Komórki UKS w Warszawie przekazały w 2010 r. - 324, a w I poł. 2011 r. - 105 wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego. [Dowód: akta kontroli str. 70]

Według sprawozdania KS-1 postępowań kontrolnych zakończonych decyzją było w 2010 r. - 364 (wydano 405 decyzji), a w I poł. 2011 r. - 135. [Dowód: akta kontroli str. 49, 61-63]

W sprawie mniejszej liczby wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego od liczby postępowań kontrolnych zakończonych decyzją p.o. Wicedyrektora Urzędu Małgorzata Węgrzyn w dniu 10.10.2011 r. wyjaśniła m.in.: Różnica może wynikać z tego, że wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego wpłynęły do Oddziału postępowań przygotowawczych jeszcze przed uruchomieniem procedury kontrolnej lub w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego, w roku poprzedzającym wydanie decyzji podatkowej. Ponadto inspektor kontroli skarbowej zobowiązany do przekazania wniosku o ściganie każdą sprawę rozpatruje indywidualnie, i w zależności od charakteru danej sprawy i okoliczności, może nie składać wniosku na przykład w następujących przypadkach:

- gdy postępowanie kontrolne zostało uruchomione na wniosek organu postępowania przygotowawczego - Prokuratora, który prowadzi w zakresie prowadzonej kontroli, postępowanie przygotowawcze;
- ustaleń na poziomie wykroczenia skarbowego w kontroli prowadzonej w bieżącym roku za lata poprzednie (upłynął rok od popełnienia czynu do momentu jego stwierdzenia);
- wydania decyzji podatkowej określającej zmniejszenie straty lub kwotę do przeniesienia;
- gdy postępowanie kontrolne zostało uruchomione na wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego bądź Wydziału wywiadu skarbowego z innego urzędu kontroli skarbowej;
- gdy wraz z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli skarbowej Wydział wywiadu skarbowego w Urzędzie złożył wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego.

Inspektor kontroli skarbowej nie składa również wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego, po postępowaniu kontrolnym zakończonym korektą, gdy podatnik wypełnił wszystkie przesłanki wskazane w art. 16 a kks. [Dowód: akta kontroli str. 80-81, 82]

Z dniem 30 lipca 2010 r. wszedł w życie przepis art. 114a kks, zgodnie z którym postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe może być także zawieszane, jeżeli jego prowadzenie jest w istotny sposób utrudnione ze względu na toczące się postępowanie przed organami kontroli skarbowej, organami podatkowymi, organami celnymi lub sądami administracyjnymi.

P.o. Wicedyrektora Urzędu Małgorzata Węgrzyn w dniu 10.10.2011 r. wyjaśniła m.in. Wprowadzenie przepisu art. 114a kks. nie przyczyniło się do wcześniejszego wszczynania postępowań przygotowawczych, natomiast, co należy wyraźnie podkreślić, znacznie ułatwiło ich prowadzenie. Wprowadzenie przesłanki do zawieszenia postępowania przygotowawczego

z uwagi na toczące się postępowanie przed organami kontroli skarbowej, organami podatkowymi, organami celnym lub sądami administracyjnymi, ujednoliciło w tym temacie praktykę oraz jasno określiło zasady postępowania w sprawach karnych skarbowych. Jej wprowadzanie było słuszne z uwagi na charakter postępowań prowadzonych przez finansowe organy postępowania przygotowawczego. Regulacja tego rodzaju nie może mieć wpływu na decyzję o wszczęciu postępowania przygotowawczego albowiem ta wynika z innych przepisów prawa. Przed wszczęciem postępowania organ jest obowiązany do analizy wszelkich przesłanek zarówno pozytywnych i negatywnych do jego wszczęcia oraz kierować się zasadami procesowymi, takimi jak koncentracji materiału dowodowego, obiektywizmu, zabezpieczenia interesu obywatela przed bezzasadnym lub przedwczesnym wszczynaniem postępowania. W roku 2010 zawieszono ogółem - 48 spraw, a w I półroczu 2011 r. - 28. Z uwagi na fakt, iż w komórce postępowań przygotowawczych nie prowadzi się bazy danych w zakresie powodów zawieszenia postępowania, Urząd nie dysponuje dokładnymi danymi w ilu sprawach przedmiotowe zawieszenie nastąpiło ze względu na toczące się postępowanie przed organem odwoławczym lub sądem administracyjnym. Większość postanowień o zawieszeniu postępowania przygotowawczego dotyczyła kwestii braku prawomocnych, ostatecznych decyzji. [Dowód: akta kontroli str. 81, 83]

Badaniem objęto 50 postępowań kontrolnych zakończonych decyzją. Wyboru, dokonano z wykazu 681 postępowań kontrolnych zakończonych w okresie 01.01.2010 – 30.06.2011 r.⁹.

Spośród badanych spraw:

- a) w 10 sprawach - wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego nie został sporządzony przez inspektora kontroli skarbowej, z następujących powodów:
 - w 3 sprawach (Nr kontroli: 14098686, 14108045, 14104102), zaległość podatkowa mieściła się w kwalifikacji prawnej wykroczenia skarbowego. Przedawnienie karalności czynu nastąpiło przed lub w trakcie postępowania kontrolnego (upłynął rok od popełnienia czynu do momentu jego stwierdzenia);
 - w 1 sprawie (Nr kontroli: 14108020), decyzja Dyrektora UKS została uchylona przez organ II instancji a postępowanie umorzone;
 - w 4 sprawach (Nr kontroli: 14098302, 14108194, 14108509, 14098030), decyzja Dyrektora UKS została uchylona, a sprawy zostały przekazane do ponownego rozpatrzenia;

⁹ Wykaz nie obejmował postępowań kontrolnych wszczętych na wniosek Prokuratora.

- w 1 sprawie (Nr kontroli: 14104108), organ odwoławczy uchylił decyzję Dyrektora UKS i określił stratę podatkową;
- w 1 sprawie (Nr kontroli: 14102027), Dyrektor UKS w decyzji określił wysokość straty niższą od straty wykazanej przez podatnika w zeznaniu CIT-8 za 2008 r.;

b) w 2 sprawach - wniosek został sporządzony w terminie niezgodnym z zarządzeniem Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych:

Nr kontroli: 14096056 dot. PIT za 2004 r. (kwota uszczuplenia – 21.171,70 zł) – inspektor kontroli skarbowej sporządziła wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego 28.10.2010 r., tj. po 296 dniach od dnia wydania decyzji przez Dyrektora UKS (04.01.2010 r.) doręczonej 07.01.2011 r. i po 149 dniach od wydania decyzji przez organ odwoławczy (31.05.2010 r.). W sprawie podatnik wniósł skargę do WSA (wyrok z dnia 25.03.2011 r. Sygn. III SA/WA1829/10).

Nr kontroli: 14090041 dot. nieujawnionych źródeł przychodów (kwota ustalonego zryczałtowanego podatku z nieujawnionych źródeł przychodów – 3.860.884 zł). Inspektor kontroli skarbowej sporządził wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego 22.09.2011 r., tj. po 297 dniach od dnia wydania decyzji przez organ podatkowy I instancji (29.11.2010 r.). W dniu 20.12.2010 r. podatnik wniósł odwołanie od niniejszej decyzji. Termin rozpatrzenia sprawy przez organ odwoławczy został określony na 7.11.2011 r.

c) w 38 sprawach - wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego sporządzono w terminie zgodnym z Zarządzeniem Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych. [Dowód: akta kontroli str. 242-244, 372-373, 423-424]

Odnosnie 7 spraw, w których nie sporządzono wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego, Dyrektor Urzędu w dniu 10.10.2011 r. wyjaśnił m.in.: Wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego po wydaniu decyzji przez organ I instancji nie sporządzono:

- w 4 sprawach - Nr kontroli: 14108020, 14104108, 14108509, 14102027 – z uwagi na fakt, iż w wydanej decyzji Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie określił wysokość straty, a zgodnie z załącznikiem nr 1 do Zarządzenia nr 9/2005 z dnia 15 kwietnia 2005 r. sprawy do komórki postępowań przygotowawczych należy przekazywać po zakończeniu postępowania kontrolnego i wydaniu decyzji określających zaległości podatkowe. W związku z faktem, iż w wyniku zakończonych postępowań kontrolnych nie

stwierdzono uszczuplenia podatku (co jest jednym ze znamion czynu zabronionego określonego w art. 56 kks) odstąpiono od złożenia wniosku do komórki postępowań przygotowawczych;

- w 3 sprawach - Nr kontroli: 14098302, 14108194, 14098030 z uwagi na fakt, iż w ocenie osób do tego zobowiązanych byłoby to działanie przedwczesne i nieuzasadnione. Zagadnienia będące przedmiotem ww. kontroli nie są jednoznaczne i budzą niejednokrotnie wątpliwości interpretacyjne. Niejednolitość orzecznictwa nie sprzyja wydawaniu decyzji, które to miałyby być bodźcem do wszczynania postępowań karnych skarbowych. Celowość nieprzekazania wniosku znajduje potwierdzenie w decyzjach organu II instancji uchylających decyzje organu I instancji do ponownego rozpatrzenia, a w jednym z przypadków umorzenia postępowania. W zarządzeniu nr 9/2005 w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych, moment złożenia wniosku określono w celu uporządkowania kwestii związanych z wszczynaniem i prowadzeniem postępowań przygotowawczych w Urzędzie. Wskazane są w nim ogólne zasady i terminy instrukcyjne. Nie oznacza to jednak, że składający informacje o ujawnionych nieprawidłowościach w trakcie przeprowadzanych postępowań kontrolnych zwolnieni są w takim przypadku od analizy zasadności przekazywania wniosków do komórki postępowań przygotowawczych. Należałoby bowiem posiłkować się w tym przypadku ogólną zasadą wyrażoną w art. 304 kpk, który to stanowi o obowiązku zawiadomienia organów ścigania w przypadku powzięcia informacji o popełnieniu przestępstwa. Powyższy zapis oznacza, że osoba przekazująca informacje powinna być, co najmniej przekonana, że został popełniony czyn zabroniony przez ustawę. W przypadku, gdy już w chwili wydawania decyzji pojawiają się wątpliwości, co do utrzymania jej w takim kształcie przez organ II instancji, takiego przekonania nie ma.

[Dowód: akta kontroli str. 683-684, 689-690]

W zakresie 2 spraw, w których wnioski sporządzono w terminie niezgodnym z zarządzeniem Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych, Dyrektor Urzędu w dniu 10.10.2011 r. wyjaśnił m.in.: W sprawie Nr kontroli: 14096056 dot. PIT - W zakresie wydanej decyzji z PIT nie skierowano wniosku do komórki postępowań przygotowawczych z uwagi na treść art. 6 ustawy kks. Przytoczony przepis stanowi bowiem, iż ten sam czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo skarbowe albo tylko jedno wykroczenie skarbowe, natomiast zgodnie z art. 17 § 1 pkt 7 ustawy kpk nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy postępowanie karne, co do tego samego czynu tej samej osoby zostało prawomocnie

zakończone albo wcześniej wszczęte nadal się toczy. Wobec podatnika postępowanie przygotowawcze z wniosku w zakresie VAT wszczęto 13.10.2009 r., tj. po uzyskaniu decyzji organu II instancji utrzymującej w mocy decyzje organu I instancji w związku z ustaleniami dokonanymi u tego podatnika w zakresie VAT za 2004 r. Postępowanie karne zostało zakończone prawomocnym wyrokiem Sądu Rejonowego w Siedlcach. Z uwagi na powyższe nie formułowano nowego wniosku o przeprowadzenie postępowania w zakresie nieprawidłowości ujawnionych w wyniku przeprowadzonej kontroli w zakresie PIT. Jednakże naczelnik wydziału, w wyniku dokonywanych analiz oraz przeprowadzonych rozmów w tym zakresie polecił sporządzić wniosek do komórki postępowań przygotowawczych ze względów formalnych, tj. aby organ postępowania przygotowawczego sam zdecydował o ewentualnym wszczęciu i przeprowadzeniu postępowania karnego skarbowego. Stąd też w terminie późniejszym sporządzono wniosek do komórki postępowań przygotowawczych. W sprawie Nr kontroli: 14090041 – wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego nie sporządzono po wydaniu decyzji przez Dyrektora UKS, gdyż byłoby to działanie przedwczesne i nieuzasadnione. Zagadnienia będące przedmiotem kontroli budziły wątpliwości interpretacyjne, a podatnik wniósł odwołanie od decyzji.

[Dowód: akta kontroli str. 682-683, 688-690]

Z badanych 40 spraw, według stanu na 05.10.2011 r., w których wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego sporządzono i przekazano do Oddziału postępowań przygotowawczych:

- a) w 28 sprawach wszczęto postępowanie przygotowawcze,
- b) w 10 sprawach - wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego nie został przydzielony inspektorowi kontroli skarbowej, z powodu:
 - wniesienia odwołania przez podatnika - 5 spraw (Nr kontroli: 14098148, 14098503, 4108588, 14104087, 14090041),
 - uchylecia decyzji Dyrektora UKS i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia – 3 sprawy (Nr kontroli: 14098465, 14108001 i Nr kontroli: 14098713 dot. VAT¹⁰),
 - wniesienia skargi na decyzję organu II instancji - 2 sprawy (Nr kontroli: 14094065 i Nr kontroli: 14098713 dot. CIT).

W przedmiotowych sprawach nie występuje zagrożenie przedawnienia przestępstwa skarbowego.

¹⁰ Decyzja po ponownym rozpatrzeniu została wydana przez Dyrektora UKS 13.09.2011 r.

- c) w 2 sprawach - wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego został przydzielony inspektorowi kontroli skarbowej, ale postępowanie przygotowawcze nie zostało wszczęte (wnioski są analizowane przez inspektorów kontroli skarbowej).

Nr kontroli:14098291 - Decyzja została doręczona 30.05.2011 r. Inspektor kontroli skarbowej analizuje wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego z 06.06.2011 r. pod kątem ustalenia osób odpowiedzialnych za powstałe uszczuplenia podatkowe. Ponadto przed wszczęciem postępowania przygotowawczego inspektor kontroli skarbowej miał ustalić, czy osoby z Zarządu Spółki znajdują się na terenie Polski oraz, czy wniosek nie powinien zostać włączony do akt śledztwa prowadzonego przez Prokuraturę w Krakowie.

Nr kontroli:14108014 - Wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego z 20.05.2011 r. Z wniosku wynikało, że podatnik odwołał się od decyzji Dyrektora UKS. Decyzją z 04.07.2011 r. Dyrektor IS w Warszawie uchylił decyzję Dyrektora UKS i określił zobowiązanie w PIT za 2005 w wysokości 176.045 zł. W trakcie kontroli w dniu 03.10.2011 r. organ postępowania przygotowawczego wszczął postępowanie przygotowawcze. [Dowód: akta kontroli str. 231-233, 242-244]

Z 28 spraw, w których wszczęto postępowanie przygotowawcze:

- w 17 sprawach wszczęcie nastąpiło przed wydaniem decyzji przez Dyrektora UKS,
- w 11 sprawach wszczęcie nastąpiło po doręczeniu decyzji przez Dyrektora UKS.

[Dowód: akta kontroli str. 242-244]

Spośród 11 spraw, w których postępowanie przygotowawcze wszczęto po doręczeniu decyzji ustalono, że:

- a) 3 sprawy wszczęto w terminie 33 dni od doręczenia decyzji organu I instancji (Nr kontroli: 14106032, 14100051, 14106082),
- b) w następujących terminach od zakończeniu postępowania odwoławczego wszczęto:
 - do 30 dni – 1 sprawę (Nr kontroli: 14108216),
 - 50 dni – 1 sprawę (Nr kontroli: 14108112),Nr kontroli: 14108112 dot. CIT – Postanowienie o wszczęciu dochodzenia wydano 17.06.2011 r., tj. po 50 dniach od wydania przez organ odwoławczy decyzji (27.04.2011 r.). Podatnik 01.06.2011 r. wniósł skargę na decyzję organu II instancji (sprawa jest w toku).
- powyżej 50 dni – 2 sprawy (Nr kontroli: 14098227 – po 84 dniach i Nr kontroli: 14098290 - po 138 dniach).

Nr kontroli: 14098227 dot. CIT (kwota uszczuplenia – 102.496 zł, wniosek o wszczęcie postępowania z 28.09.2010 r.). Inspektor kontroli skarbowej wydał postanowienie o wszczęciu postępowania przygotowawczego 02.06.2011 r., tj. po 84 dniach od wydania decyzji przez organ II instancji (09.03.2011 r.).

Nr kontroli: 14098290 dot. PIT (kwota uszczuplenia – 110.588 zł, wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego z 27.08.2010 r.). Inspektor kontroli skarbowej wydał postanowienie o wszczęciu postępowania przygotowawczego 02.06.2011 r., tj. po 138 dniach od wydania decyzji przez organ II instancji (14.01.2011 r.).

W sprawie wszczęcia postępowania przygotowawczego po 84 dniach (Nr kontroli: 14098227) i po 138 dniach (Nr kontroli: 14098290) od wydania decyzji przez organ odwoławczy, Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk w dniu 10.10.2011 r. wyjaśnił m.in.: W art. 305 § 1 kpk mowa jest o zawiadomieniu o popełnieniu przestępstwa, zaś w artykule 307 § 5 kpk ustawodawca wskazuje na specyficzną formę powzięcia informacji o popełnieniu czynu zabronionego w postaci informacji własnej organu – jaką są między innymi niewątpliwie zawiadomienia kierowane w wyniku przeprowadzanych bądź zakończonych „kontroli skarbowych”. Z uwagi na powszechnie akceptowane założenie racjonalnego działania prawodawcy należy uznać, że pojęcia te nie są tożsame, zaś jego intencją było celowe wprowadzenie tego rozróżnienia, co idąc dalej rodzi konsekwencje prawne. Zasadność tego twierdzenia znajduje oparcie także w doktrynie, zgodnie z którą dopuszczalne jest wszczęcie postępowania nie tylko wskutek zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa, ale także wskutek działania organów – informacji własnych. Skoro w art. 305 § 1 kpk jest mowa tylko o zawiadomieniu o przestępstwie trudno jest przyjąć, że w przypadku informacji własnych organów ma zastosowanie właśnie ten przepis. Zatem w przypadku powzięcia informacji o przestępstwie ze źródła innego niż zawiadomienie, formalnie nie istnieje wymóg "niezwłocznego" podejmowania decyzji w przedmiocie wszczęcia postępowania zgodnie z art. 305 § 1 kpk. O odmiennym traktowaniu informacji własnej organu ustawodawca przypomina nam również w art. 307 § 5 kpk, który przewiduje możliwość prowadzenia przez organ powołany do ścigania postępowania sprawdzającego w przypadku właśnie tego rodzaju informacji.

Organ postępowania przygotowawczego, wszczął postępowania przygotowawcze w sprawach nr kontroli 14098227 oraz 14098290 po uzyskaniu informacji o przebiegu postępowania odwoławczego i z uwagi na zbliżający się termin upływu przedawnienia

karalności czynu. W sprawie nr 14098227 w zakresie CIT została złożona skarga do WSA w Warszawie. Nie przekazano informacji o przebiegu procesu odwoławczego z uwagi na trwające postępowanie odwoławcze w zakresie podatku VAT i zmianę dotychczasowych ustaleń kontroli. W tym miejscu należy zaznaczyć, iż w stosunku do podmiotu toczy się postępowanie kontrolne w zakresie podatku VAT i CIT, jak również jedno postępowanie przygotowawcze w zakresie obu tytułów podatkowych. W sprawie nr 14098290 w zakresie PIT została złożona skarga do WSA, co oznacza, że w obiegu prawnym nie ma jeszcze prawomocnej decyzji. Nie przekazano informacji o przebiegu procesu odwoławczego z uwagi na fakt, iż wnioski do komórki postępowań przygotowawczych dotyczyły dwóch decyzji w zakresie podatku VAT i PIT. Druga decyzja (w zakresie VAT) została wydana w kwietniu 2011 roku. Przeprowadzający kontrolę mieli informację, że na obydwie decyzje zostanie złożona skarga do WSA, co też zostało potwierdzone przez Izbę w lipcu 2011 roku. Do dnia dzisiejszego skargi nie zostały rozpatrzone przez sąd administracyjny. Ponadto w okresie od 08.03 do 22.04.2011 roku inspektor przeprowadzający kontrolę przebywała na zwolnieniu lekarskim.

[Dowód: akta kontroli str.681-682, 688-689]

W sprawie postępowań przygotowawczych wszczętych po zakończeniu postępowania odwoławczego p.o. Wicedyrektora Urzędu Pani Małgorzata Węgrzyn w dniu 10.10.2011 r. wyjaśniła m.in.: Treść art. 305 § 1 kpk. nakłada na organ powołany do prowadzenia postępowania przygotowawczego obowiązek jego wszczęcia bądź odmowę niezwłocznie po otrzymaniu zawiadomienia o przestępstwie. Jednakże ustawa karnoprocesowa przewiduje możliwość prowadzenia przez tenże organ czynności przed formalnym wszczęciem postępowania przygotowawczego, w ramach tzw. postępowania sprawdzającego opisanego w art. 307 kpk. Przedmiotowe postępowanie ma na celu weryfikację informacji przekazanych w zawiadomieniu o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego. Postępowanie sprawdzające stanowi więc fazę poprzedzającą wszczęcie postępowania przygotowawczego i ma na celu uprawdopodobnienie, w jak największym stopniu, przekazanych informacji. Przyjmuje się, iż chociaż z przepisu 307 § 1 kpk. nie wynika wprost obowiązek przeprowadzenia postępowania sprawdzającego, to jednak za jego obligatoryjnym stosowaniem przemawia charakter gwarancyjny tego przepisu, wyrażający się w zabezpieczeniu interesu obywatela przed bezzasadnym lub przedwczesnym wszczynaniem postępowania. Zgodnie z treścią art. 307 § 5 kpk postępowanie sprawdzające obejmuje również sprawdzenie własnych informacji posiadanych przez organ procesowy, które nasuwają przypuszczenie, że popełniono

przestępstwo. Tak więc na gruncie obowiązującego prawa dopuszczalne jest postępowanie sprawdzające zarówno odnoszące się do zawiadomienia o przestępstwie, jak i własnych informacji posiadanych przez organy procesowe. W przypadku spraw prowadzonych w komórce postępowań przygotowawczych weryfikacja w trybie postępowania sprawdzającego może polegać między innymi na zbieraniu dokumentacji w zakresie uprawomocnienia się decyzji podatkowych, informacji odnośnie postępowań odwoławczych i skargowych. Czynności sprawdzające mogą być podejmowane zarówno celem ustalenia, gdy zachodzą wątpliwości, czy zdarzenie przestępne miało miejsce, jak również w sytuacji, gdy wątpliwości dotyczą istnienia okoliczności wyłączającej postępowanie wskazane w art. 17 § 1 kpk – i tak na przykład możemy mieć do czynienia z sytuacją kiedy w wyniku trybu odwoławczego decyzja organu I instancji określająca zobowiązanie podatkowe zostanie uchylona w całości przez organ nadrzędny a sprawa skierowana do ponownego rozpatrzenia. Oczekiwanie na uzyskanie prawomocnych i ostatecznych decyzji zarówno w trybie administracyjnym, jak i sądowym pozwala uniknąć zarzutu przedwczesnego wszczęcia postępowania przygotowawczego, bądź w przypadku jego wszczęcia, przewlekłości z uwagi na brak prawomocnych i ostatecznych decyzji, których uzyskanie ze względu na istotę i charakter postępowania przygotowawczego o czyny z kks jest niezbędne. One bowiem określają bądź ustalają kwotę zobowiązania podatkowego a w rezultacie są podstawą do określenia uszczupień podatkowych będących przedmiotem takiego postępowania.

Ustawa kpk w § 1 art. 307 określa termin, w jakim postępowanie sprawdzające, po wpłynięciu zawiadomienia o przestępstwie, powinno być zakończone. Termin ten nie ma jednakże zastosowania do własnych informacji będących w posiadaniu organu bowiem obowiązek taki jest uregulowany jedynie w treści § 1 art. 307 kpk odnoszącym się do zawiadomienia o przestępstwie. Postępowanie sprawdzające zaś w odniesieniu do informacji własnych jest uregulowane w § 5 wskazanego artykułu. W treści § 5 art. 307 kpk brak jest odniesienia do odpowiedniego stosowania art. 307 § 1 kpk, który wskazuje termin zakończenia postępowania sprawdzającego. [Dowód: akta kontroli str. 370-371, 378]

c) w następujących terminach od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego (w sprawach nie toczyło się postępowanie odwoławcze):

- do 30 dni – 2 sprawy (Nr kontroli: 14098237, 14096056),
- powyżej 30 dni – 2 sprawy (Nr kontroli: 14106049, 14108187).

Nr kontroli: 14106049 dot. CIT (kwota uszczuplenia 5.977 zł). Inspektor kontroli skarbowej . . . wszczął postępowanie przygotowawcze 14.12.2010 r., tj. po

40 dniach od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego (3.11.2010 r.). Decyzja Dyrektora UKS została wydana w dniu 27.09.2010 r.

Nr kontroli: 14108187 dot. VAT (czyn formalny, brak kwoty uszczuplenia). Inspektor kontroli skarbowej Joanna Grzywacz wszczęła postępowanie przygotowawcze 07.09.2011 r., tj. po 196 dniach od złożenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego (22.02.2011 r.). Decyzja Dyrektora UKS została wydana w dniu 08.02.2011 r. [Dowód: akta kontroli str. 372-373, 377-378]

W sprawie wszczęcia postępowania przygotowawczego po 40 dniach (Nr kontroli: 14106049) i po 196 dniach (Nr kontroli: 14108187) od sporządzenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego, p.o. Wicedyrektora Urzędu Pani Małgorzata Węgrzyn w dniu 10.10.2011 r. wyjaśniła m.in.: W przypadku sprawy - Nr kontroli: 14106049 – wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego wpłynął do komórki postępowań przygotowawczych 3.11.2010 r., a postanowienie o wszczęciu dochodzenia wydano 14.12.2010 r., tj. po 40 dniach od otrzymania informacji. Wniosek został złożony w IV kwartale 2010 r., kiedy do komórki postępowań przygotowawczych wpłynęło łącznie 159 spraw (w poprzednich 3 kwartałach było ich łącznie 212) i w tym czasie wszczęto 144 postępowania przygotowawcze (w poprzednich 3 kwartałach było ich łącznie 137). Z końcem roku, z uwagi na zagrożenie przedawnienia karalności czynu, znacznie więcej spraw wpływa do komórki postępowań przygotowawczych i znacznie więcej jest wszczynanych niż w poprzednich okresach. Nadmienić należy, że oprócz tych spraw organy postępowania przygotowawczego prowadzą też inne sprawy wszczęte a nie zakończone, jak również występują przed sądami jako oskarżyciele publiczni. Organy systematycznie i w miarę możliwości jak najszybciej wszczynają i prowadzą postępowania jednocześnie pilnując aby pozostałe sprawy nie pozostały bez biegu. W sprawie - Nr kontroli: 14108187 - wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego wpłynął do komórki postępowań przygotowawczych 22.02.2011 r. Organ postępowań przygotowawczych komórki W1M otrzymał go 11.03.2011 r., a następnie ze względu na miejsce popełnienia czynu przedmiotowy wniosek 15.06.2011 r. przekazał innemu organowi postępowania przygotowawczego komórki W1M. Organ na bieżąco obowiązany jest analizować otrzymane wnioski i decydować o właściwej kolejności ich wszczynania uwzględniając przy tym okresy przedawnień karalności czynu i zobowiązań podatkowych oraz wykonywać inne niezbędne czynności służbowe i wykonywać czynności procesowe w toczących się już postępowaniach aby nie dopuścić do bezczynności bądź przewlekłości w ich prowadzeniu. W związku z powyższym organ postępowania przygotowawczego, który otrzymał

przedmiotowy wniosek, w pierwszej kolejności wszczynął te sprawy, które dotyczyły czynów podlegających przedawnieniu; po okresie urlopowym wszczął sprawę, tj. 7.09.2011 r. [Dowód: akta kontroli str. 372-373, 378]

6. W okresie 2010 – 2011 r. (I półrocze) z powodu przedawnienia karalności czynu umorzono 3 sprawy na kwotę uszczuplenia podatku w wysokości 42.676,8 tys. zł.

[Dowód: akta kontroli str. 430-431, 436]

Ponadto ze względu na przedawnienie karalności czynu nie wszczęto postępowania przygotowawczego w 13 sprawach, z czego w 2010 r. – w 9, a w I półroczu 2011 r. – w 4. Kwota uszczuplenia podatku wyniosła 6.190,6 tys. zł. Czyny zabronione w 7 sprawach spośród 13 zakwalifikowano jako wykroczenie, a w 6 jako przestępstwo skarbowe.

Zgodnie z art. 44 § 1 kks karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat:

- 1) 5 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat;
- 2) 10 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata.

Zgodnie z Załącznikiem Nr 1 do Zarządzenia Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2005 r. w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych, sprawy do postępowania przygotowawczego należy przekazywać po zakończeniu postępowania kontrolnego i wydaniu decyzji określających zaległości podatkowe, bądź wyniku kontroli – gdy ustalenia dotyczą nieprawidłowości wymienionych w art. 24 pkt. 2 ustawy o kontroli skarbowej. W wyjątkowych sytuacjach (np. w przypadku zbliżającego się terminu przedawnienia karalności czynu) można wnioskować o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego przed opracowaniem protokołu. Wymaga to uzgodnienia z Kierownikiem Oddziału postępowań przygotowawczych.

W 5 sprawach, w których czyny zabronione zakwalifikowano jako przestępstwo skarbowe wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego sporządzono po ustaniu karalności czynu, w następujących terminach od sporządzenia/doręczenia protokołu kontroli.

- do 3 m-cy – 2 sprawy¹¹,
- od 3 m-cy do 5 m-cy - 3 sprawy¹². [Dowód: akta kontroli str. 431-434, 435]

1. UKS1491/W1M/520/34/11 – Inspektor kontroli skarbowej Pan ... sporządził wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 01.02.2011 r.

¹¹ Nr sprawy: UKS1491/W1M/520/34/11 i Nr sprawy: UKS1491/W1M/520/36/11

¹² Nr sprawy: UKS1491/W1M/520/6/10, UKS1491/W1M/520/35/11, UKS1491/W1M/520/11/10.

(przedawnienie karalności czynu z dniem 31.12.2010 r.), tj. po prawie 3 m-cach od doręczenia protokołu kontroli (08.11.2010 r.). W przedmiotowej sprawie decyzją z dnia 10.12.2010 r. Nr UKS1494/W3P3/42/48/10 Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie ustalił podatnikowi wysokość zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych za rok 2004 w wysokości 34.907,00 zł po przeprowadzeniu czynności kontrolnych udokumentowanych w protokole kontroli doręczonym 08.11.2010 r. Decyzja została doręczona podatnikowi 13.12.2010 r. Podatnik nie odwołał się od przedmiotowej decyzji.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego w notatce służbowej z 23.03.2011 r. stwierdził brak możliwości przeprowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na przedawnienie karalności tego czynu z dniem 31.12.2010 r.

[Dowód: akta kontroli str. 432, 437, 438-440, 441-443]

2. UKS1491/W1M/520/36/11 – Inspektor kontroli skarbowej Pan sporządził wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 01.02.2011 r. (przedawnienie karalności czynu z dniem 31.12.2010 r.), tj. po prawie 3 m-cach od doręczenia protokołu kontroli (08.11.2010 r.). W przedmiotowej sprawie Dyrektor UKS w Warszawie decyzją z 10.12.2010 r. Nr UKS1494/W3P3/42/49/10 ustalił podatnikowi wysokość zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych za rok 2004 w wysokości 34.907,00 zł po przeprowadzeniu czynności kontrolnych udokumentowanych w protokole kontroli doręczonym 08.11.2010 r. Decyzja została doręczona podatnikowi 27.12.2010 r. Podatnik nie odwołał się od przedmiotowej decyzji.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego w notatce służbowej z 13.07.2011 r. stwierdził brak możliwości przeprowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na przedawnienie karalności tego czynu z dniem 31.12.2010 r.

[Dowód: akta kontroli str. 432-433, 444-446, 447-449]

3. UKS1491/W1M/520/6/10 – Inspektor kontroli skarbowej Pan sporządził wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 06.01.2010 r. (przedawnienie karalności czynu z dniem 31.12.2009 r.), tj. po ponad 4 m-cach od sporządzenia protokołu kontroli (28.08.2009 r.). W przedmiotowej sprawie Dyrektor Urzędu decyzją z dnia 05.11.2009 r. Nr UKS1491/W4F/42/11/09/23/028 ustalił podatnikowi wysokość zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od

dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2003 r. w wysokości 5.593.650,00 zł po przeprowadzeniu czynności kontrolnych udokumentowanych w protokole kontroli z dnia 28.08.2009 r. Decyzja została doręczona podatnikowi 17.11.2009 r. Podatnik wniósł odwołanie od decyzji z uchybieniem terminowi na wniesienie odwołania a następnie złożył skargę na postanowienie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie. WSA odrzucił skargę (wyrok – Sygn. Akt IIISA/Wa 1085/10.). Finansowy organ postępowania przygotowawczego w notatce służbowej z 25.08.2010 r. stwierdził brak możliwości przeprowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na przedawnienie karalności tego czynu z dniem 31.12.2009 r.

[Dowód: akta kontroli str. 433, 450, 451-452, 453-456]

4. UKS1491/W1M/520/35/11 – Inspektor kontroli skarbowej Pan sporządził wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 01.02.2011 r. (przedawnienie karalności czynu z dniem 31.12.2010 r.), tj. po ponad 3 m-cach od doręczenia protokołu kontroli (25.10.2010 r.). W przedmiotowej sprawie Dyrektor Urzędu decyzją z dnia 10.12.2010 r. Nr UKS1494/W3P3/42/45/10/48/028 ustalił podatnikowi wysokość zobowiązania podatkowego w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych za rok 2004 w wysokości 250.069,00 zł po przeprowadzeniu czynności kontrolnych udokumentowanych w protokole kontroli doręczonym podatnikowi 25.10.2010 r. Decyzja została doręczona podatnikowi 10.12.2010 r. Podatnik nie odwołał się od decyzji.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego w notatce służbowej z 19.07.2011 r. stwierdził brak możliwości przeprowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na przedawnienie karalności tego czynu z dniem 31.12.2010 r.

[Dowód: akta kontroli str. 433, 457, 458-459, 460-463]

5. UKS1491/W1M/520/11/10 – Inspektor kontroli skarbowej sporządziła wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 14.01.2010 r. (przedawnienie karalności czynu z dniem 31.12.2009 r.), tj. po 5 m-cach od doręczenia protokołu kontroli (17.08.2009 r.). W przedmiotowej sprawie Dyrektor Urzędu, decyzją z dnia 01.12.2009 r. Nr UKS1491/W4F/42/20/09/64/028 ustalił podatnikowi zobowiązanie podatkowe w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2003 r. w wysokości 13.412,00 zł po przeprowadzeniu czynności kontrolnych udokumentowanych w protokole

kontroli doręczonym 17.08.2009 r. Decyzja została doręczona podatnikowi 18.12.2009 r. (organ odwoławczy decyzją z 29.06.2010 r. utrzymał w mocy decyzję organu I instancji).

Finansowy organ postępowania przygotowawczego w adnotacji stwierdził brak możliwości przeprowadzenia postępowania przygotowawczego z uwagi na przedawnienie karalności tego czynu z dniem 31.12.2009 r. [Dowód: akta kontroli str. 433-434, 464-465, 466-468, 469-470]

W sprawie 5 wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego złożonych po upływie przedawnienia czynu karalnego z kks, Wicedyrektor Ryszard Smoliński wyjaśnił¹³ m.in.: Postępowania w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów są postępowaniami specyficznymi, trudnymi. Protokoły kontroli niejednokrotnie oparte są jedynie na informacjach znanych z urzędu oraz z baz danych i mogą nie w pełni odzwierciedlać stanu faktycznego. Podatnik często dopiero po zapoznaniu się z ustaleniami zawartymi w protokole przedstawia dowody, które wpływają na zmianę ustaleń kontroli. W praktyce inspektorzy kontroli skarbowej w postępowaniach w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów wnioskuje o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego dopiero po doręczeniu decyzji. W sprawach UKS1491/W1M/520/34/11 (decyzja została doręczona 13.12.2010 r.), UKS1491/W1M/520/36/11 (decyzja została doręczona 27.12.2010 r.) oraz UKS1491/W1M/520/35/11 (decyzja została doręczona 10.12.2010 r.) inspektor kontroli skarbowej sporządził niezwłocznie wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego, gdy dowiedział się, że w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów należy prowadzić postępowania z kks (inspektor kontroli skarbowej w okresie 1.07.2007 r. – 19.10.2009 r. zatrudniony był w Wydziale kontroli środków Unii Europejskiej, gdzie nie prowadzono postępowań w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów). Odnosnie sprawy Nr UKS1491/W1M/520/6/10 inspektor kontroli skarbowej w dniu 25.11.2009 r. odebrał potwierdzenie odbioru przez podatnika decyzji nr UKS1491/W4F/42/11/09/23/028 z dnia 05.11.2009 r. Postępowanie kontrolne dotyczyło roku 2003, w związku z czym przedawnienie karalności czynu miało nastąpić z dniem 31.12.2009 r. Aby skutecznie wszcząć postępowanie przygotowawcze przeciwko osobie należało wysłać wezwanie z kilkunastodniowym terminem by mieć pewność skutecznego doręczenia pisma a następnie wyznaczyć termin na skuteczne ogłoszenie zarzutu. Inspektor kontroli skarbowej sporządził wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego 06.01.2010 r., z uwagi na znaczną kwotę uszczuplenia podatkowego wyczerpującą znamiona przestępstwa i rodzącymi się wątpliwościami czy przedawnienie nastąpiło z dniem 31.12.2009 r. czy też nastąpi później. Odnosnie sprawy Nr UKS1491/W1M/520/11/10 wyjaśnił, że decyzja wymiarowa została

¹³ Pismo z 20.11.2011 r.

przesłana do podatnika za zwrotnym potwierdzeniem odbioru w dniu 01.12.2009 r. Zwrotne potwierdzenie do urzędu wpłynęło w dniu 06.01.2010 r. (data stempla na zwrotce). Tym samym kontrolujący nie dysponowali wcześniej żadną wiedzą (udokumentowaną) o terminie doręczenia decyzji. [Dowód: akta kontroli str. 508-510, 513-516]

7. W latach 2010-2011 (I połowa) zakończono 289 spraw o przestępstwa i wykroczenie. W tym okresie Oddział postępowań przygotowawczych Urzędu po zakończeniu dochodzenia skierował do sądu łącznie 56 aktów oskarżenia oraz wydał 15 postanowień o jego umorzeniu (art. 155 §1 kks). Przyczyną wydania postanowienia o umorzeniu dochodzenia były przede wszystkim przesłanki określone w art. 17 §1 pkt 1 i 4 kpk¹⁴. Ponadto organy postępowania przygotowawczego wydały 37 postanowień o zawieszeniu dochodzenia w związku z art. 114a kks. Organem właściwym do zatwierdzenia postanowienia o zawieszeniu bądź umorzeniu dochodzenia był Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej, w jednym przypadku zatwierdzenia zawieszenia dochodzenia dokonał prokurator.

W okresie objętym kontrolą, w ramach aktów oskarżenia wniesionych do sądów w trybie art. 155 §1 kks nie wystąpiły przypadki uniewinnienia sprawcy przez sąd, w 3 przypadkach sąd umorzył sprawę. Przyczyny umorzenia to: – art. 17 §1 pkt 1 i 3 kpk¹⁵, – art. 339 §3 pkt 2 kpk¹⁶ – art. 17 §1 pkt 2 kpk¹⁷. W jednym przypadku, na podstawie art. 345 §1 i 2 kpk¹⁸, sąd zwrócił sprawę celem uzupełnienia dochodzenia. [Dowód: akta kontroli str. 41, 226-229]

Badaniem objęto 20 postępowań przygotowawczych, w wyniku których inspektorzy kontroli skarbowej Urzędu przesłali, na podstawie art. 155 §1 kks 13 aktów oskarżenia do sądu (sprawy nr 8/2010, 14/2010, 50/2010, 78/2010, 104/2010, 135/2010, 207/2010, 216/2010, 263/2010, 57/2011, 18/2010, 96/2010, 116/2010), i na podstawie art. 155 §2 kks 7 aktów oskarżenia do prokuratora (sprawy nr 6/2010, 31/2010, 47/2010, 120/2010, 140/2010, 7/2011, 29/2011). Finansowy organ postępowania przygotowawczego Urzędu w 19 na 20 badanych spraw wniósł do sądu albo prokuratury akty oskarżenia w terminie do 14 dni od daty zamknięcia postępowania, tj. zgodnie z terminem określonym w art. 155 § 1 i 2 kks. W jednej

¹⁴ Nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy: 1) czynu nie popełniono albo brak jest danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia, (...) 4) ustawa stanowi, że sprawca nie podlega karze...

¹⁵ Nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy społeczna szkodliwość czynu jest znikoma (art. 17 §1 pkt 3 kpk).

¹⁶ Umorzenie postępowania z powodu oczywistego braku faktycznych podstaw oskarżenia.

¹⁷ Nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego albo stanowi, że sprawca nie popełnia przestępstwa (art. 17 §1 pkt 2 kpk).

¹⁸ Sąd przekazuje sprawę (...) w celu uzupełnienia (...) dochodzenia, jeżeli akta sprawy wskazują na istotne braki tego postępowania, zwłaszcza na potrzebę poszukiwania dowodów, zaś dokonanie niezbędnych czynności przez sąd powodowałoby znaczne trudności. Przekazując sprawę (...) sąd wskazuje kierunek uzupełnienia, a w razie potrzeby także odpowiednie czynności, jakie należy przedsięwziąć (art. 345 §1 pkt 1 i 2 kpk).

sprawie (nr 263/2010), akt oskarżenia przekazany został do sądu po 2 miesiącach i 14 dniach, od daty zakończenia dochodzenia, które trwało od 14 grudnia 2010 r. do 14 marca 2011 r., tj. 3 m-ce. [Dowód: akta kontroli str. 158, 162]

Dochodzenie w sprawie nr 263/2010 (UKS1491/W1M/50/263/10) na podstawie postanowienia finansowego organu postępowania przygotowawczego zostało wszczęte 14.12.2010 r. Dnia 28 stycznia 2011 r. podejrzany wniósł do protokołu przesłuchania podejrzanego wnioski o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności oraz umożliwienie spłaty zaległości podatkowej do 10 maja 2011 r. Zaległość dotyczyła kwoty 5.977 zł (CIT za 2004 r.) ustalonej w wyniku postępowania kontrolnego przeprowadzonego przez Urząd. Podmiot kontrolowany zgodził się z ustaleniami i złożył korektę zeznania CIT-8 za 2004 r.¹⁹ ale nie uregulował należności. Postanowieniem z 14.03.2011 r. postępowanie zostało zamknięte. W uzasadnieniu wskazano m.in., że zebrany w toku prowadzonego postępowania materiał dowodowy w wystarczającym stopniu uprawdopodobnił winę podejrzanego oraz dostarczył podstaw do skierowania do sądu wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności - jeśli do 10 maja 2011 r. wpłacona zostanie zaległość - lub aktu oskarżenia. Dnia 23 maja 2011 r. sporządzony został akt oskarżenia i przekazany do sądu 26 maja 2011 r. Wskazano m.in., że oskarżony nie usunął braku formalnego, tj. nie dokonał wpłaty do 10 maja 2011 r. zaległości podatkowej objętej zarzutem, w związku z czym finansowy organ postępowania przygotowawczego sporządził i skierował do sądu akt oskarżenia. [Dowód: akta kontroli str. 158, 163-178]

W 17 na 20 badanych spraw postępowania przygotowawcze zostały zakończone w ciągu 3 miesięcy, w tym 1 postępowanie na podstawie art. 114a kks zostało zawieszona między 17 listopada 2010 r. a 16 czerwca 2011 r., tj. na 7 m-cy (sprawa nr 104/2010). Trzy postępowania, zgodnie z art. 153 §1 kks zostały przedłużone przez prokuratora i trwały od 4 miesięcy 14 dni do 4 miesięcy 26 dni (sprawy nr 31/2010, 120/2010, 7/2011). Przedłużenie ww. postępowań było uzasadnione koniecznością przeprowadzenia dalszych czynności procesowych z udziałem podejrzanego, przeprowadzenia dowodu z badań biegłych lekarzy psychiatrów. [Dowód: akta kontroli str. 158-161]

Dochodzenie w sprawie nr 104/2010 (UKS1491/W1M/50/104/10)

Dnia 18.08.2010 r. inspektor kontroli skarbowej Pani [imię] wobec podjęcia, na podstawie informacji zebranych w celu przeprowadzenia postępowania kontrolnego, uzasadnionego podejrzenia, iż zostało popełnione przestępstwo, skierowała do właściwego organu Urzędu wnioski o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego. Pan Mirosław

¹⁹ Z aktu oskarżenia wynika, że korekta została złożona 20.09.2010 r.

- Inspektor kontroli skarbowej w Oddziale postępowań przygotowawczych postanowieniem z 19.08.2010 r. wszczął dochodzenie w sprawie o przestępstwo skarbowe określone w art. 62 §2 kks w zw. z art. 56 §2 kks. [Dowód: akta kontroli str. 179-181]

Organ prowadzący postępowanie przygotowawcze 22.10.2010 r. postanowił przedstawić podejrzanemu zarzut, o to że w okresie od 5 lutego do 21 marca 2007 r., działając z góry powziętym zamiarem, wspólnie i w porozumieniu z bliżej nieokreślonymi osobami, w ramach zarejestrowanego na siebie podmiotu gospodarczego wystawił i przekazał 49 fikcyjnie wystawionych faktur i podrobionych przez siebie dokumentów dotyczących obrotu handlowego na rzecz spółki w Szczecinie, czym dopomógł bliżej nieokreślonej osobie zajmującej się sprawami gospodarczymi przedmiotowej spółki ze Szczecina w popełnieniu czynu zabronionego określonego w art. 56 §2 kks, polegającemu na uszczupleniu w VAT za luty i marzec 2007 r. w kwocie 114.128 zł. Treść postanowienia ogłoszono podejrzanemu 17 listopada 2010 r. [Dowód: akta kontroli str. 183-184]

Podejrzany 17.11.2010 r. został przesłuchany i pouczony m.in. o zasadach i konsekwencjach dobrowolnego poddania się odpowiedzialności oraz złożył do protokołu wnioski o zawieszenie postępowania karnego skarbowego do czasu prawomocnego zakończenia kontroli w jego firmie przez Dyrektora UKS w Warszawie. Z notatki urzędowej inspektora kontroli skarbowej prowadzącego postępowanie przygotowawcze sporządzonej z rozmowy telefonicznej przeprowadzonej 17.11.2010 r. z inspektorem prowadzącym postępowanie kontrolne u podejrzanego wynika, że Dyrektor UKS w Warszawie wskazał termin zakończenia kontroli na dzień 31.12.2010 r. [Dowód: akta kontroli str. 187-192]

Przy piśmie z 18.11.2010 r. Urząd przesłał do GIKS akta dochodzenia w sprawie nr 104/2010 wraz z postanowieniem o zawieszeniu dochodzenia (z 17.11.2010 r.) do czasu wydania prawomocnej decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego firmy podejrzanego z tytułu VAT za poszczególne miesiące 2007 r. z uwagi na to, że prowadzenie dochodzenia jest w istotny sposób utrudnione ze względu na toczące się postępowanie kontrolne.

[Dowód: akta kontroli str. 193-196]

Przy piśmie z 22.06.2011 r. UKS w Warszawie przekazał do sądu akt oskarżenia sporządzony 17.06.2011 r. wraz z aktami dochodzenia w sprawie nr 104/2010. W akcie oskarżenia wskazano m.in., że postępowanie kontrolne zakończone zostało prawomocną decyzją Dyrektora UKS w Warszawie z 28 stycznia 2011 r. określającą zobowiązanie podatkowe w VAT podlegające wpłacie do urzędu skarbowego za luty, marzec i kwiecień 2007 r. w kwocie „0 zł” oraz na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT podatek od towarów i usług do zapłaty za luty 2007 r. w kwocie 59.026 zł, marzec 2007 r. – 103.770 zł, za kwiecień 2007 r. – 21.775

Inspektor kontroli skarbowej w Oddziale postępowań przygotowawczych Pan [imię], po zapoznaniu się z materiałami z kontroli skarbowych nr UKS1491/W1P2/42/48/08 i UKS1491/W1P2/42/49/08 w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2003 r. do grudnia 2004 r. postanowieniem z 6 stycznia 2010 r. wszczął śledztwo w sprawie o przestępstwo skarbowe polegające na podaniu danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym w złożonych od lutego 2003 r. do stycznia 2005 r. deklaracjach VAT-7 poprzez zawyżenie podatku naliczonego do odliczenia od podatku należnego w łącznej kwocie 1.209.398 zł, w wyniku czego narażono na uszczuplenie podatek od towarów i usług za 2003 r. i 2004 r. w łącznej kwocie co najmniej 320.593 zł, tj. o popełnienie czynu z art. 56 §1 w związku z art. 6 §2 kks oraz na nienależny zwrot podatku naliczonego na rachunek bankowy podatnika za 2003 r. i 2004 r. w kwocie co najmniej 888.899 zł, tj. o popełnienie czynu z art. 76 §1 kks w związku z art. 6 §2 kks. [Dowód: akta kontroli str. 543]

Organ prowadzący postępowanie przygotowawcze 7 stycznia 2010 r. postanowił przedstawić podejrzanemu zarzuty, m.in. o to, że doprowadził do podania danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym w złożonych od lutego 2003 r. do stycznia 2005 r. deklaracjach VAT -7 w wyniku czego naraził na uszczuplenie VAT za 2003 r. i 2004 r. w łącznej kwocie co najmniej 320.593 zł, tj. o popełnienie czynu z art. 56 §1 w związku z art. 6 §2 kks oraz na nienależny zwrot podatku naliczonego na rachunek bankowy podatnika w rozumieniu przepisów ustawy o VAT za 2003 r. i 2004 r. w kwocie co najmniej 888.899 zł, tj. o popełnienie czynu z art. 76 §1 kks w związku z art. 6 §2 kks. Treść postanowienia ogłoszono podejrzanemu 20 stycznia 2010 r. [Dowód: akta kontroli str. 567-568]

Dnia 8 stycznia 2010 r., na podstawie art. 151b §2a kks, Urząd przesłał odpis postanowienia o wszczęciu śledztwa prokuratorowi. [Dowód: akta kontroli str. 566]

Podejrzany 20 stycznia 2010 r. został przesłuchany. Z protokołu wynika m.in., że podejrzany nie przyznał się do zarzucanych czynów i odmówił składania wyjaśnień do czasu zakończenia postępowania odwoławczego od decyzji Dyrektora UKS w zakresie VAT za lata 2003-2004.

[Dowód: akta kontroli str. 569-571]

Finansowy organ postępowania przygotowawczego 25 stycznia 2010 r. przesłał podejrzanemu uzasadnienie podstaw zarzutów. [Dowód: akta kontroli str. 572-573]

Podejrzany 30.01.2010 r. w związku z toczącym się postępowaniem przygotowawczym złożył wniosek o zezwolenie na d.p.o. Jednocześnie poinformował, że należność publicznoprawna, której uszczuplenie nastąpiło w związku z zarzucanym przestępstwem skarbowym została zabezpieczona hipoteką na rzecz Skarbu Państwa. Zobowiązał się ponadto, że tytułem kary

zł. Inspektor prowadzący postępowanie przygotowawcze w trakcie rozmowy przeprowadzonej 16.06.2011 r. z inspektorem, który przeprowadził kontrolę podatkową w firmie podejrzanego ustalił, że podatnik nie wniósł odwołania od decyzji Dyrektora UKS w Warszawie z 28.01.2011 r.

[Dowód: akta kontroli str. 197-205]

Decyzja z 28 stycznia 2011 r. została doręczona 7 lutego 2011 r. i uprawomocniła się 21 lutego 2011 r.

[Dowód: akta kontroli str. 206-211, 766-775]

Kodeks karny skarbowy stanowi, że zawieszone postępowanie podejmuje się, jeżeli ustąpiły przyczyny uzasadniające jego zawieszenie (art. 114a).

W załączniku Nr 1 do zarządzenia nr 9/2005 w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych Dyrektora Urzędu określono m.in., że w przypadku wniesienia odwołania od decyzji podatkowej, bądź skargi do NSA, a także po uzyskaniu rozstrzygnięcia izby skarbowej lub NSA, kontrolujący jest zobowiązany do niezwłocznego przekazania kserokopii tych dokumentów do Oddziału postępowań przygotowawczych w terminie 3 dni od daty otrzymania tych dokumentów, za pokwitowaniem odbioru (pkt 6). Wszystkie Wydziały zobowiązane są do współpracy z ww. Oddziałem. W szczególności na ich wniosek zobowiązane są do udostępnienia wszelkich posiadanych materiałów sprawy objętych postępowaniem, a także do udzielania wszelkich niezbędnych wyjaśnień (pkt 7).

[Dowód: akta kontroli str. 8]

Dyrektor Urzędu 25.10.2011 r. i 10.11.2011 r. wyjaśnił m.in., że w trakcie zawieszenia dochodzenia finansowy organ postępowania przygotowawczego podejmował czynności nie cierpiące zwłoki. M.in. 15.03.2011 r. Inspektor kontroli skarbowej prowadząca kontrolę u podejrzanego przekazała do oddziału postępowań kserokopie decyzji Dyrektora UKS w Warszawie z 28.01.2011 r. określającą wysokość zobowiązania podatkowego firmy podejrzanego w VAT za 2007 r. wraz z potwierdzeniem jej doręczenia - bez informacji czy decyzja jest prawomocna, po odczekaniu stosownego okresu, w trakcie którego podatnik otrzymał decyzję, miał prawo złożenia odwołania i przesłania go do UKS. W dniu 08.04.2011 r. inspektor prowadzący postępowanie przygotowawcze skierował wezwanie do podejrzanego o jego stawiennictwo w UKS w Warszawie na dzień 27.04.2011 r. celem jego przesłuchania oraz ewentualnego skorzystania przez podejrzanego z prawa do złożenia wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności / pismo Inspektora kontroli skarbowej z 15.03.2011 r. oraz wezwanie z dnia 08.04.2011r załączono do akt głównych sprawy przekazanych do sądu /k. 89 i 161,163/. Podejrzany nie stawił się na wezwanie. Zadzwoił na początku maja 2011 r. i oświadczył, iż stawi się w Urzędzie do 15 maja 2011 r. Oświadczył również, iż z powodu wyjazdu za granicę uchybił terminowi do złożenia odwołania od

decyzji Dyrektora Urzędu i zamierza wystąpić o przywrócenie tego terminu. Podejrzany nie stawił się w UKS w Warszawie. W dniu 16.06.2011 r. po potwierdzeniu u Inspektora, przeprowadzającego kontrolę firmy podejrzanego, iż podejrzany nie złożył odwołania od decyzji Dyrektora UKS w Warszawie, wobec braku przesłanek do dalszego zawieszenia dochodzenia, podjęto je. Notatkę urzędową dot. ustaleń Inspektora przeprowadzającego kontrolę z 16.06.2011 r. oraz postanowienie o podjęciu dochodzenia z 16.06.2011 r. załączono do akt głównych sprawy przekazanych do sądu /k. 162 i 164/. Dyrektor Urzędu wyjaśnił ponadto, że finansowy organ postępowania przygotowawczego dopiero 16.06.2011 r. uzyskał ostateczną informację, iż podejrzany nie złożył odwołania do Dyrektora IS w Warszawie. W związku z powyższym prowadzący postępowanie przygotowawcze uznał, że decyzja z 28.01.2011 r., stanowiąca materiał dowodowy w sprawie, jest ostateczna i prawomocna, wobec czego ustąpiły przesłanki zawieszenia. Z wyjaśnień wynika, że w okresie od 18 do 28 maja 2011 r. inspektor prowadzący przedmiotową sprawę zobowiązany był do wykorzystania zaległego urlopu wypoczynkowego za 2010 r. Z uwagi na powyższe prowadzący postępowanie przygotowawcze do 16.06.2011 r. nie posiadał tak jednoznacznych informacji, jak ta, że w dniu 21 lutego 2011 r. uprawomocniła się decyzja Dyrektora UKS z 28.01.2011 r. Uzyskanie nie budzących wątpliwości danych było czynnością konieczną i niezbędną do uniknięcia ewentualnego zażalenia podejrzanego na postanowienie o podjęciu zawieszono postępowania. [Dowód: akta kontroli str. 216-218, 225, 684-685]

Postępowanie trwało od 19 sierpnia 2010 r. do 17 czerwca 2011 r. z okresem zawieszenia od 17.11.2010 r. do 16.06.2011 r., tj. 2 m-ce i 29 dni. Z przedłożonych dokumentów i wyjaśnień²⁰ wynika, że przesłanki uzasadniające podjęcie zawieszono postępowania w sprawie 104/2010 ustąpiły 27 lutego 2011 r. (data uprawomocnienia się decyzji Dyrektora UKS w Warszawie z 28 stycznia 2011 r.), natomiast inspektor prowadzący postępowanie przygotowawcze 16 czerwca 2011 r. uzyskał ostateczną informację, iż podejrzany nie złożył odwołania od decyzji organu I instancji i podjął zawieszono dochodzenie celem jego merytorycznego zakończenia. Dochodzenie o przestępstwo skarbowe w sprawie 104/2010 zostało podjęte po 3 miesiącach i 17 dniach od uprawomocnienia się decyzji Dyrektora Urzędu z 28 stycznia 2011 r. stanowiącej materiał dowodowy w sprawie.

[Dowód: akta kontroli str. 181, 194-211, 684-685, 690]

8. W latach 2010-2011 (I połowa) sprawcy przestępstwa lub wykroczenia skarbowego wnieśli do finansowego organu postępowania przygotowawczego 72 wnioski o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (d.p.o.), w tym w 2010 r. 56 wniosków.

²⁰ Przedstawionych w piśmie Urzędu z dnia 25.10.2011 r., 10.11.2011 r.

Oddział postępowań przygotowawczych Urzędu w 2010 r. przekazał do sądu 56 wniosków o zezwolenie na d.p.o., a w I połowie 2011 r. 13 takich wniosków (łącznie 69). W latach 2010-2011 (I połowa) sąd rozpatrzył 72 wnioski o d.p.o. – we wszystkich przypadkach sąd postanowił zezwolić na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Kwalifikacja prawna najczęściej występująca, w przypadku kierowania przez inspektorów kontroli skarbowej wniosków o zezwolenie na d.p.o. to art. 56 §2 kks, art. 60 §1 kks.

Nie wystąpiły przypadki aby finansowy organ postępowania przygotowawczego Urzędu odmówił skierowania do sądu wniosku o udzielenie zgody na d.p.o. Nie wystąpiły również przypadki aby sąd oddalił wniosek UKS o d.p.o. albo rozpatrując wniosek o d.p.o. podwyższył wynegocjowaną kwotę grzywny. [Dowód: akta kontroli str. 42, 227, 229]

9. Badaniem objęto 20 postępowań przygotowawczych²¹, w wyniku których inspektorzy kontroli skarbowej Urzędu skierowali do sądu, na podstawie art. 145 § 1 kks wnioski o udzielenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Wszystkie wnioski wniesione zostały w terminie do 14 dni od daty zamknięcia dochodzenia/śledztwa. Postępowania przygotowawcze we wszystkich badanych sprawach zostały zakończone w ciągu 3 miesięcy. Wnioski wniesione do sądu zawierały elementy, o których mowa w art. 145 § 2 pkt 1), 2), 3) i 5) kks, m.in. określenie czynu zarzucanego sprawcy, wskazanie przepisów kodeksu, pod które zarzucany czyn podpada. Zgodnie z art. 145 § 5 o wniesieniu do sądu wniosku o udzielenie zezwolenia na d.p.o. finansowy organ postępowania przygotowawczego Urzędu niezwłocznie zawiadamiał sprawcę.

Z przedłożonych do kontroli materiałów wynika, że w 18 na 20 badanych spraw przed przekazaniem do sądu wniosków o zezwolenie na d.p.o., sprawcy spełnili warunki określone w art. 143 § 1 kks. W dwóch sprawach – nr 4/2010, i nr 206/2010 – sprawcy wnieśli kary grzywny i zryczałtowane koszty postępowania, natomiast należności publicznoprawne, których uszczuplenie nastąpiło w związku z zarzucanym przestępstwem skarbowym – w sprawie nr 4/2010 zostały zabezpieczone hipoteką, a w sprawie nr 206/2010 rozłożone na raty. [Dowód: akta kontroli str. 535-538]

Sprawa nr 4/2010 (UKS1491/W1M/50/4/10)

Inspektor kontroli skarbowej 16.12.2009 r. skierował do właściwego organu Urzędu dwa wnioski o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego. Jeden wniosek wobec uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa, w związku z prowadzonym postępowaniem kontrolnym prawidłowości rozliczeń z budżetem państwa z tytułu VAT za

²¹ Sprawy nr 85/2010, 262/2010, 191/2010, 121/2010, 206/2010, 219/2010, 236/2010, 34/2011, 22/2011, 16/2011, 4/2010, 9/2010, 10/2010, 28/2010, 32/2010, 49/2010, 82/2010, 118/2010, 146/2010, 261/2010.

poszczególne miesiące 2003 r. Kontrola skarbową (nr UKS1491 /W1P2/42/48/08) została wszczęta 22 września 2008 r. Protokół kontroli z 30.04.2009 r. został doręczony 04.05.2009 r. Pismem z 12.05.2009 r. kontrolowany złożył zastrzeżenia do protokołu kontroli. Uzupełniając materiał dowodowy m.in. przesłuchano w charakterze świadków 4 osoby. Dnia 9 listopada 2009 r. wyznaczono kontrolowanemu 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Kontrolowany nie skorzystał z tego uprawnienia.

Drugi wniosek o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego wobec tego samego podatnika został przekazany w związku z kontrolą rozliczeń z tytułu VAT za 2004 r. Kontrola (nr UKS1491 /W1P2/42/49/08) została wszczęta 04.11.2008 r. Protokół kontroli z 30.04.2009 r. został doręczony 04.05.2009 r. W związku z zastrzeżeniami do protokołu kontroli (pismo z 12 maja 2009 r.) uzupełniając materiał dowodowy m.in. przesłuchano w charakterze świadków 4 osoby. Dnia 9 listopada 2009 r. wyznaczono kontrolowanemu 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Kontrolowany nie skorzystał z tego uprawnienia.

Z obydwu wniosków wynika, że podatek, wobec którego prowadzone były postępowania kontrolne za 2003 r. i 2004 r. prowadzi działalność gospodarczą na własny rachunek. We wniosku dotyczącym 2003 r., w zakresie informacji czy ustalenia kontroli są ostateczne, stwierdzono, że zapowiedziano wniesienie odwołania. We wniosku dotyczącym kontroli za 2004 r. nie wskazano czy ustalenia kontroli są ostateczne, czy też wniesiono (lub zapowiedziano) wniesienie odwołania. [Dowód: akta kontroli 539-542, 545-557]

W związku z przeprowadzeniem postępowania kontrolnego dotyczącego rozliczeń za 2003 r. Dyrektor Urzędu wydał decyzję 29 grudnia 2009 r. nr UKS1491/W1P2/42/48/08/73/025. Pismem z dnia 10 stycznia 2010 r. podatek wniósł odwołanie do Dyrektora IS w Warszawie.

W związku z przeprowadzeniem postępowania kontrolnego dotyczącego rozliczeń za 2004 r. Dyrektor Urzędu wydał decyzję 29 grudnia 2009 r. nr UKS1491/W1P2/42/48/08/65/025. Pismem z dnia 10.01.2010 r. podatek wniósł odwołanie do Dyrektora IS w Warszawie.

Z danych z informatycznego systemu Karta wynika, że postanowieniami Dyrektora IS wyznaczone były nowe terminy rozpatrzenia odwołań od ww. decyzji Dyrektora UKS w Warszawie. Decyzją z 09.11.2010 r. (nr 1401/PV-III/4407-23/10/IZK) i z 10.11.2010 r. (nr 1401/PV-III/4407-24/10/IZK) Dyrektor Izby Skarbowej w W-wie utrzymał ww. decyzje Dyrektora UKS w W-wie. [Dowód: akta kontroli str. 545-565, 593]

Z pisma Urzędu z dnia 2 listopada 2011 r. wynika, że na powyższe decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie strona złożyła w dniu 13.01.2011 r. skargi do WSA w Warszawie.

Wyrok dotychczas nie zapadł. [Dowód: akta kontroli str. 599]

grzywny zapłaci 100.000 zł oraz zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania niezwłocznie po wskazaniu numeru rachunku bankowego. [Dowód: akta kontroli str. 574-575]

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Dworze Mazowieckim, po wszczęciu postępowania podatkowego w sprawie zabezpieczenia zobowiązania podatkowego z tytułu VAT za miesiące styczeń, luty, kwiecień, październik i listopad 2003 r., wydał 26.11.2008 r. decyzję o zabezpieczeniu na majątku podejrzanego zobowiązania z tytułu VAT za ww. miesiące 2003 r. w przybliżonej kwocie 313.390 zł wraz z odsetkami za zwłokę, które na dzień wydania decyzji wynosiły 232.503 zł. Ww. decyzja o zabezpieczeniu została wydana na wniosek Dyrektora UKS w Warszawie z 30.10.2008 r. w związku z ustaleniami kontroli skarbowej wszczętej 22.09.2008 r. w firmie podejrzanego. [Dowód: akta kontroli str. 643-648]

W zawiadomieniu Sądu Rej. w Nowym Dworze Maz. z 09.01.2009 r. stwierdzono m.in., że do księgi wieczystej o nr WAIN/00019646/1 prowadzonej dla nieruchomości gruntowej dokonano wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej w kwocie 491.303,70 zł w związku z zabezpieczeniem zaległości podatkowych w VAT podejrzanego wraz z odsetkami określone w decyzji Naczelnika US w Nowym Dworze Maz. z 26.11.2008 r. Z zawiadomienia sądu z 18.05.2011 r. wynika m.in., że zmieniono podstawę wpisu ww. hipoteki na decyzję utrzymującą w mocy decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego wydaną 09.11.2010 r. przez Dyrektora IS w Warszawie. [Dowód; akta kontroli str. 653-656]

W zawiadomieniu Sądu Rej. w Nowym Dworze Maz. z 12.01.2009 r. stwierdzono m.in., że do księgi wieczystej o nr WAIN/00028685/2 prowadzonej dla nieruchomości gruntowej dokonano wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej w kwocie 54.589,30 zł w związku z zabezpieczeniem zaległości podatkowych w VAT podejrzanego wraz z odsetkami określonymi w decyzji Naczelnika US w Nowym Dworze Maz. z 26.11.2008 r. Z zawiadomienia sądu z 24.05.2011 r. wynika m.in., że zmieniono podstawę wpisu ww. hipoteki na decyzję utrzymującą w mocy decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego wydaną 09.11.2010 r. przez Dyrektora IS w Warszawie. [Dowód: akta kontroli str. 649-652]

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Nowym Dworze Maz. wydał w dniu 30.11.2009 r. decyzję o zabezpieczeniu na majątku podejrzanego zobowiązania z tytułu VAT za styczeń, luty, marzec, maj, sierpień i listopad 2004 r. w przybliżonej kwocie 167.562 zł wraz z odsetkami za zwłokę, które na dzień wydania decyzji wynosiły 160.025 zł. Ww. decyzja o zabezpieczeniu została wydana na wniosek Dyrektora UKS w Warszawie z 09.10.2009 r. w związku z ustaleniami kontroli skarbowej wszczętej w dniu 04.11.2008 r. w firmie podejrzanego. [Dowód: akta kontroli str. 629-636]

W zawiadomieniu Sądu Rejonowego w Nowym Dworze Maz. z dnia 30.12.2009 r. stwierdzono m.in., że do księgi wieczystej o nr WAIN/00044482/7 prowadzonej dla nieruchomości gruntowej dokonano wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej w kwocie 327.587 zł w związku z zabezpieczeniem zaległości podatkowych w VAT podejrzanego za styczeń, luty, marzec, maj, sierpień i listopada 2004 r. wraz z odsetkami za zwłokę przypadającymi na dzień 30.11.2009 r. Wpisu dokonano w związku z decyzją o zabezpieczeniu wydaną przez Naczelnika US w Nowym Dworze Maz. z 30.11.2009 r. Z zawiadomienia sądu z 18.05.2011 r. wynika m.in., że zmieniono podstawę wpisu hipoteki na decyzję utrzymującą w mocy decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego wydaną 10.11.2010 r. przez Dyrektora IS w Warszawie. [Dowód: akta kontroli str. 637-642]

Z przedstawionych materiałów wynika, że z tytułu zabezpieczenia należności Skarbu Państwa w wysokości 1.209.398 zł (kwota główna) wynikających z decyzji Dyrektora IS w Warszawie z dnia 09.11.2010 r. i 10.11.2010 r., ustanowione zostały hipoteki kaucyjne na łączną kwotę 873.480 zł. [Dowód: akta kontroli str. 545-557, 601-656]

Podejrzany 22 lutego 2010 r. wpłacił na rachunek UKS w Warszawie kwotę 100.132 zł z tytułu grzywny i zryczałtowanych kosztów postępowania. [Dowód: akta kontroli str. 578]

Przy piśmie z 29 marca 2010 r. UKS w Warszawie przekazał do sądu wnioski o udzielenie zezwolenia na d.p.o. sporządzony 25 marca 2010 r. wraz z aktami dochodzenia w sprawie nr 4/2010. We wniosku wskazano m.in., że podejrzany doprowadził do podania danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym w złożonych od 25.02.2003 r. do 25.01.2005 r. deklaracjach VAT-7 za okresy rozliczeniowe od stycznia 2003 r. do grudnia 2004 r. poprzez zawyżenie podatku naliczonego VAT do odliczenia od podatku należnego w łącznej kwocie 1.209.398 zł w wyniku czego:

- naraził na uszczuplenie VAT za okresy rozliczeniowe 2003 r. łącznie w kwocie 154.487 zł, a za 2004 r. łącznie w kwocie 166.004 zł, tj. popełnienie czynów z art. 56 §2 kks w zw. z art. 6 §2 kks,
- naraził na nienależny zwrot podatku naliczonego na rachunek bankowy podatnika za okresy rozliczeniowe 2003 r. w łącznej kwocie 816.382 zł, a za 2004 r. łącznie w kwocie 72.519 zł, tj. popełnienie czynów z art. 76 §2 kks w zw. z art. 6 §2 kks.

W uzasadnieniu wskazano m.in., że z materiałów zgromadzonych w trakcie postępowania kontrolnego prowadzonego w firmie podejrzanego, włączonych do akt dochodzenia wynika jednoznacznie, że podejrzany posługiwał się w rozliczeniach podatkowych za lata 2003 i 2004 nierzetelnymi fakturami dokumentującymi czynności, które nie zostały wykonane, wystawionymi przez 7 firm (wymienionych we wniosku).

Ponadto we wniosku do sądu wskazano, że „...w świetle zebranego materiału dowodowego, okoliczności popełnienia czynu i wina podejrzanego nie budzą wątpliwości a sprawca dołączył do wniosku potwierdzenie wpłaty kwoty grzywny wraz ze zryczałtowanymi kosztami postępowania /k. 263)/ a także ze względu na fakt, że zaległości podatkowe określone w decyzjach podatkowych wydanych przez Dyrektora UKS /k. 224-237/, zostały zapłacone /k. 208-223/, tym samym cel postępowania w zakresie wyrównania uszczerbku finansowego Skarbu Państwa został osiągnięty uważam, że wniosek (...) o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności zasługuje na uwzględnienie.”

[Dowód: akta kontroli str. 580-586]

Ze spisu akt wynika, że k. 263 dotyczyła potwierdzenia przelewu kary grzywny i kosztów postępowania, k. 224-237 stanowiły decyzje Dyrektora UKS z 29.12.2009 r., k. 208-223 stanowiły materiały z postępowania kontrolnego.

[Dowód: akta kontroli str. 588]

Z danych informatycznego systemu KARTA z dnia 26.10.2011 r. wynika, że zaległości z tytułu ww. decyzji pokontrolnych - należności publicznoprawne związane z przestępstwem skarbowym - nie zostały uregulowane (brak wpłat).

[Dowód: akta kontroli str. 593]

Z wyjaśnień p.o. Wicedyrektora Urzędu Pani Małgorzaty Węgrzyn wynika, że decyzje o zabezpieczeniu na majątku podejrzanego zobowiązań z tytułu VAT za 2003 i 2004 r. wydane 26.11.2008 r. i 30.11.2009 r. przez Naczelnika US w Nowym Dworze Maz. potraktowane zostały przez finansowy organ postępowania przygotowawczego jako realizacja warunku opisanego w art. 146 §1 kks, czyli obowiązku uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonego podatku VAT objętego postanowieniem o przedstawieniu zarzutów.

[Dowód: akta kontroli str. 596, 598]

Kodeks karny skarbowy stanowi, że w postępowaniu prowadzonym przez finansowy organ postępowania przygotowawczego, zanim wniesiono akt oskarżenia, sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego może zgłosić wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 142 § 1). Składając wniosek należy łącznie uiszczyć (art. 143 § 1): 1) należność publicznoprawną, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym (...) nastąpiło uszczuplenie tej należności, chyba, że do chwili zgłoszenia wniosku ta wymagalna należność została w całości uiszczona; 2) tytułem kary grzywny kwotą odpowiadającą co najmniej jednej trzeciej minimalnego wynagrodzenia (...); 3) co najmniej zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania.

Art. 146 § 1 kks stanowi, że złożenie wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności finansowy organ postępowania przygotowawczego uzależnia od wykonania obowiązku uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej,

jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym (...) nastąpiło uszczuplenie tej należności, a do tej chwili należność ta nie została uiszczona.

Dyrektor Urzędu 10 listopada 2011 r. wyjaśnił m.in., że przyczyną wniesienia wniosku o zezwolenie na d.p.o. w postępowaniu przygotowawczym nr UKS1491/W1M/50/104/10 był złożony wniosek podejrzanego o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności oraz uznanie przez finansowy organ postępowania przygotowawczego decyzji Naczelnika US w Nowym Dworze Mazowieckim o zabezpieczeniu na majątku podejrzanego zobowiązań z tytułu VAT za 2003 i 2004 r. z dnia 26.11.2008 r. i 30.11.2009 r. oraz wydanych na tej podstawie zabezpieczeń na hipotecę, jako realizacja warunku opisanego w art. 146 § 1 kks, czyli obowiązku uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonego podatku VAT objętego postanowieniem o przedstawieniu zarzutów. Ponadto wyjaśnił, że rozpatrując zasadność wystąpienia do sądu z wnioskiem o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie można pominąć dwóch istotnych kwestii, tj. wyroku jaki zapadł w dniu 8 lipca 2010 roku – sygn. akt III Ks 21/10, oraz faktu nadzoru prokuratorskiego nad postępowaniem. Powyższe oznacza, iż Sąd wydając tego rodzaju orzeczenie nie znalazł podstaw do zwrócenia sprawy organowi finansowemu – art. 148 § 6 Ustawy kodeks karny skarbowy, a tym samym uznał decyzje Naczelnika Urzędu Skarbowego o zabezpieczeniu na majątku oskarżonego oraz zabezpieczenie hipoteczne, jako spełnienie warunku, o którym mowa w art. 146 § 1 kks. [Dowód: akta kontroli str. 685-687, 691]

Sprawa nr 206/2010 (UKS1491/W1M/50/206/10)

Dnia 12 października 2010 r. inspektor kontroli skarbowej wobec podjęcia, w trakcie postępowania kontrolnego, uzasadnionego podejrzenia, iż zostało popełnione przestępstwo, skierował do właściwego organu Urzędu wnioski o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego. We wniosku stwierdzono m.in., że do dnia sporządzenia niniejszego wniosku nie sporządzono jeszcze protokołu kontroli oraz, że protokół ten zamierza się przedstawić stronie do końca października 2010 r. [Dowód: akta kontroli str. 657-660]

Inspektor kontroli skarbowej w Oddziale postępowań przygotowawczych Urzędu Pani Joanna Grzywacz, po zapoznaniu się z materiałami z postępowania kontrolnego nr UKS1494/W3P3/42/71/10, postanowieniem z 18 listopada 2010 r. wszczęła dochodzenie w sprawie o przestępstwo skarbowe polegające na podaniu nieprawdy w złożonych w dniu 19.11.2007 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w Radomiu korektach deklaracji VAT-7 za poszczególne miesiące od marca do grudnia 2005 r. dotyczących działalności gospodarczej prowadzonej przez podejrzanego poprzez pomniejszenie podatku należnego o podatek naliczony zawarty w fakturach przez podmiot nieistniejący, co spowodowało uszczuplenie VAT za 2005 r.

(marzec, maj, lipiec, sierpień, wrzesień, listopad, grudzień) w łącznej kwocie co najmniej 65.677 zł, tj. popełnienie czynu z art. 56 §2 kks w związku z art. 6 § 2 kks i art. 61 §1 kks.

[Dowód: akta kontroli str. 661]

Podejrzany 14 grudnia 2010 r. został przesłuchany. Przyznał się do popełnienia zarzucanych czynów. W związku z uszczupleniami, których dotyczą zarzuty złożone zostały w dniach 25.11.2010 r. i 13.12.2010 r. korekty deklaracji VAT-7. Podatnik 7.12.2010 r. wystąpił do Naczelnika Drugiego US w Radomiu z wnioskiem o rozłożenie na raty zaległości podatkowych, który na dzień przesłuchania nie został rozpatrzony. [Dowód: akta kontroli str. 662-665]

Podejrzany 01.02.2011 r., w związku z toczącym się postępowaniem przygotowawczym przesłał wniosek o zezwolenie na d.p.o. Jednocześnie zobowiązał się w terminie 7 dni do wpłaty 3.000 zł tytułem grzywny i 138 zł zryczałtowanych kosztów postępowania. Ponadto do wniosku dołączył decyzję Naczelnika Drugiego US w Radomiu z 21.01.2011 r. (nr 1425/034/4405-58/10/MM; 1425/034/4403-42/10/MM) dotyczącą rozłożenia na raty zaległości z tytułu VAT za marzec, maj, lipiec, sierpień, wrzesień, listopada i grudzień 2005 r. oraz styczeń 2006 r. w łącznej kwocie 66.319,- zł wraz z należnymi odsetkami w kwocie 40.740 zł naliczonymi na dzień złożenia wniosku, tj. 7 grudnia 2010 r.

Należność główna została rozłożona na 12 rat, pierwszych 11 płatnych miesięcznie poczynszy od 15.02.2011 r. w kwocie od 579,53 zł do 597,58 zł, ostatnia rata w kwocie 59.643,67 zł płatna 16.01.2012 r. [Dowód: akta kontroli str. 666-670]

W dniu 3 lutego 2011 r. grzywna w kwocie 3.000 zł i zryczałtowane koszty postępowania przekazane zostały na rachunek Urzędu. Postanowieniem z 15.02.2011 r. dochodzenie zostało zamknięte. [Dowód: akta kontroli str. 671-674]

Przy piśmie z 24.02.2011 r. Urząd przekazał do sądu wniosek o udzielenie zezwolenia na d.p.o. sporządzony 17.02.2011 r. wraz z aktami dochodzenia w sprawie nr 206/2010. We ww. wniosku stwierdzono m.in., że podejrzany doprowadził do podania nieprawdy w złożonych 19.11.2007 r. w Drugim US w Radomiu korektach deklaracji VAT-7 za miesiące od marca do grudnia 2005 r. poprzez pomniejszenie podatku należnego o podatek naliczony zawarty w fakturach wystawionych przez podmiot nieistniejący czym doprowadził do uszczuplenia VAT na łączną kwotę co najmniej 65.677 zł przez co popełnił przestępstwo skarbowe z art. 56 §2 kks w związku z art. 6 §2 kks i art. 61 §1 kks.

We wniosku wskazano ponadto, że „...uszczuplona należność publiczno-prawna została rozłożona na raty przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Radomiu i jest uiszczona zgodnie z harmonogramem...” [Dowód: akta kontroli str. 675-678]

Z danych informatycznego systemu KARTA z 26.10.2011 r. wynika, że zaległości w kwocie 65.677 zł, nie zostały uregulowane - brak wpłat. [Dowód: akta kontroli str. 593]

Z notatki sporządzonej 16.11.2011 r. przez Inspektora kontroli skarbowej Pani [imię] oraz harmonogramu spłaty rat określonych przez Naczelnika Drugiego US w Radomiu wynika, że podatnik terminowo uregulował pierwszych pięć rat, w tym pierwsza rata została wpłacona 09.02.2011 r., druga 04.03.2011 r.²² Kolejne raty od 6-tej do 12-tej nie zostały uregulowane wg stanu na dzień 16.11.2011 r. Termin płatności 6-tej raty przypadał na dzień 15.07.2011 r. [Dowód: akta kontroli str. 668, 764-765]

Warunki złożenia wniosku o d.p.o. przez sprawcę i złożenia do sądu wniosku o zezwolenie na d.p.o. są określone w art. 142 i 143 i 146 kks (cytowane wcześniej), jednym z nich jest uiszczenie należności publicznoprawnej, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności, chyba, że do chwili zgłoszenia wniosku ta wymagalna należność została w całości uiszczona.

Dyrektor Urzędu 10 listopada 2011 r. wyjaśnił m.in., że przyczyną złożenia przez finansowy organ postępowania przygotowawczego, w sprawie nr UKS1491/W1M/50/206/10, wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności było powzięcie przez tenże organ informacji o:

- złożeniu korekty deklaracji w wyniku przeprowadzonej kontroli nr UKS1494/W3P3/42/71/10;
- wystąpieniu do Naczelnika Drugiego US w Radomiu o rozłożenie na raty zobowiązania wynikającego z przeprowadzonej kontroli nr UKS1494/W3P3/42/71/10,
- przychyleniu się Naczelnika Drugiego US w Radomiu do wniosku o rozłożenie na raty zobowiązania wynikającego z przeprowadzonej kontroli nr UKS1494/W3P3/42/71/10,

oraz złożeniu przez podejrzaną wniosku o d.p.o. Prowadzący postępowanie po zapoznaniu się z całością zebranego materiału w sprawie uznał, iż zachodzą przesłanki do wystąpienia z przedmiotowym wnioskiem do sądu. Rozłożenie na raty zobowiązania przez właściwego Naczelnika Urzędu Skarbowego spowodowało, że na spłatę zaległości został wyznaczony nowy termin do ich uregulowania, a w wyniku ustalenia, iż na dzień złożenia wniosku do sądu o rozpatrzenie d.p.o. raty były realizowane zgodnie z harmonogramem uznano, że zaległości zostały uregulowane. Mając na uwadze, iż podejrzana regulowała swoje zobowiązania zgodnie z harmonogramem spłat, uiszcila tytułem kary grzywny kwotę 3.000 zł i zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania organ postępowania uznał, że spełniono warunki do złożenia do sądu wniosku o d.p.o. Wydanie przez sąd wyroku zezwalającego na

²² Notatka z rozmowy telefonicznej z pracownikiem Drugiego US w Radomiu Panią D. Miazga.

dobrowolne poddanie się odpowiedzialności oznaczało uznanie przez tenże sąd, za spełnienie wszelkich warunków do zastosowania instytucji d.p.o. [Dowód: akta kontroli str. 687, 693]

10. Postępowania mandatowe w okresie 2010 – 2011 (I półrocze) stosowali inspektorzy kontroli skarbowej podczas:

- wykonywania czynności służbowych w terenie, czynności związanych ze sprawdzeniem rzetelności ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej. Czynności te wykonywano w ramach stałych działań Urzędu oraz zorganizowanych akcji, m.in. letniej akcji mandatowej „Weź Paragon”;

- postępowań przygotowawczych w związku ze złożonymi do komórki postępowań przygotowawczych wnioskami bądź notatkami służbowymi o ujawnieniu popełnienia czynu zabronionego jako wykroczenie skarbowe.

Postępowania mandatowe stosowano najczęściej przy ujawnieniu nieprawidłowości związanych z ewidencjonowaniem sprzedaży na kasie rejestrującej – art. 62 § 4 w zw. z § 5 kks. Mniejszy odsetek to nieprawidłowości wskazane w art. 84 kks – brak nadzoru oraz inne czyny stanowiące wykroczenie skarbowe. [Dowód: akta kontroli str. 318, 323, 324-325]

Według ewidencji grzywien, inspektorzy kontroli skarbowej w 2010 r. nałożyli 3.870 mandatów karnych na kwotę łączną 927,3 tys. zł, w tym:

- na podstawie art. 62 § 4 kks – 3.753 mandatów karnych, tj. 97% wszystkich mandatów na kwotę 878,8 tys. zł (94,8% łącznej kwoty z mandatów karnych),
- na podstawie art. 84 § 1 kks - 40 mandatów karnych, tj. 1% wszystkich mandatów na kwotę 20,5 tys. zł (2,2% łącznej kwoty z mandatów karnych),
- na podstawie innych podstaw prawnych - 77 mandatów karnych, tj. 2% wszystkich mandatów na kwotę 28,1 tys. zł (3% łącznej kwoty z mandatów karnych).

Według ewidencji grzywien inspektorzy kontroli skarbowej w I półroczu 2011 r. nałożyli 1.946 mandatów karnych na kwotę 458,4 tys. zł, w tym:

- na podstawie art. 62 § 4 kks – 1.912 mandatów karnych, tj. 98,3% wszystkich mandatów na kwotę 445,9 tys. zł (97,3% łącznej kwoty z mandatów karnych),
- na podstawie art. 84 § 1 kks - 17 mandatów karnych, tj. 0,9% wszystkich mandatów na kwotę 9,0 tys. zł (2% łącznej kwoty z mandatów karnych),
- na podstawie innych podstaw prawnych - 17, tj. 0,9% wszystkich mandatów na kwotę 3,5 tys. zł (0,8% łącznej kwoty z mandatów karnych). [Dowód: akta kontroli str. 43, 155]

Badaniem objęto 30 postępowań mandatowych, w tym:

- 25 mandatów nałożonych na podstawie art. 62 § 4 kks z tytułu dokonania sprzedaży z pominięciem kasy fiskalnej w wysokości od 100 zł do 2.600 zł,

- 2 mandaty nałożone na podstawie art. 62 § 4 i art. 84 § 1 kks, w wysokości 500 zł i 600 zł,
- 2 mandaty nałożone na podstawie art. 84 § 1 kks w wysokości 600 zł i 1.500 zł z tytułu niedopełnienia obowiązku nadzoru,
- 1 mandat nałożony na podstawie art. 60 § 4 kks w wysokości 1.000 zł za brak kasy rejestrującej sprzedaż sprzętu telekomunikacyjnego.

Zgodnie z art. 137 § 3 kks we wszystkich badanych mandatach sprawca wyraził zgodę na przyjęcie grzywny. Na mandatach widnieje data przyjęcia mandatu i podpis sprawcy.

[Dowód: akta kontroli str. 155-156]

Zgodnie z art. 137 kks w postępowaniu mandatowym, jeżeli kodeks nie stanowi inaczej, karę grzywny w drodze mandatu karnego nałożyć można jedynie, gdy osoba sprawcy i okoliczności popełnienia wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości, a nie zachodzi potrzeba wymierzenia kary surowszej niż podwójna wysokość minimalnego wynagrodzenia. Warunkiem nałożenia kary grzywny w drodze mandatu karnego jest wyrażenie przez sprawcę wykroczenia skarbowego zgody na przyjęcie mandatu. W razie braku zgody sprawa podlega rozpoznaniu na zasadach ogólnych (art. 139 § 1 kks).

W okresie 2010 r. – 2011 r. (I półrocze) sprawcy w 76 przypadkach odmówili przyjęcia mandatów karnych skarbowych. W efekcie organ postępowania przygotowawczego wszczął 76 postępowań przygotowawczych (1 odmowa), które zostały zakończone:

- mandatem karnym skarbowym w 51 sprawach;
- dobrowolnym poddaniem się odpowiedzialności w 16 sprawach;
- aktem oskarżenia w 8 sprawach;

Ponadto w toku prowadzonego postępowania przygotowawczego były 4 sprawy.

[Dowód: akta kontroli str. 318-319, 327]

Sąd w okresie objętym kontrolą uchylił łącznie 2 mandaty karne skarbowe, nałożone przez inspektorów kontroli skarbowej na kwotę 1.800 zł, w tym: w roku 2010 – 1 mandat na kwotę 1.500 zł, w I półroczu 2011 r. - 1 mandat na kwotę 300 zł.

Przyczyną uchylenia mandatów było niepopelnienie czynu, za który została wymierzona kara grzywny. Oba mandaty uchylone zostały na wniosek organu postępowania przygotowawczego:

1) mandat na 1.500 zł - Organ postępowania przygotowawczego wystąpił do Sądu z wnioskiem o jego uchylenie po przeanalizowaniu okoliczności w jakich wymierzono mandat (brak obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy użyciu kasy fiskalnej).

2) mandat na 300 zł - Organ postępowania przygotowawczego po sprawdzeniu i potwierdzeniu informacji o braku obowiązku używania kasy fiskalnej wystąpił do Sądu z wnioskiem o uchylenie prawomocnego mandatu karnego skarbowego. W sprawie, osoba ukarana na miejscu zdarzenia przyjęła mandat niekwestionując okoliczności jego wymierzenia, a następnie przesłała do Urzędu informację o braku obowiązku używania kasy fiskalnej. [Dowód: akta kontroli str. 319, 328]

11. W 2010 r. najniższą grzywną było 130 zł (7 mandatów), a najwyższą 2600 zł (12 mandatów). W I półroczu 2011 r. najniższą grzywną było 140 zł (7 mandatów), a najwyższą 2600 zł (3 mandaty).

Według obwieszczenia Prezesa Rady Ministrów z 24 lipca 2009 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2010 r.²³ oraz rozporządzenia Rady Ministrów z 5 października 2010 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2011 r.²⁴, minimalne miesięczne wynagrodzenie w 2010 r. wynosiło 1.317,- zł, w 2011 r. 1.386,- zł; w związku z tym zgodnie z art. 143 § 1 pkt 2 i 3 minimalna kwota kary grzywny za wykroczenie nie mogła być niższa od 131,70 zł w 2010 r., a w 2011 r. 138,60 zł, minimalne koszty postępowania 109,- zł w 2010 r. i 115,- zł w 2011 r., najniższa kara za przestępstwo odpowiednio 439,- zł w 2010 r. i 462,- zł w 2011 r. oraz koszty postępowania 131,- zł w 2010 r. i 138,- zł w 2011 r.

Według ewidencji mandatów karnych skarbowych w okresie objętym kontrolą, inspektorzy kontroli skarbowej nakładali głównie kary grzywny w wysokości 150 zł, 200 zł, 300 zł, lub 500 zł.

Karę grzywny w wysokości 150 zł nałożono w 2010 r. w 1.315 mandatach, tj. 34,0% mandatów karnych skarbowych ogółem (3.870), a w I półroczu 2011 r. w 707 mandatach, tj. 36,3% mandatów (1.946).

Karę grzywny w wysokości 200 zł nałożono w 2010 r. w 1.494 mandatach, tj. 38,6% mandatów ogółem, a w I półroczu 2011 r. w 700 mandatach, tj. 36,0% mandatów.

Karę grzywny w wysokości 300 zł nałożono w 2010 r. w 457 mandatach, tj. 11,8% mandatów ogółem, a w I półroczu 2011 r. w 288 mandatach, tj. 14,8% mandatów ogółem.

Karę grzywny w wysokości 500 zł nałożono w 2010 r. w 192 mandatach, tj. 5,0% mandatów ogółem, a w I półroczu 2011 r. w 71 mandatach, tj. 3,6% mandatów ogółem.

[Dowód: akta kontroli str. 40, 156]

²³ Monitor Polski z 2009 r. Nr 48, poz. 709

²⁴ Dz.U. z 2010 r. Nr 194, poz. 1288.

Średnia kara grzywny nałożona na podstawie art. 62 § 4 kks wynosiła w 2010 r. - 234 zł, a w I półroczu 2011 r. – 233 zł.

Średnia kara grzywny nałożona na podstawie art. 84 § 1 kks wynosiła w 2010 r. – 511,50 zł, a w I półroczu 2011 r. – 529 zł. [Dowód: akta kontroli str. 26, 37, 156]

Spośród badanych 25 mandatów karnych skarbowych nałożonych za czyn określony w art. 62 § 4 kks, kary grzywny wymierzono w wysokości: od 130 zł do 200 zł – w 9 mandatach, od 201 zł do 500 zł – w 7 mandatach, od 501 zł do 1000 zł – w 3 mandatach, od 1001 zł do 2000 zł – w 5 mandatach, 2600 zł – w 1 mandacie. [Dowód: akta kontroli str. 156, 332-337]

Na podstawie przeglądu mandatów ustalono, że średnia wysokość kary była zróżnicowana w zależności od rodzaju i okoliczności czynu, stopnia jego społecznej szkodliwości.

Dyrektor Urzędu wyjaśnił²⁵ m.in.: w urzędzie nie istnieją wewnętrzne uregulowania dotyczące zasad wysokości wymierzania kar grzywien w trybie postępowania mandatowego za ujawnione wykroczenia skarbowe. Inspektorzy kontroli skarbowej zobligowani są do stosowania w tym zakresie przepisów art. 48 § 1, § 2 i § 4 kks. Przy wymierzaniu kary grzywny finansowe organy postępowania przygotowawczego mają obowiązek uwzględnić wszelkie okoliczności w sprawie, łącznie z warunkami majątkowymi i rodzinnymi sprawcy. Tego rodzaju uregulowanie może powodować sytuacje, że za te same czyny popełnione przez dwóch różnych sprawców (choćby popełnione w takich samych okolicznościach) z uwagi na ich osobiste uwarunkowania zostaną wymierzone różne kary grzywny. Decyzja o wymiarze kary grzywny każdorazowo należy więc do finansowego organu postępowania przygotowawczego. W postępowaniu mandatowym karę sugeruje organ, a sprawca może się na nią zgodzić albo nie, przy czym w razie braku zgody sprawę przekazuje się do sądu. Zgoda sprawcy czynu na przyjęcie mandatu jest więc również uznaniem przez tego sprawcę, iż kwota nałożonej grzywny jest adekwatna do popełnionego przez niego czynu i uwzględniająca wszelkie okoliczności przy wymiarze kary i warunki osobiste sprawcy. Postępowanie mandatowe jest postępowaniem uproszczonym stosowanym w sprawach drobnych, usprawniającym i zwiększającym skuteczność ochrony karnej finansów publicznych. Jest to więc postępowanie jak najbardziej odformalizowane, nie wymagające spisywania dodatkowych protokołów, czy innych dokumentów niż dokument mandatu karnego, co tym samym nie zobowiązuje finansowego organu postępowania przygotowawczego do udokumentowania powodów nałożenia kary grzywny w danej wysokości. Wszelkie niezbędne informacje znajdują się na blankiecie mandatu.

[Dowód: akta kontroli str. 76-77, 319-320, 321, 322, 328]

²⁵ Pismo z 27.09.2011 r. i z 29.09.2011 r.

12. Kwota uiszczonych grzywien²⁶:

- w 2010 r. wyniosła 862,9 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych - 15,5 tys. zł,
- w I półroczu 2011 r. wyniosła 415,1 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych - 23,0 tys. zł

Kwota nieuiszczonych grzywien²⁷:

- w 2010 r. wyniosła 120,0 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych - 40,1 tys. zł.
- w I półroczu 2011 r. wyniosła 186,3 tys. zł, w tym z tytułu grzywien nałożonych w poprzednich okresach sprawozdawczych - 120,0 tys. zł. [Dowód: akta kontroli str. 43]

Przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r.²⁸ stanowią, że wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych (§ 2 rozporządzenia). Gdy egzekucja dotyczy należności z tytułu grzywien nałożonych w drodze mandatu karnego w postępowaniu w sprawach o wykroczenia, postępowanie egzekucyjne może być wszczęte bez uprzedniego doręczenia upomnienia (§13 pkt 3 lit. a rozporządzenia). Wierzyciel, który nie jest jednocześnie organem egzekucyjnym, niezwłocznie kieruje tytuł wykonawczy do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego (§ 6 ust. 1 rozporządzenia).

Zgodnie z „Polityką Finansów i Rachunkowości w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Warszawie”²⁹ od pierwszego dnia obrotowego, tj. 01.01.2010 r. tytuły wykonawcze powinny być wystawiane po upływie terminu zapłaty mandatu, bez zbędnej zwłoki, nie później niż po 14 dniach od daty powstania należności z tytułu mandatu (§4.1.4 ust. 1 pkt 11.8 zarządzenia nr 54/2010³⁰). W obowiązującym od 1 stycznia 2011 r. tekście jednolitym „Polityki Finansów i Rachunkowości Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie”³¹ określono, że tytuły wykonawcze powinny być wystawiane po upływie terminu zapłaty mandatu, bez zbędnej zwłoki nie później niż po 21 dniach od daty powstania należności z tytułu mandatu.

[Dowód: akta kontroli str. 154-155]

²⁶ Według stanu z 16.09.2011 r.

²⁷ Według stanu z 16.09.2011 r.

²⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.)

²⁹ Załącznik do zarządzenia nr 36/2010 Dyrektora UKS w Warszawie z dnia 30 czerwca 2010 r.

³⁰ Zarządzenie Nr 54 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 29 października 2010 r. w sprawie zmiany „Polityki Finansów i Rachunkowości w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Warszawie”.

³¹ Załącznik do zarządzenia Nr 25/2011 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 18 kwietnia 2011 r. w sprawie zmiany „Polityki Finansów i Rachunkowości Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie i wprowadzenia tekstu jednolitego.

Badanie 15 postępowań mandatowych, w których sprawca nie uiścił należności z tytułu grzywnien wykazało, że we wszystkich przypadkach wystawiono tytuły wykonawcze, z czego w następujących terminach od dnia ukarania :

do 27 dni – na 8 należności

od 28 do 50 dni – na 3 należności, w tym:

- po 32 dniach wystawiono na należność 800 zł objętą mandatem MKKF 0662282,
- po 42 dniach wystawiono na należność 500 zł objętą mandatem MKKF 0661580;
- po 43 dniach wystawiono na należność 500 zł objętą mandatem MKKF 0662783;

od 51 do 100 dni – na 4 należności, w tym:

- po 72 dniach wystawiono na należność 1500 zł objętą mandatem MKKF 0660100;
- po 79 dniach wystawiono na należność 500 zł objętą mandatem MKKF 0054475;
- po 91 dniach wystawiono na należność 2600 zł objętą mandatem MKKF 0660456;
- po 99 dniach wystawiono na należność 600 zł objętą mandatem MKKF 0660248.

Tytuły wykonawcze były przekazywane do właściwego urzędu skarbowego najpóźniej w terminie 6 dni od daty wystawienia tytułu wykonawczego. [Dowód: akta str. 157, 338-365]

W sprawie zwłoki w wystawieniu tytułów wykonawczych, Dyrektor Urzędu wyjaśnił³² m.in.: Przyczyną wystawiania tytułów wykonawczych w przypadku 7 wymienionych mandatów po upływie 1, 2, a nawet 3 miesięcy były trudności z osiągnięciem założonych w obowiązującej od 2010 r. wewnętrznej „Polityce finansów i rachunkowości” – terminów wystawiania tytułów wykonawczych. W okresach poprzedzających rok 2010 tytuły wykonawcze wystawiane było z reguły partiami, np. w sierpniu za okres od stycznia do maja itd. Obowiązująca wówczas Polityka rachunkowości ani zakres czynności pracownika nie zawierały terminów obligujących do wystawienia tytułu wykonawczego. Należy podkreślić, że formalnie w I półroczu 2010 r. obowiązywała właśnie ta Polityka rachunkowości (zarządzenie dyrektora Urzędu z 2006 r.), a nowa weszła w życie, w czerwcu 2010 r., jednakże zgodnie z wymaganiami ustawy o rachunkowości musiała być stosowana od początku roku obrotowego, tj. od 1.01.2010 r.

Od początku 2010 r., wraz z opracowywaniem nowych regulacji wewnętrznych w zakresie Polityki finansów i rachunkowości, rozpoczęto również ich praktyczne stosowanie (nawet jeszcze przed formalnym podpisaniem zarządzenia przez Dyrektora Urzędu), m.in. w zakresie skracania terminów wystawiania tytułów wykonawczych. Niemożliwym było zlikwidowanie wszystkich zaległości z dnia na dzień (obsługa tytułów wykonawczych jest jednoosobowa). Z początkiem 2010 r. wystawiane były tytuły za okres od września 2009 r. do grudnia 2009 r., stopniowo

³² Pismo z 30.09.2011 r. Nr UKS1491/DK/0901/1/11/3/999.

intensyfikując prace i skracając terminy z miesiąca na miesiąc. Pracownik Referatu Księgowości; w kolejnych miesiącach był obligowany przez kierownictwo Urzędu do osiągnięcia w wystawianiu tytułów wykonawczych pożądanego terminu; wynika to m.in. z zakresu czynności z końca kwietnia 2010 r., którego odebranie pracownik potwierdził w maju 2010 r., a w którym – pracownik został zobligowany do przestrzegania od 1.06.2010 r. 14-dniowego terminu w wystawianiu tytułów wykonawczych. W czerwcu 2010 r., okazało się na podstawie analizy danych w systemie pomocniczej ewidencji mandatów, że nadal występują w znacznej ilości, mandaty niezapłacone z lat poprzednich co do których tytuły wykonawcze zostały wystawione i po pewnym czasie zwrócone przez organy egzekucyjne (z różnych względów), a nie zostały ponownie wystawione ani ich zwrotów nie odnotowano w bazie mandatowej. Priorytetem stało się ponownie załatwienie spraw zaległych, co spowodowało dalsze przesunięcie terminów wystawiania tytułów wykonawczych za miesiące lipiec-wrzesień 2010 r. Pracownikowi po raz kolejny zostały wyznaczone terminy całkowitego rozwiązania problemu zaległości w wystawianiu tytułów wykonawczych, z których zasadniczo wywiązał się do początków października 2010 r. (stąd pewna kumulacja tytułów wykonawczych w ostatnich dniach września i października 2010 r.). Od października 2010 r., w pojedynczych przypadkach, związanych głównie z ustalaniem adresu ukaranego i właściwości miejscowej organu egzekucyjnego, możliwe są niewielkie przekroczenia terminu, a od sierpnia 2011 r. – po 2 m-cach jest wystawiany tytuł wykonawczy w przypadku zwrócenia się ukaranego o rozłożenie mandatu na raty lub odroczenie terminu jego płatności.

[Dowód: akta kontroli str. 366-367, 379-380]

13. W 2010 r. z powodu przedawnienia wykonania kary odpisano 28 wierzytelności mandatowych na łączną kwotę 16.759,36 zł, w tym:

- 12 wierzytelności za 2006 r. na łączną kwotę 4.586,36 zł.
- 16 wierzytelności za 2007 r. na łączną kwotę 12.173 zł.

Przyczyną przedawnienia była nieskuteczna egzekucja należności z tytułu mandatów. Według wyjaśnień właściwych naczelników urzędów skarbowych w 22 przypadkach niemożliwe było zastosowanie jakiegokolwiek środka egzekucyjnego z uwagi na brak majątku u ukaranego. W pozostałych 6-ciu przypadkach organy egzekucyjne nie zajęły pisemnie stanowiska, ale zwróciły niezrealizowane tytuły wykonawcze. Odpisanie wierzytelności nastąpiło na podstawie wniosków głównego księgowego Urzędu, zatwierdzonych przez Dyrektora Urzędu (z 6.12.2010 r. i 14.01.2011 r.). W I półroczu 2011 r. nie odpisano jeszcze wierzytelności mandatowych. Odpisanie nastąpi jednorazową decyzją za cały rok 2009 r. – z końcem grudnia 2011 r.

[Dowód: akta kontroli str. 316-317, 329].

14. Stosownie do art. 17 § 1 pkt 3 kpk nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy społeczna szkodliwość czynu jest znikoma. Jednocześnie zgodnie z art. 1 § 2 kks nie jest przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym czyn zabroniony, którego społeczna szkodliwość jest znikoma.

W latach 2010 – 2011 roku (I półrocze) w Urzędzie nie wystąpiły wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego w związku z podejrzeniem popełnienia czynu zabronionego z kks, w sprawie których finansowy organ postępowania przygotowawczego odmówiłby wszczęcia postępowania przygotowawczego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu. Również nie wystąpiły przypadki odstąpienia od ukarania z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu w ramach już prowadzonych postępowań przygotowawczych. Wnioski złożone w tym okresie z uwagi na charakter popełnionych czynów, kwoty uszczupień podatkowych nie kwalifikowały się do odstąpienia lub umorzenia już wszczętych postępowań z uwagi na przesłankę wynikającą z art. 17 § 1 pkt 3 kpk. Żaden organ nadzorujący postępowania przygotowawcze (prokurator, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej) oraz orzekający nie zakwestionował wyników postępowania ze względu na niezastosowanie przesłanki z art. 17 § 1 pkt 3 kpk. [Dowód: akta kontroli str. 76, 79]

15. Zgodnie z art. 16a ustawy kks nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, kto złożył prawnie skuteczną, w rozumieniu przepisów ustawy o kontroli skarbowej korektę deklaracji podatkowej wraz z uzasadnieniem przyczyny korekty i w całości uiszczył, niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ należność publicznoprawną uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie.

W Urzędzie inspektor prowadzący postępowanie kontrolne monitorował do czasu zakończenia postępowania kontrolnego bądź przekazania wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego do komórki zajmującej się prowadzeniem postępowań przygotowawczych, czy podatnik wraz ze złożoną korektą deklaracji oraz uzasadnieniem przyczyn korekty uiszczył należne zobowiązanie. Z chwilą złożenia tego wniosku do Oddziału postępowań przygotowawczych (WIM) nadzór prowadził finansowy organ postępowań przygotowawczych. [Dowód: akta kontroli str. 84, 86]

Badaniem objęto 15 postępowań kontrolnych zakończonych złożeniem przez podatnika korekty deklaracji. Spośród badanych kontroli 10 zakończono w 2010 r. i 5 zakończono w I połowie 2011 r. Wyboru 15 postępowań kontrolnych zakończonych złożeniem przez

podatnika korekty dokonano losowo z wykazu postępowań kontrolnych zakończonych w okresie 01.01.2010 – 30.06.2011 r.³³

Analiza spraw wykazała, że podatnicy złożyli korektę deklaracji obejmującą w całości stwierdzone nieprawidłowości w toku przeprowadzonego postępowania kontrolnego oraz dołączyli pisemne uzasadnienie przyczyn korekty. Spośród badanych spraw:

- w 5 przypadkach³⁴ podatnicy uregulowali w całości należne zobowiązanie wraz z odsetkami,
- w 1 przypadku³⁵ podatnik złożył wniosek o przeksięgowanie nadpłaty na poczet zobowiązania wynikającego ze złożonej korekty,
- w 1 przypadku³⁶, podatnik we wniesionej korekcie odliczył od ustalonego w wyniku kontroli dochodu straty z lat ubiegłych,
- w 4 przypadkach³⁷ ustalenia kontroli dotyczyły straty - podatnicy we wniesionych korektach wykazali niższą stratę.

Z objętych badaniem 15 spraw, 4 podatników³⁸ nie uregulowało w całości zobowiązania wynikającego ze złożonej korekty. [Dowód: akta kontroli str. 90-91, 92-93, 94-153]

W 3 sprawach inspektorzy kontroli skarbowej sporządzili wnioski o wszczęcie postępowania przygotowawczego, w terminie do 30 dni od doręczenia wyniku kontroli (Nr kontroli: 14106002³⁹, Nr kontroli: 14108215⁴⁰, Nr kontroli: 14106123⁴¹).

W 1 sprawie - Nr kontroli: 14096067 nie sporządzono wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego. [Dowód: akta kontroli str. 368-369, 375-376, 393-407, 414-416]

Podatnik (Nr kontroli: 14096067) zgodnie z ustaleniami kontroli podatkowej w deklaracjach za okres styczeń 2006 r. – lipiec 2008 r. oraz w skorygowanych deklaracjach VAT-7 za sierpień-grudzień 2008 r. oraz luty-sierpień 2009 r. złożonych 09.06.2010 r. zadeklarował podatek należny w łącznej wysokości 135.606 zł (w deklaracjach za ten okres zadeklarował podatek należny w kwocie 57.876 zł). Zaległość wyniosła 77.623 zł. [Dowód: akta kontroli str. 91,118-125]

Kwota zaległości pozostająca do zapłaty wynosi 33.061,84 zł⁴².

[Dowód: akta kontroli str. 408-413]

³³ Wykaz nie obejmował postępowań kontrolnych wszczętych na wniosek Prokuratora.

³⁴ Nr kontroli: 14098352, 14100050, 14108738, 14108173, 14108554.

³⁵ Nr kontroli: 14106019

³⁶ Nr kontroli: 14108011

³⁷ Nr kontroli: 14098460, 14092035, 14102029, 14108664.

³⁸ Nr kontroli: 14106002, 14106123, 14096067, 14108215.

³⁹ Wniosek sporządzony 16.03.2010 r., tj. po 7 dniach od wydania wyniku kontroli (09.03.2010 r.)

⁴⁰ Wniosek sporządzony 24.06.2010 r., tj. po 2 dniach od wydania wyniku kontroli (22.06.2010 r.)

⁴¹ Wniosek sporządzony 24.05.2011 r., tj. po 27 dniach od wydania wyniku kontroli (27.04.2011).

⁴² Według danych z 04.10.2011 r.

W sprawie niesporządzenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego p.o. Wicedyrektora Urzędu Małgorzata Węgrzyn wyjaśniła⁴³ m.in., że kontrolowany złożył skutecznie prawną korektę w myśl art. 14c ustawy o kontroli skarbowej, a ponadto w trakcie prowadzonego postępowania wielokrotnie oświadczał, że ureguluje wszelkie zaległości podatkowe określone w czasie kontroli. Mając powyższe na uwadze oraz fakt, że wpłaty kontrolowanego są monitorowane, przeprowadzenie postępowania przygotowawczego byłoby przedwczesne, a po dokonaniu całości wpłat bezprzedmiotowe.

[Dowód: akta kontroli str. 368-369, 375-376]

Spośród 3 spraw, postępowanie przygotowawcze wszczęto w 2⁴⁴ sprawach w następujących terminach od sporządzenia wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego:

- po 14 dniach, tj. 09.07.2010 r. (Nr kontroli: 14108215),
- po 114 dniach tj. 09.07.2010 r. (Nr kontroli: 14106002).

[Dowód: akta kontroli str. 368-369, 375-376]

Podatnik (Nr kontroli: 14106002) zgodnie z ustaleniami kontroli podatkowej w skorygowanym zeznaniu PIT-36 za 2007 r. zadeklarował podatek należny w wysokości 54.464 zł (w zeznaniu PIT-37 za 2007 r. nie wykazał podatku należnego). Podatnik wniósł 23.02.2010 r. wraz z korektą deklaracji i pismem uzasadniającym przyczyny korekty, podanie o umorzenie zaległości podatkowej (54.464 zł) i odsetek za zwłokę. Decyzją z 19.04.2010 właściwy organ podatkowy rozłożył zaległość podatkową na 6 rat (podatnik do 20.07.2010 r. dokonał spłaty 3 rat). Departament KS w Ministerstwie Finansów 07.09.2010 r. nie zatwierdził postanowienia o zawieszeniu postępowania przygotowawczego uzasadniając, że rozłożenie na raty zaległości podatkowej nie może być utożsamiane z wyznaczeniem w trybie art. 16a kks przez uprawniony organ terminu do uiszczenia uszczuplonej należności.

[Dowód: akta kontroli str. 90, 94-104, 393-402]

P.o. Wicedyrektora Urzędu Pani Małgorzata Węgrzyn wyjaśniła⁴⁵ m.in., że informacja o rozłożeniu na raty zaległości podatkowej ma wpływ na prowadzone postępowanie przygotowawcze. W zależności od okoliczności w danej sprawie może to na przykład skutkować zawieszeniem postępowania bądź jego przedłużeniem na czas uzyskania informacji o spłacie wszystkich rat, a w konsekwencji, w zależności jak zakończy się ten proces spłat albo jak przebiega – umorzeniem, dobrowolnym poddaniem się

⁴³ Pismo z 10.10.2011 r. Nr UKS1491/W1/090/2/11/5/900.

⁴⁴ Wniosek o wszczęcie postępowania przygotowawczego Nr kontroli:14106123, jest w trakcie analizy.- 04.10.2011 r. wysłano zapytanie do właściwego US w sprawie złożonego przez podatnika podania o rozłożenie na raty zaległości.

⁴⁵ Pismo z 10.10.2011 r. Nr UKS1491/W1/090/2/11/5/900

odpowiedzialności czy wniesieniem aktu oskarżenia do Sądu. Jednakowoż w komentarzu do ustawy kks *...* stwierdził, że informacja o rozłożeniu zaległości podatkowej na raty nie ma wpływu na prowadzone postępowanie przygotowawcze, gdyż organem uprawnionym, o którym mowa w art. 16a kks jest organ procesowy w przypadku przestępstw i wykroczeń popełnionych z winy umyślnej bądź przestępstw i wykroczeń skarbowych popełnionych z winy nieumyślnej, jeżeli kodeks tak stanowi.

[Dowód: akta kontroli str. 369-370, 375-377]

W sprawie przyczyn wszczęcia postępowania przygotowawczego u podatnika Nr kontroli 14106002, u którego zaległość została rozłożona na raty Dyrektor Urzędu wyjaśnił⁴⁶ m.in.: Z otrzymanego wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego wynikało, że podatek złożył wniosek o umorzenie mu należności, a więc nie spełnił jednej z przesłanek wymienionych w art. 16a kks, tj. że w całości uiszczył, niezwłocznie lub, że uiszcza w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należność publicznoprawną uszczuploną czynem zabronionym. Z dodatkowych informacji, uzyskanych w rozmowie z inspektorem kontroli skarbowej, który prowadził ww. postępowanie kontrolne wynikało, że podatek nigdzie nie pracuje, nie ma żadnych stałych dochodów i nie ma praktycznie żadnych szans na wpłatę zobowiązania wynikającego z korekty zeznania PIT. Na tej podstawie wszczęto w dniu 09.07.2010 r. postępowanie przygotowawcze (w dniu 08.07.2010 r. skierowano do US pismo w sprawie ew. złożenia przez podatnika wniosku o spłatę w ratach). W trakcie prowadzenia postępowania przygotowawczego wpłynęła do akt sprawy decyzja z dnia 19.04.2010 r. nr 1404/NA/4113-8-4/10/MB właściwego organu podatkowego rozkładająca podatnikowi spłatę zaległości podatkowej w kwocie 54.464,00 zł oraz odsetek od tej zaległości w kwocie 11.968,00 zł na sześć rat miesięcznych, pięć pierwszych rat po 100,00 zł miesięcznie, ostatnia w kwocie 67.665,00 zł z zastrzeżeniem, iż w przypadku terminowej spłaty pierwszych pięciu rat istnieje możliwość rozłożenia ostatniej, szóstej raty na mniejsze. Wobec niezaakceptowania zawieszenia postępowania przygotowawczego przez organ nadrzędny oraz sposób rozłożenia przez Naczelnika Urzędu Skarbowego spłat, skierowano w tej sprawie do Sądu Rejonowego w Garwolinie akt oskarżenia. Wyrok skazujący w powyższej sprawie zapadł 30 grudnia 2010 r. - sygn. akt II Ks 54/10. Urząd nie posiadał informacji czy i kiedy podatek zaprzestał spłacania rat. [Dowód: akta kontroli str. 214-215, 223-224]

16. Departament Kontroli Skarbowej w Ministerstwie Finansów w Urzędzie przeprowadzał kontrolę w zakresie prawidłowości realizacji ustawowych zadań w zakresie wybranych zagadnień za okres 2009 – 2011 r. (I kwartał). Celem postępowania kontrolnego

⁴⁶ Pismo z 25.10.2011 r.

były m.in. wybrane zagadnienia z postępowań karnych skarbowych. Kontrola rozpoczęta 05.05.2011 r. została przedłużona do 30.11.2011 r. [Dowód: akta kontroli str.684, 690]

Ponadto w okresie 2010-2011 r. (I półrocze) Sekcja kontroli wewnętrznej przeprowadziła kontrolę w zakresie: Realizacji i przestrzegania Zarządzenia Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie z dnia 15.04.2005 r. w sprawie postępowań przygotowawczych. Czynnościom kontrolnym poddano losowo wybrane postępowania kontrolne zakończone w okresie od 01.01.2009 r. do dnia 31.12.2009 r. Pismem z 21.05.2010 r. przekazano Dyrektorowi UKS protokół z kontroli.

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono:

- 1) Rozbieżności w ewidencjach wniosków przekazywanych do Oddziału postępowań przygotowawczych (W1M) prowadzonych przez 7 Wydziałów kontrolnych. W ewidencjach, Wydziały kontrolne nie uwzględniły ogółem 46 wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego.
- 2) W 5 przypadkach inspektor kontroli skarbowej nie wnioskował do Oddziału W1M o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego z powodu:
 - Kwalifikacji czynu podatnika w świetle kks jako wykroczenia skarbowego (art. 53 § 3 kks) i ustania karalności czynu na podstawie art.51 § 1 kks. – 3 sprawy (W aktach 2 spraw znajdowały się notatki służbowe inspektorów, w których wyjaśniono przyczyny odstąpienia od sporządzenia wniosków).
 - Wszczęcia postępowania kontrolnego na wniosek Prokuratury (zgodnie z art. 17 § 1 pkt 7 kpkk, w związku z art. 113 kks, nie wszczynają się postępowania, gdy postępowanie co do tego samego czynu tej samej osoby wcześniej wszczęte toczy się) – 2 sprawy.
- 3) W 3 przypadkach, w których po zakończeniu postępowania kontrolnego skierowano stosowany wniosek do Oddziału W1M, w aktach postępowania brakowało potwierdzenia przekazania przez inspektora do Oddziału W1M, wniesionego przez stronę odwołania od decyzji organu kontroli skarbowej, bądź rozstrzygającej decyzji organu II instancji.

Dyrektor UKS, w piśmie z 27.05.2010 r. wydał zalecenia pokontrolne, w których zobligował podległych Wicedyrektorom Naczelników Wydziałów, w tym:

- Kierowanie do Oddziału W1M Wniosków o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego wyłącznie za pośrednictwem pracownika prowadzącego wydziałową ewidencję wniosków przekazywanych do Oddziału W1M w celu uwzględnienia ich w ewidencji wydziałowej.
- Przekazywanie spraw do postępowań przygotowawczych zgodnie z Zasadami przekazywania spraw do postępowania przygotowawczego stanowiącymi załącznik nr 1 do

Zarządzenia Nr 9/2005 Dyrektora Urzędu w sprawie prowadzenia postępowań przygotowawczych).

– Sporządzanie i załączanie do akt podręcznych postępowania kontrolnego notatek urzędowych w przypadku, gdy podjęto decyzję o odstąpieniu od skierowania do Oddziału W1M wniosku o przeprowadzenie postępowania przygotowawczego, z podaniem przyczyn takiej decyzji.

– Przekazywanie do Oddziału W1M kserokopii takich dokumentów jak wniesione przez stronę odwołanie od decyzji organu kontroli skarbowej, bądź rozstrzygająca decyzja organu II instancji, niezwłocznie (za pokwitowanie odbioru) w terminie 3 dni od daty ich otrzymania, zgodnie z pkt 6 Zasad przekazywania spraw do postępowania przygotowawczego.

[Dowód: akta kontroli str. 528-534]

17. W Oddziale postępowań przygotowawczych zatrudnionych było

- w 2010 r. - 10 osób, w tym 6 inspektorów kontroli skarbowej,
- w I półroczu 2011 r. - 11 osób, w tym 7 inspektorów kontroli skarbowej

[Dowód: akta kontroli str. 25, 32]

Zatrudnieni pracownicy posiadają wykształcenie wyższe prawnicze – 7 osób, w tym 4 inspektorów kontroli skarbowej, wyższe administracyjne – 1 osoba, wyższe pozostałe – 2 osoby, średnie zawodowe – 1 osoba. [Dowód: akta kontroli str. 519, 523-524]

W okresie objętym kontrolą odbyły się 3 wymienione poniżej szkolenia z zadań wynikających z kks. Organizatorem szkoleń było Ministerstwo Finansów. W szkoleniach uczestniczyli inspektorzy kontroli skarbowej zatrudnieni w Oddziale postępowań przygotowawczych.

- 1) „Prowadzenie postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe”. Szkolenie odbyło się w dniach 20-24.09.2010 r. – 2 osoby.
- 2) „Praktyczne i teoretyczne aspekty czynności procesowych przeszukania lub zatrzymania rzeczy”. Szkolenie odbyło się w dniach 25-29.07.2011 r. – 2 osoby.
- 3) „Metodyka prowadzenia czynności dowodowych przesłuchania świadka i podejrzanego z uwzględnieniem profili psychologicznych. Szkolenie odbyło się w dniach 13-15.09.2011 r. – 2 osoby. [Dowód: akta kontroli str. 520-521, 525-526]

18. Z pisma Urzędu z dnia 27.09.2011 r.⁴⁷ wynika, że dla UKS w Warszawie na rok 2010 oraz 2011 nie zostały wyznaczone mierniki w ramach budżetu zadaniowego. W 2011 r., mierniki wykonania budżetu zadaniowego są obliczane i oceniane na poziomie realizacji

⁴⁷ Nr UKS1491/DK/0901/1/11/2/999

zadań i podzadań, a zatem w skali większej niż pojedyncze jednostki skarbowości, które realizują działania w ramach podzadań wyodrębnionych w budżecie zadaniowym.

[Dowód: akta kontroli str. 517, 525]

W załączniku do pisma Departamentu Finansów Resortu z dnia 28 grudnia 2010 r.⁴⁸, w sprawie wdrożenia w 2011 r. budżetu zadaniowego, Ministerstwo Finansów przekazało ogólne zasady alokacji wydatków z budżetu tradycyjnego do budżetu zadaniowego dla urzędów kontroli skarbowej. M.in. określono schemat zadań, podzadań i działań na 2011 r. dla UKS. Wskazano, że wszystkie zadania i podzadania mają określone cele i mierniki, które zapewniają ocenę stopnia ich realizacji. Ponadto, że mierniki będą wyliczane zbiorczo na poziomie Ministerstwa Finansów, a jednostkom podległym wykaz mierników przypisanych do poszczególnych zadań i podzadań przekazywany jest informacyjnie.

Z materiałów przekazanych przez Ministerstwo Finansów wynika m.in., że w ramach zadania „04.05 Przeciwdziałanie zagrożeniom bezpieczeństwa finansowego państwa”, podzadania „04.05.01 Prowadzenie postępowań karnych skarbowych” określono działanie „04.05.01.01. Prowadzenie postępowań przygotowawczych, w tym przedstawienie zarzutów, przesłuchanie, zastosowanie instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, akty oskarżenia, mandaty, grzywny”. Dla podzadania – Prowadzenie postępowań karnych skarbowych określono cel „Wykrywanie osób podejrzanych o dokonanie przestępstw lub wykroczeń skarbowych i prowadzenie działań zmierzających do ich ukarania” oraz miernik – „Liczba wszczętych postępowań karnych skarbowych na 1000 przeprowadzonych kontroli”. Określono następujące wartości mierników: bazowy – 363,19, na 2010 r. – 370,45, na 2011 r. – 374,15, tj. przyjęto, że po co trzeciej przeprowadzonej kontroli wszczęte zostanie postępowanie przygotowawcze.

[Dowód: akta kontroli str. 758-763]

Ze sprawozdania KS-1 wynika, że w 2010 r. UKS w Warszawie przeprowadził 1.046 postępowań kontrolnych, a w ciągu III kwartałów 2011 r. 542.

Według sprawozdania MS-P2 w 2010 r., Urząd wszczął 281 postępowań przygotowawczych, a w trakcie III kw. 2011 r. – 178. [Dowód: akta kontroli str. 15, 27, 48, 60, 755]

* *
*

Informujemy, że wystąpienie pokontrolne i informacja o wynikach kontroli zostaną umieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej Najwyższej Izby Kontroli. Protokół nie zawiera informacji, do których dostęp podlega ograniczeniom wynikającym z art. 5 ust. 1 i 2 ustawy o dostępie do informacji publicznej.

⁴⁸ Znak: FR1/4114/85/GKT/2010/4431

Poprzez zamieszczenie w protokole kontroli niżej wymienionych pouczeń Kontrolerzy informują Pana Dyrektora o przysługującym mu prawie:

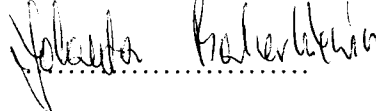
- zgłoszenia przed podpisaniem protokołu kontroli, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego protokołu kontroli, pisemnych, umotywowanych zastrzeżeń co do ustaleń zawartych w protokole kontroli (art. 55 ust. 1 i 2 ustawy o NIK⁴⁹);
- odmowy podpisania niniejszego protokołu kontroli, z jednoczesnym obowiązkiem złożenia na tę okoliczność, w terminie 7 dni od daty jego otrzymania, wyjaśnień dotyczących przyczyn odmowy podpisania protokołu kontroli (art. 57 ust. 1 ustawy o NIK); w przypadku zgłoszenia zastrzeżeń, termin 7 dni – zgodnie z art. 57 ust. 2 ustawy o NIK – biegnie od dnia otrzymania ostatecznej uchwały w sprawie ich rozpatrzenia;
- złożenia z własnej inicjatywy na piśmie dodatkowych wyjaśnień co do przyczyn i okoliczności powstania nieprawidłowości opisanych w niniejszym protokole kontroli, w terminie uzgodnionym z kontrolerami (art. 59 ust. 2 ustawy o NIK).

O przeprowadzeniu kontroli dokonano wpisu do księgi ewidencyjnej kontroli pod pozycją 3.

**Kontrolerzy
Najwyższej Izby Kontroli:**

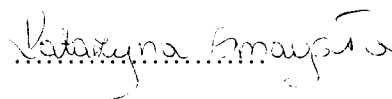
Główny specjalista k.p.

Jolanta Balcerkiewicz



Starszy inspektor k.p.

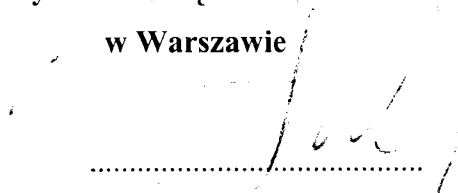
Katarzyna Smagała



Warszawa, dnia 18 listopada 2011 r.

Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej

w Warszawie



Warszawa, dnia B. 11. 2011

Niniejszy protokół kontroli sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, z których jeden wręczono w dniu 18 listopada 2011 r. Dyrektorowi Urzędu.

⁴⁹ Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.).