



## NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LLO.410.016.01.2024

**Pan  
Tomasz Szymański  
Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Łodzi  
al. T. Kościuszki 83  
90-436 Łódź**

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

zmienione zgodnie z treścią uchwały nr KPK-KPO.441.22.2025 Zespołu Orzekającego

Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli z dnia 21 marca 2025 r.

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

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Łodzi (dalej: Izba lub IAS), al. T. Kościuszki 83, 90-436 Łódź
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Szymański, Dyrektor IAS, od 5 stycznia 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Monika Majk-Tomczak, Dyrektor IAS, od 17 października 2022 r. do 4 stycznia 2024 r. Andrzej Pasternak, Dyrektor IAS, od 11 stycznia 2022 r. do 16 października 2022 r. Marek Kołaciński, Dyrektor IAS, od 16 marca 2020 r. do 10 stycznia 2022 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym oraz jego efekty 2. Nadzór dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych
Okres objęty kontrolą	Lata 2022-2024 do dnia zakończenia kontroli, z możliwością wykorzystania dowodów wytworzonych przed tym okresem. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za 2021 r. okres kontroli obejmuje również ten rok.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontrolerzy	1. Ewelina Dębowska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienia do kontroli nr LLO/88/2024 z 19 sierpnia 2024 r. oraz nr LLO/136/2024 z 12 grudnia 2024 r. 2. Anna Wrona, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/89/2024 z 19 sierpnia 2024 r.

(akta kontroli str. 1-14)

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

Dyrektor IAS zapewnił prawidłowe i rzetelne przygotowanie i przeprowadzenie procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych<sup>3</sup>, jednak sprawowany przez niego nadzór nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych nie był w pełni skuteczny.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

Proces centralizacji komórek SKK przeprowadzono zgodnie z założeniami *Rekomendacji do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych* opracowanymi w Ministerstwie Finansów. Na ich podstawie rzetelnie zaplanowano *Harmonogram działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych* i terminowo zrealizowano wszystkie działania.

Dyrektor IAS na bieżąco prawidłowo monitorował proces reorganizacji w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego w wyznaczonym urzędzie skarbowym.

Pożądanego efektywności i sprawności działania komórek karnych skarbowych, właściwego wykorzystania potencjału kadrowego pracowników tych komórek, wyeliminowania zagrożenia braku ciągłości realizacji zadań w przypadku długotrwałej absencji pracownika czy kumulacji czynności oraz minimalizowania zidentyfikowanych różnic w konsekwencji w obciążeniu pracą pracowników komórek spraw karnych skarbowych, w znacznym stopniu zostały osiągnięte, głównie dzięki fizycznej koncentracji pracowników tych komórek w urzędach skarbowych na terenie Łodzi. Podjęto skuteczne działania w celu maksymalnego ograniczenia miejsc świadczenia pracy, a także skupienia jak największej liczby pracowników w tym samym miejscu, w którym mieli świadczyć pracę kierownicy poszczególnych działów SKK, co sprzyjało m.in. ujednoczeniu praktyki w prowadzonych sprawach, wymianie doświadczeń oraz zapewnieniu ciągłości realizacji zadań i ograniczeniu problemu zastępstw.

NIK podkreśla, że negatywny wpływ na efektywność i sprawność działania komórek SKK miała stale rosnąca ilość spraw prowadzonych pod nadzorem prokuratur w zakresie przestępstw z ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>4</sup>, które stanowiły ok. 80% wszystkich spraw karnych prowadzonych przez te komórki. Ponadto w 2023 r. przyróżył spraw z ustawy o rachunkowości wynikał z konieczności podjęcia na nowo postępowań, w których wydano, zakwestionowane w toku lustracji zleconej przez Prokuraturę Krajową, postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia oraz zmiany modelu prowadzenia tych spraw (ok. 80% wpływających spraw wymagało wszczęcia dochodzenia).

Mimo wprowadzonych w Izbie wewnętrznych regulacji dotyczących sprawowania nadzoru nad prowadzeniem przez finansowe organy postępowań przygotowawczego postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, nadzór Dyrektora IAS nad prowadzeniem tych postępowań nie był jednak wystarczająco skuteczny i obejmował głównie przedłużanie postępowań przygotowawczych oraz zatwierdzanie postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, zawieszeniu oraz umorzeniu postępowania. Sprawy, które wpłynęły do Dyrektora IAS celem przedłużenia bądź zatwierdzenia analizowane były rzetelnie, jednakże inne czynności nadzorcze, w tym w trybie art. 326 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>3</sup> Dalej także: SKK.

<sup>4</sup> Dz. U z 1994 r. Nr 121, ze zm.; dalej: ustawa o rachunkowości.

postępowania karnego<sup>5</sup>, podejmowane były przez Dyrektora IAS sporadycznie. Brak bieżącej weryfikacji wszystkich prowadzonych postępowań skutkowało błędami w prowadzonych postępowaniach, opieszałością bądź bezczynnością finansowych organów postępowania przygotowawczego w części analizowanych spraw.

Dyrektor IAS przeprowadzał kontrole w podległych urzędach z zakresu postępowań karnych skarbowych i weryfikował wdrożenie zaleceń pokontrolnych. Skargi związane z realizacją przez podległe urzędy skarbowe zadań związanych z prowadzeniem postępowań przygotowawczych i występowaniem w postępowaniach przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe określone w ustawie z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>6</sup>, rozpatrywane były terminowo i zgodnie z przepisami kpa. Dyrektor IAS nie współpracował z organami ścigania, prokuraturą i sądami wobec braku takiej potrzeby, oraz co do zasady nie kierował do naczelników urzędów skarbowych wytycznych, zaleceń czy rekomendacji o charakterze ogólnym w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych. Wytyczne najczęściej miały charakter wskazówek i wyznaczenia kierunków postępowania w indywidualnych nadzorowanych przez IAS sprawach.

### **III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej kontrolowanej działalności**

#### **OBSZAR 1. Przygotowanie, realizacja i monitorowanie przebiegu procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym oraz jego efekty**

Opis stanu faktycznego

1.1. We wrześniu 2021 r. na naradzie kadry kierowniczej Krajowej Administracji Skarbowej<sup>8</sup> została zaprezentowana koncepcja centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych przy założeniu, że miała wejść w życie od 1 stycznia 2022 r. Od października 2021 r. IAS w Łodzi rozpoczęła działania związane z planowaną centralizacją ustalając harmonogram spotkań z naczelnikami urzędów skarbowych przejmujących do prowadzenia sprawy karne skarbowe oraz z naczelnikami urzędów skarbowych przekazujących ww. sprawy. W pierwszej kolejności określono potrzebę ustalenia ilości spraw do przekazania oraz omówienia sytuacji kadrowej na stanowiskach karnych skarbowych w urzędach skarbowych, w celu zidentyfikowania ewentualnych problemów w tym zakresie i ustalenia dalszych działań. Pierwotnie spotkania odbywały się w gronie przedstawicieli Referatu Spraw Karnych Skarbowych w IAS<sup>9</sup> i naczelników czterech wybranych urzędów skarbowych<sup>10</sup>. Celem było wypracowanie szczegółowych procedur i harmonogramów prac dotyczących poszczególnych zagadnień, w tym przejmowania spraw przez naczelników wyznaczonych urzędów, spraw kadrowych, organizacji postępowań

<sup>5</sup> Dz.U. z 2024 r. poz. 37 ze zm.; dalej: kpk.

<sup>6</sup> Dz.U. z 2024 r. poz. 628 ze zm.; dalej: kks.

<sup>7</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>8</sup> Dalej: KAS.

<sup>9</sup> Dalej: Referat ICS.

<sup>10</sup> Urzędu Skarbowego Łódź-Śródmieście, Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew, Urzędu Skarbowego w Sieradzu i Urzędu Skarbowego w Piotrkowie Trybunalskim.

mandatowych, szkolenia pracowników wyznaczonych do nakładania mandatów. Następnie poszczególnym podzespołom przydzielono obszary wymagające wypracowania rekomendowanych działań w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa łódzkiego i wyznaczono terminy na opracowanie rekomendacji w nw. zakresie:

- rekomendacje w sprawach kadrowych – Urząd Skarbowy Łódź-Widzew we współpracy z Wydziałem Kadr i Administracji Personalnej;
- rekomendacje w zakresie systemów informatycznych i w zakresie przejmowania spraw przez naczelników wyznaczonych urzędów – Urząd Skarbowy Łódź-Śródmieście we współpracy z Referatem Obsługi Kancelaryjnej i II Urzędem Skarbowym Łódź-Bałuty;
- rekomendacje w zakresie przekazywania zawiadomień przez naczelników urzędów niewyznaczonych, w zakresie postępowań mandatowych oraz w zakresie czynnych żali – urzędy skarbowe w Piotrkowie Trybunalskim, w Opocznie i w Sieradzu.

W dniu 3 listopada 2021 r. Dyrektor IAS w Łodzi powołał 19-osobowy zespół do spraw ustalenia rekomendowanych działań w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych<sup>11</sup>. Do zadań zespołu należało, w szczególności zidentyfikowanie obszarów i działań wymagających podjęcia przez Dyrektora Izby oraz przez naczelników poszczególnych urzędów skarbowych, ze wskazaniem terminów realizacji poszczególnych działań oraz podmiotów odpowiedzialnych za ich realizację, a także przygotowanie zaleceń, projektów instrukcji, zarządzeń związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych.

W listopadzie 2021 r. opracowano harmonogramy działań w obszarze kadrowym oraz działań związanych z przekazaniem i przejęciem spraw w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych oraz przekazano je naczelnikom podległych urzędów skarbowych. Równocześnie, za pismem Departamentu Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej, poinformowano o przesunięciu terminu centralizacji komórek SKK na I kwartał 2022 r.

Najpóźniej do dnia wejścia w życie centralizacji komórek karnych skarbowych naczelnicy urzędów skarbowych zostali zobowiązani do zorganizowania szkoleń wewnętrznych dla pracowników wyznaczonych do prowadzenia postępowań mandatowych.

Na przełomie 2021 r. i 2022 r. powołany podzespół merytoryczny opracował procedury sporządzania informacji i wniosków o naruszenie przepisów prawa oraz w sprawie postępowania mandatowego.

(akta kontroli str. 64-112)

W lutym 2022 r. Departament Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej<sup>12</sup> zwrócił się do IAS o przekazanie nowych propozycji konsolidowanych urzędów skarbowych nieuwzględniających wyspecjalizowane urzędy skarbowe przy zastosowaniu nw. kryteriów:

- wyznaczony urząd skarbowy miał obejmować od pięciu do siedmiu konsolidowanych urzędów skarbowych łącznie z tym wyznaczonym,
- kryterium położenia geograficznego łączonych komórek spraw karnych skarbowych (m.in. odległość od sądów),
- kryterium obciążenia pracą,
- dodatkowe kryterium występujące jako kryterium dużej wagi przy wyznaczonych urzędach skarbowych o dużym obciążeniu pracą, które

---

<sup>11</sup> Decyzja Nr 85/2021 Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 3 listopada 2021 r. zmieniona decyzją Nr 84/2022 z 20 października 2022 r.

<sup>12</sup> Pismo DZP11.K723.865.2021 z 7 lutego 2022 r.

konsolidują komórki karne skarbowe w urzędach o bardzo małym obciążeniu pracą,

- duże doświadczenie merytoryczne, kompetencje organizacyjne i zarządcze pracowników komórek karnych skarbowych z danego urzędu przemawiające za wskazaniem tego urzędu jako urzędu wyznaczonego.

Izba zaproponowała konsolidację komórek karnych skarbowych w czterech urzędach skarbowych: Łódź-Śródmieście, Łódź-Widzew oraz w Sieradzu i w Piotrowie Trybunalskim przypisując im przejęcie zadań z zakresu spraw karnych i karnych skarbowych dotychczas pozostających we właściwości miejscowej poszczególnych urzędów skarbowych w województwie łódzkim<sup>13</sup>. Wyboru dokonano w oparciu o kryterium właściwości terytorialnej sądów okręgowych i prokuratur okręgowych. Takie rozwiązanie nie wskazywało na dysproporcje w obciążeniu pracą dla poszczególnych wyznaczonych urzędów. Według danych na koniec grudnia 2021 r. liczba prowadzonych spraw mandatowych, dochodzeń w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe na jednego pracownika wynosiła odpowiednio: w US Łódź-Śródmieście – 168, w US Łódź-Widzew – 160, zaś w urzędach w Sieradzu i Piotrkowie Trybunalskim – 199 i 129 spraw.

W marcu 2022 r. do Izby wpłynęły opracowane w Ministerstwie Finansów Rekomendacje do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych, na podstawie których do maja 2022 r. IAS prowadziła działania w celu wdrożenia planowanej centralizacji.

(akta kontroli str. 113-157)

Pod koniec maja 2022 r. Departament Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej ogłosił zmianę dotychczasowej koncepcji centralizacji oraz oparciu nowej koncepcji na ujednoczeniu struktur komórek karnych skarbowych w całym kraju i wyznaczeniu w każdym województwie jednego urzędu do prowadzenia spraw karnych skarbowych.

Ogłoszono również termin wejścia w życie centralizacji od 1 stycznia 2023 r.

Naczelników urzędów skarbowych Łódź-Śródmieście i Łódź-Widzew zobowiązano do przygotowania analiz odnoszących się przedstawionej koncepcji i w oparciu o nie do 20 czerwca 2022 r. przedstawienie urzędu skarbowego wyznaczonego do prowadzenia spraw karnych skarbowych w województwie łódzkim. W ww. terminie wyznaczono US Łódź-Widzew do prowadzenia ww. postępowań, w którym zaplanowano cztery komórki organizacyjne spraw karnych skarbowych w formie działów liczących po 11-12 pracowników. Ogólna szacowana liczba pracowników komórek karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym po centralizacji miała wynosić 47 osób, w tym jedna osoba kierująca pionem oraz czterech kierowników działów. Na dzień 17 sierpnia 2022 r. obsadzonych było 41 etatów, do obsadzenia pozostało 6 etatów.

Ze względów logistycznych (kwestie dostępności lokali, transport itp., a także liczba spraw w dotychczasowych komórkach karnych poszczególnych urzędów skarbowych) planowano, aby kierownicy ww. działów świadczyli pracę w jednym z czterech miejsc – w US Łódź-Widzew oraz w siedzibach trzech innych urzędów skarbowych na terenie Łodzi. Pracownicy ww. działów mieli świadczyć pracę

---

<sup>13</sup> Urząd Skarbowy Łódź-Śródmieście miał przejąć zadania sześciu urzędów (I US Łódź-Bałuty, II US Łódź-Bałuty oraz urzędy w Zgierzu, Łęczycy, Łowiczu i Kutnie). Urząd Skarbowy Łódź-Widzew miał przejąć zadania ośmiu urzędów (I US Łódź-Górna, II US Łódź-Górna, UZ Łódź-Polesie oraz urzędów w Skierniewicach, Rawie Mazowieckiej, Głownie, Pabianicach i Brzezinach). Urząd Skarbowy w Sieradzu miał przejąć zadania sześciu urzędów (w Łasku, Pajęcznie, Poddębicach, Wieluniu, Wieruszowie i Zduńskiej Woli). Urząd Skarbowy w Piotrkowie Trybunalskim miał przejąć zadania czterech urzędów (w Bełchatowie, Opocznie, Radomsku i Tomaszowie Mazowieckim).

w miejscach dotychczasowych lub w miejscu świadczenia pracy ich kierownika działu. Z kolei wolne etaty miały być obsadzone ze wskazaniem miejsca świadczenia pracy w miejscu, w którym pracę świadczył kierownik danego działu. Dopuszczono odstępstwa od ww. zasad, za zgodą lub na wniosek pracownika. Podstawowymi kryteriami wyboru wyznaczonego urzędu skarbowego były: siedziba w Łodzi, kwestia logistyki związanej z transportem dokumentów oraz udział w pracach związanych z centralizacją. Wybrany US Łódź-Widzew był przewidywany w jednej z koncepcji, jako jeden z wyznaczonych organów na terenie województwa i w związku z tym był zaznajomiony z procesem centralizacji. Tym samym, jak wyjaśnił Dyrektor IAS, realny wybór pozostawał pomiędzy US Łódź-Śródmieście, a US Łódź-Widzew, a ostatecznego wyboru dokonała ówczesna Dyrektor IAS.

(akta kontroli str. 158-174, 475-491)

W dniu 19 września 2022 r. do IAS wpłynęła kolejna wersja zatwierdzonych przez Szefa KAS Rekomendacji do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych. W październiku 2022 r. przeprowadzono ponowną analizę stanu kadrowego i przyjęto nowe założenia co do struktury planowanego wydziału dochodzeniowego. W pionie karnym skarbowym założono utworzenie trzech jednostek organizacyjnych w formie działów z siedzibami: w US Łódź-Widzew z 14 pracownikami, w tym ośmioma pracownikami świadczącymi pracę w dotychczasowym urzędzie skarbowym; w Łódzkim Urzędzie Skarbowym w Łodzi z 14 pracownikami, w tym sześcioma pracownikami świadczącymi pracę w dotychczasowym urzędzie skarbowym oraz w US Łódź-Polesie z 15 pracownikami, w tym sześcioma pracownikami świadczącymi pracę w dotychczasowym urzędzie skarbowym. Szacowana liczba pracowników ogółem po centralizacji w US Łódź-Widzew miała wynieść 47 osób, w tym kierownik pionu (zastępca naczelnika wyznaczonego urzędu skarbowego) i trzech kierowników działów.

(akta kontroli str. 175-245)

W październiku 2022 r. Zespół powołany przez Dyrektora IAS opracował i przekazał naczelnikom urzędów skarbowych do stosowania Harmonogram działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych. W oparciu o ten harmonogram podejmowano działania w zakresie przygotowania spraw do przekazania przez niewyznaczone urzędy skarbowe, uzupełnienia i weryfikacji systemów informatycznych, zawiadomień o zmianie organu prowadzącego postępowanie przygotowawcze, przekazania spraw wyznaczonemu urzędowi skarbowemu, przekazania spraw mandatowych wewnątrz urzędów skarbowych, zarejestrowania spraw w systemach informatycznych.

Naczelnicy niewyznaczonych urzędów skarbowych nie zgłaszali uwag co do realizacji obowiązków nałożonych na nich w harmonogramie działań związanych z centralizacją, dotyczących w szczególności, uzupełnienia i weryfikacji systemów informatycznych, przygotowywania spraw do przekazania naczelnikowi wyznaczonemu, archiwizacji oraz zapewnienia organizacji miejsc pracy.

(akta kontroli str. 246-260, 309-333)

Zgodnie z przyjętym modelem organizacji zadań związanych z prowadzeniem postępowań przygotowawczych oraz występowania w postępowaniach przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, w wyznaczonym US Łódź-Widzew utworzono pion karny skarbowy w skład, którego wchodziły trzy komórki spraw karnych skarbowych<sup>14</sup>. Utworzono

---

<sup>14</sup> Pierwszy Dział Spraw Karnych Skarbowych, Drugi Dział Spraw Karnych Skarbowych oraz Trzeci Dział Spraw Karnych Skarbowych.

również dodatkowe stanowisko Czwartego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego, któremu podlegał pion karny skarbowy. Wszystkie trzy działy realizowały te same zadania<sup>15</sup>, a sprawy rozdzielano z uwzględnieniem efektywności i obciążenia pracą oraz wewnątrz ustalonych systemu opartego na zasadzie właściwości miejscowej. Stąd poszczególne działy spraw karnych skarbowych realizowały zadania rozdzielone odpowiednio z siedmiu, dziewięciu i 12 urzędów skarbowych.

(akta kontroli str. 337-406)

W związku z centralizacją komórek karnych skarbowych nie przygotowano dokumentów określających kluczowe ryzyka związane z przygotowaniem i przebiegiem reorganizacji na terenie województwa łódzkiego. Dyrektor IAS wyjaśnił, że forma i termin wprowadzenia centralizacji zostały określone przez Szefa KAS i musiały zostać bezwzględnie zrealizowane. Dyrektorzy IAS nie dostali polecenia opracowania takiej dokumentacji. Nie było żadnych rozmów na ten temat. Jednakże mając świadomość skali, rangi tej operacji wskazano na obszary wymagające nadzoru, wcześniejszego omówienia i przygotowania. W październiku 2021 r. w trakcie spotkania w sprawie przygotowania rekomendowanych działań w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych wskazano obszary wymagające zainteresowania, tj.: obszar spraw kadrowych; systemów informatycznych; przekazywania zawiadomień, postępowania mandatowego, czynnych żali; logistyki i archiwizacji, które zostały uwzględnione w Rekomendacjach wydanych przez Szefa KAS. Ponadto zidentyfikowano zagrożenia związane z faktem, że w związku z centralizacją komórek karnych skarbowych obowiązki realizacji postępowań mandatowych miały zostać powierzone pracownikom dotychczas nierealizującym tych zadań. W celu ograniczenia ryzyka z tym związanego przeprowadzono cykl szkoleń w zakresie: kwalifikacji prawnej wykroczeń skarbowych i przestępstw skarbowych; przesłanek negatywnych określonych w art. 17 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego<sup>16</sup>, decydujących o braku podstaw do wszczęcia postępowania przygotowawczego lub mandatowego; najczęściej występujących czynów zabronionych ujawnianych w urzędach skarbowych oraz obsługi SI ESKS<sup>17</sup>. Ponadto w grudniu 2022 r. wprowadzono i przesłano do urzędów skarbowych województwa łódzkiego rekomendując ich stosowanie, dwie procedury: pierwsza dotycząca sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego, wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania oraz druga dotycząca prowadzenia postępowań mandatowych.

(akta kontroli str. 475-491)

W ustalonej przez Dyrektora IAS i rekomendowanej do stosowania przez podległe urzędy skarbowe Procedurze dotyczącej sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego, wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania określono m.in. zasady odstępowania od wszczęcia postępowania przygotowawczego. Zgodnie z nimi pracownik komórki organizacyjnej, który

---

<sup>15</sup> Tj.: prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe; sporządzanie i wnoszenie aktów oskarżenia do sądu; wykonywanie zadań oskarżyciela publicznego; opracowywanie i wnoszenie zwyczajnych i nadzwyczajnych środków zaskarżenia; występowanie przed sądem w postępowaniu wykonawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe; prowadzenie dochodzeń w sprawach określonych w ustawie o rachunkowości; rejestracja i ewidencja prowadzonych spraw oraz wprowadzanie innych danych w aplikacji Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych (SI ESKS); orzekanie w toku postępowań przygotowawczych w zakresie kar porządkowych określonych w kpk.

<sup>16</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 37, ze zm.

<sup>17</sup> System Informatyczny Ewidencja Spraw Karnych Skarbowych.



w zakresie swojego działania ujawnił naruszenie przepisów prawa mogące stanowić czyn zabroniony będący przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym zobowiązany był ustalić stan faktyczny oraz dokonać oceny pod kątem możliwości odstąpienia od ścigania w oparciu o przesłanki ustawowe. Odstąpienie od ścigania miało być sporządzone w formie notatki urzędowej przez pracownika komórki organizacyjnej, która w zakresie swojego działania ujawniła naruszenie przepisów prawa. Notatka zawierająca wskazane enumeratywnie elementy<sup>18</sup>, po zaakceptowaniu jej przez naczelnika urzędu skarbowego lub osobę przez niego upoważnioną, podlegała rejestracji w systemie SZD (nie podlegała rejestracji w SI ESKS2). Zgodnie z Procedurą dopuszczano możliwość sporządzenia odstąpień zbiorczych od ścigania poprzez dołączenie do notatki listy podmiotów bądź wydruku z systemu informatycznego, w stosunku do których odstąpiono z tej samej lub podobnej przyczyny i na podstawie tej samej przesłanki z art. 17 § 1 kpk.

W ww. Procedurze wśród przesłanek odstąpienia od ścigania<sup>19</sup> z powodu stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu wskazano wiek sprawcy czynu<sup>20</sup>, tj. ukończone 70 lat w dniu popełnienia wykroczenia, z wyłączeniem osób prowadzących działalność gospodarczą jeśli czyn pozostawał w związku z tą działalnością. Nieprawidłowość w tym zakresie opisano szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 261-292)

Na poziomie Dyrektora IAS nie określono pożądanych efektów, rezultatów reorganizacji. Cele zostały określone dla całego kraju przez Ministerstwo Finansów i wiązały się z poprawą efektywności i sprawności działania komórek karnych skarbowych, pozytywnym wpływem na właściwe wykorzystanie potencjału kadrowego pracowników tych komórek, wyeliminowaniem zagrożenia braku ciągłości realizacji zadań w przypadku długotrwałej absencji pracownika czy kumulacji czynności oraz zminimalizowaniem

---

<sup>18</sup> Tj.: 1) oznaczenie komórki organizacyjnej, która w zakresie swojego działania ujawniła naruszenie przepisów prawa; 2) numer kolejny odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia wewnętrznego, z zachowaniem oznaczeń właściwych dla poszczególnych komórek organizacyjnych; 3) datę sporządzenia odstąpienia; 4) dane osoby, której odstąpienie dotyczy; 5) wskazanie naruszonego przepisu prawa; 6) wskazanie kwalifikacji prawnej czynu; 7) zwięzły opis czynu zabronionego (m.in. miejsce i czas jego popełnienia); 8) wskazanie przyczyny i podstawy prawnej odstąpienia; 9) datę rozstrzygnięcia, podpis naczelnika urzędu skarbowego lub osoby przez niego upoważnionej.

<sup>19</sup> Dotyczyło odstąpień od skierowania sprawy do postępowania mandatowego, jak i od wszczęcia postępowania przygotowawczego.

<sup>20</sup> Przesłankami do odstąpienia od ścigania w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu były: (1) opóźnienie w złożeniu deklaracji, informacji lub oświadczenia wymaganego przepisami nie przekroczyło 30 dni, a w przypadku więcej niż jednego naruszenia terminu do złożenia dokumentu, które to naruszenia mogą być kwalifikowane jako jeden czyn zabroniony, żadne z naruszeń nie przekroczyło 14 dni; (2) gdy kwota niewpłaconego w terminie lub uszczuplonego albo narażonego na uszczuplenie podatku nie przekracza aktualnego minimalnego wynagrodzenia; (3) niezależnie od okoliczności dotyczących czasu trwania opóźnienia w złożeniu dokumentu, nie złożono w terminie deklaracji, z której nie wynika podatek do zapłaty, wynika nadpłata lub podatek do zapłaty został w płacony w ustawowym terminie; (4) nie złożono w terminie deklaracji dla podatku od czynności cywilnoprawnych, a wartość rynkowa rzeczy wskazanej w deklaracji nie przekracza trzykrotności minimalnego wynagrodzenia lub kwota należnego podatku jest niższa od kwoty najniższego mandatu karnego; (5) nie złożono w terminie zeznania dla podatku od spadków i darowizn (...); (6) niezłożenia przez podatnika lub płatnika w terminie deklaracji, informacji, bądź wymaganego przepisami prawa oświadczenia, a miało to miejsce po raz pierwszy w okresie ostatnich dwóch lat i obowiązek ten został dopełniony najpóźniej na pierwsze wezwanie organu podatkowego; (7) nie złożono w terminie deklaracji dotyczącej przychodów uzyskiwanych z najmu/dzierżawy, ale należna zaliczka/należny ryczałt zostały zapłacone w ustawowym terminie; (8) wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat w dniu jego popełnienia (nie dotyczy osób prowadzących działalność gospodarczą jeśli czyn pozostaje w związku z tą działalnością); (9) zaistniały inne okoliczności wskazujące, że stopień społecznej szkodliwości czynu zabronionego jest znikomy.

zidentyfikowanych różnic w liczbie spraw wpływających na stanowiska spraw karnych skarbowych, a w konsekwencji w obciążeniu pracą.

(akta kontroli str. 309-312)

Na poziomie rzeczowym organizacja procesu przygotowania i wdrożenia komórek spraw karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie skarbowym odbywała się w ramach zasobów własnych. Z kolei w obszarze finansowym, w tym kadrowym zmiany organizacyjne komórek spraw karnych skarbowych obowiązujące od 1 stycznia 2023 r. skutkowały utworzeniem dodatkowego stanowiska zastępcy naczelnika wskazanego urzędu skarbowego oraz trzech stanowisk kierowników działu. Osoby awansowane na te stanowiska od stycznia 2023 r. otrzymały podwyżki wynagrodzeń, co skutkowało koniecznością zabezpieczenia w 2023 r. dodatkowych środków finansowych w wysokości 116,8 tys. zł. Nie poniesiono również żadnych wydatków celowych na wykonanie działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych. Natomiast wydatki związane ze zwykłym użytkowaniem i funkcjonowaniem komórki organizacyjnej wyniosły łącznie 489 zł.

(akta kontroli str. 334-336)

1.2. Przed 1 stycznia 2023 r. zrealizowano wszystkie działania wskazane w Rekomendacjach Szefa KAS do wdrożenia centralizacji komórek spraw karnych skarbowych z września 2022 r. oraz w Harmonogramie działań ustalonym w listopadzie 2022 r. przez Dyrektora IAS.

W październiku 2022 r. przeprowadzono analizę stanu kadrowego i przyjęto założenia co do struktury planowanego wydziału dochodzeniowego, co zostało opisane powyżej w punkcie 1.1. niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Według stanu na 1 stycznia 2022 r. w komórkach karnych skarbowych zatrudnionych było 47 osób. Do czasu wejścia w życie rozporządzenia zmieniającego<sup>21</sup> liczba pracowników spadła do 45<sup>22</sup>. W tamtym okresie najbardziej znaczącą zmianę w strukturze zatrudnienia odnotowano na stanowisku oskarżyciela skarbowego, na którym odnotowano spadek liczby zatrudnionych z 24 do 20 osób. Na pozostałych stanowiskach służbowych (m.in. starszego eksperta skarbowego, eksperta skarbowego, starszego kontrolera skarbowego, młodszego kontrolera skarbowego, referenta prawnego) zatrudnienie w okresie poprzedzającym wejście w życie rozporządzenia zmieniającego pozostawało na podobnym poziomie. Według stażu pracy w komórkach karnych skarbowych najliczniejszą grupę stanowili pracownicy ze stażem powyżej 5 lat oraz powyżej 2 lat<sup>23</sup>. Większość pracowników legitymowała się wykształceniem wyższym prawniczym<sup>24</sup>.

(akta kontroli str. 414-415, 417)

Przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego Dyrektor IAS dokonał zmiany lub wypowiedzenia warunków pracy i/lub płacy pracownikom tworzącym

---

<sup>21</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów zmieniające rozporządzenie w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania z dnia 13 października 2022 r. (Dz.U. z 2022 r. poz. 2281); dalej: rozporządzenie zmieniające.

<sup>22</sup> Według stanu na 30 czerwca 2022 r.

<sup>23</sup> Według stanu na 1 stycznia 2022 r. spośród 47 pracowników, staż pracy w komórce SKK do 1 roku, powyżej 1 roku do 2 lat, powyżej 2 lat do 5 lat, powyżej 5 lat posiadało odpowiednio: 4, 6, 12 i 25 pracowników. Z kolei według stanu na 30 czerwca 2022 r. spośród 45 pracowników, staż pracy w komórce SKK do 1 roku, powyżej 1 roku do 2 lat, powyżej 2 lat do 5 lat, powyżej 5 lat posiadało odpowiednio: 4, 4, 15 i 21 pracowników, zaś jeden pracownik miał doświadczenie krótsze niż 1 rok.

<sup>24</sup> Według stanu na 1 stycznia 2022 r. w komórce SKK pracowało 28 pracowników z wykształceniem wyższym prawniczym, 7 – z wyższym administracyjnym i 12 – z innym wyższym. Z kolei według stanu na 30 czerwca 2022 r. w komórce SKK pracowało 26 z wykształceniem wyższym prawniczym, 8 – z wyższym administracyjnym, 9 – z innym wyższym i dwóch z wykształceniem średnim.

komórki SKK w wyznaczonym urzędzie skarbowym. Porozumienia zmieniające (aneksy) przed 1 stycznia 2023 r. zawarto z 40 pracownikami, zaś jednemu pracownikowi wypowiedziano warunki pracy. Wszyscy pracownicy, z którymi zostały zawarte porozumienia zmieniające warunki pracy wyrazili pisemną zgodę na zmianę warunków zatrudnienia. Zmiana stanowiska, miejsca świadczenia pracy czy wynagrodzenia dotyczyła odpowiednio pięciu, 26 i pięciu pracowników. Zmiany warunków zatrudnienia pracowników wynikające z centralizacji komórek SKK podlegały konsultacji z naczelnikami urzędów skarbowych. Naczelnicy przekazywali wykazy pracowników, którzy realizowali sprawy karne skarbowe i mieli podlegać zmianom organizacyjnym wynikającym z procesu centralizacji komórek SKK. Konsultacje nie miały jednak indywidualnego charakteru. Dyrektor IAS rozpatrywał wnioski Naczelników oraz pracowników w przedmiocie pozostania w strukturze dotychczasowej jednostki. W sytuacjach kiedy pracownik realizujący zadania z obszaru spraw karnych skarbowych pozostawał w strukturach urzędu niewyznaczonego, urząd ten był zobligowany do przekazania do organu wyznaczonego wakatu. Takie działanie miało na celu zapewnienie zasobów do realizacji zadań karnych skarbowych w wymiarze nie mniejszym niż przed reorganizacją. Zgodnie z założeniami centralizacji pracownicy, którzy dotychczas realizowali zadania z zakresu spraw karnych skarbowych co do zasady mieli wejść w struktury nowotworzonego pionu w urzędzie wyznaczonym.

(akta kontroli str. 606-625, 740-750)

Na próbie dokumentacji kadrowej dotyczącej siedmiu pracowników, którzy w związku z reorganizacją komórek SKK zmienili miejsce świadczenia pracy ustalono, że w każdym przypadku zmiana miejsca świadczenia pracy nastąpiła bez uzyskania przez Dyrektora IAS stanowiska naczelnika urzędu skarbowego, co było niezgodne z art. 146 ust. 3 ustawy o KAS. Nieprawidłowość w tym zakresie została opisana w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 606-625)

W związku z nową podległością i powierzonymi zadaniami, wszyscy pracownicy tworzonych od 1 stycznia 2023 r. komórek SKK w US Łódź-Widzew otrzymali nowe zakresy obowiązków. Zapisy w zakresach obowiązków zostały sformułowane w sposób ogólny i jednakowy dla wszystkich pracowników i odrębnie dla kadry kierowniczej. W zakresach czynności wszystkich pracowników komórek SKK sformulowano ogólny zapis dotyczący „*prowadzenia postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, a także o inne czyny zabronione należące do właściwości naczelnika urzędu skarbowego*”, w zakresie którego mieściły się także sprawy związane z realizacją postępowań mandatowych.

Od 1 stycznia 2023 r. dwóm pracownikom zmieniły się zadania i obowiązki poprzez przypisanie im nowych zadań. Dotyczyło to Zastępcy Naczelnika US Łódź-Widzew sprawującego nadzór nad powołanym pionem spraw karnych skarbowych oraz Kierownika Pierwszego Działu Spraw Karnych Skarbowych w US Łódź-Widzew.

(akta kontroli str. 606-611, 667-739)

W 2022 r. przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego zorganizowano i przeprowadzono łącznie sześć szkoleń pracowników uprawnionych do przeprowadzania postępowania mandatowego, w tym jedno szkolenie dla pracowników wyznaczonych do realizacji zadań w zakresie wymierzania kar grzywny w drodze mandatu karnego dla 55 pracowników, trzy szkolenia z kwalifikacji wykroczeń skarbowych i przestępstw skarbowych oraz przesłanek negatywnych określonych w art. 17 § 1 kpk dla łącznie 203 pracowników oraz dwa szkolenia z systemu IT ESKS2 dla łącznie 128 pracowników.

Dla pracowników z komórek merytorycznych z niewyznaczonych urzędów skarbowych, ujawniających nieprawidłowości podatkowe penalizowane w kks przeprowadzono trzy szkolenia w zakresie kwalifikacji wykroczeń i przestępstw skarbowych oraz przesłanek negatywnych określonych w art. 17 § 1 kpk. Łącznie przeszkolono 202 pracowników. Zakres tematyczny tych szkoleń obejmował w szczególności omówienie pojęcia znamion czynu zabronionego, różnic pomiędzy przestępstwem a wykroczeniem, przedawnienie karalności, najczęściej występujące czyny zabronione w kks oraz omówienie przesłanek procesowych z art. 17 § 1 kpk.

Po 1 stycznia 2023 r. kontynuowano przeprowadzanie szkoleń zarówno dla pracowników uprawnionych do prowadzenia postępowania mandatowego, jak i dla pracowników komórek merytorycznych z niewyznaczonych urzędów skarbowych, ujawniających nieprawidłowości podatkowe penalizowane w kks. W 2023 r. przeprowadzono łącznie po osiem szkoleń dla obu ww. grup pracowników, w tym po jednym szkoleniu z zakresu postępowań mandatowych i kwalifikacji prawnej oraz ESKS2, a także obsługi systemu informatycznego SI ESKS2 oraz odstępień od ukarania i zasad ewidencji spraw w SI ESKS; po dwa szkolenia z prowadzenia postępowań mandatowych oraz obsługi systemu ESKS2 oraz po trzy szkolenia z zakresu postępowań mandatowych. Z kolei w I półroczu 2024 r. przeprowadzono łącznie siedem szkoleń z prowadzenia postępowań mandatowych oraz obsługi systemu ESKS2 oraz z zakresu prawa karnego i karnego skarbowego.

Przeszkolono wszystkich pracowników uprawnionych do prowadzenia postępowań mandatowych oraz pracowników komórek merytorycznych z niewyznaczonych urzędów skarbowych, ujawniających nieprawidłowości podatkowe penalizowane w kks.

Wszystkie szkolenia prowadzone były w formie stacjonarnej. W związku z realizacją przedmiotowych szkoleń IAS poniosła koszty delegacji uczestników na łączną kwotę 3.887,58 zł.

Większość szkoleń przeprowadził starszy ekspert skarbowy w Referacie ICS. Jedynie szkolenia z obsługi systemu informatycznego SI ESKS2 przeprowadził trener Krajowej Szkoły Skarbowości.

(akta kontroli str. 418-419, 740-746, 751-801)

W dniu 2 stycznia 2023 r. dla wszystkich pracowników scentralizowanej komórki SKK naczelnik wyznaczonego US Łódź-Widzew sporządził, zgodnie z art. 118 § 3 kks do wykonywania wszelkich czynności procesowych należących do jego właściwości jako finansowego organu postępowania przygotowawczego oraz zgodnie z art. 136 § 1 kks do prowadzenia postępowań mandatowych, stosowne upoważnienia. Prowadzenie postępowań mandatowych w sprawach o wykroczenia skarbowe popełnione na obszarze właściwości miejscowej US Łódź-Widzew jako organu podatkowego powierzone zostało pracownikom komórek karnych US Łódź-Widzew. Ponadto do prowadzenia postępowań mandatowych upoważnionych było 163 pracowników z niewyznaczonych urzędów skarbowych.

(akta kontroli str. 411-412, 835-839)

Przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego w regulaminach organizacyjnych wszystkich podległych urzędów skarbowych dokonano stosownych zmian w związku z centralizacją komórek SKK. We wszystkich przypadkach zmiany regulaminów zostały dokonane w drodze zarządzeń Dyrektora IAS po uprzednim przedstawieniu wniosków o stosowne zmiany przez naczelników podległych urzędów skarbowych. W przypadku dwóch urzędów skarbowych zmiana regulaminu organizacyjnego została poprzedzona uzyskaniem akceptacji Ministra Finansów zgodnie § 3 ust. 2 statutu urzędu

skarbowego<sup>25</sup>. Z kolei w przypadku wyznaczonego US Łódź-Widzew w jego strukturze utworzono pion karny skarbowy nadzorowany przez czwartego Zastępcę Naczelnika US Łódź-Widzew, którego stanowisko zostało, w związku z reorganizacją komórek SKK, dodatkowo utworzone. Scentralizowane komórki SKK stanowiły utworzone w wyznaczonych urządzie skarbowych trzy działy spraw karnych skarbowych. Każdy z działów liczył więcej niż 10 pracowników. O utworzonych komórkach SKK i ich zadaniach szerzej powyżej w punkcie 1.1. niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Utworzenie pionu karnego skarbowego oraz stanowiska dodatkowego zastępcy naczelnika wyznaczonego urzędu skarbowego nastąpiło za zgodą Ministra Finansów, zgodnie z wymogami § 17 ust. 3a i § 18 ust. 5 zarządzenia w sprawie statutów. Zmiany regulaminu organizacyjnego US Łódź-Widzew dokonano w drodze zarządzenia Dyrektora IAS po uprzednim uzyskaniu zgody Ministra Finansów.

(akta kontroli str. 337-410)

W scentralizowanych komórkach SKK nie utworzono zespołu/stanowiska ani nie wyznaczono pracownika ds. kluczowych podmiotów. Dyrektor IAS wyjaśnił, że wynikało to z małej liczby takich postępowań w skali kraju. Ustalono, że w momencie pojawienia się sprawy dotyczącej podmiotu kluczowego, każdorazowo będzie podejmowana decyzja w zakresie dekretacji, kierując się oceną kompetencji poszczególnych pracowników. Dotychczas nie prowadzono żadnej sprawy dotyczącej podmiotu kluczowego.

(akta kontroli str. 334-336)

Dyrektor IAS oferował możliwość przewozu akt prowadzonych postępowań przygotowawczych, jednak nie zaistniała potrzeba skorzystania z niego. Przewóz akt prowadzonych postępowań przygotowawczych, jak również innej dokumentacji odbywał się pojazdami będącymi w dyspozycji Naczelnika US Łódź-Widzew.

(akta kontroli str. 823-831)

Przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego zapewniono sprawny przebieg działań w zakresie zmiany/nadawania/cofania uprawnień do niezbędnych aplikacji i systemów informatycznych. Na dzień 30 listopada 2022 r. w US Łódź-Widzew przygotowane zostały wnioski o nadanie uprawnień do systemów informatycznych Poltax, Poltax2Bplus, SZD, Wro-System, Serce, SI ESKS dla pracowników, którzy od 1 stycznia 2023 r. mieli wejść w strukturę US Łódź-Widzew. Jeżeli chodzi o dostęp do KCIK, to sposób postępowania w tym zakresie określony został przez Ministra Finansów w piśmie z 30 grudnia 2022 r. W dniu 12 stycznia 2023 r. przesłano wymagany wykaz osób, którym należało nadać/odebrać uprawnienia do rejestracji i przekazywania informacji do systemu KCIK.

Dyrektor IAS sprawował na bieżąco nadzór nad wprowadzaniem i rzetelnością danych w systemie SI ESKS. W odniesieniu do spraw przekazanych do Referatu ICS nadzór nad wprowadzaniem danych w SI ESKS odbywał się każdorazowo. W sytuacji stwierdzenia błędnych, nieprecyzyjnych zapisów lub ich braków stosowne informacje znajdowały się w pismach przewodnich ze wskazaniem stwierdzonych uchybień. Występowały również sytuacje, że o stwierdzonych nieprawidłowościach informowany był e-mailowo lub telefonicznie pracownik bezpośrednio prowadzący postępowanie przygotowawcze i stosowna

---

<sup>25</sup> Dotyczyło US w Wieluniu w związku z funkcjonowaniem w strukturze urzędu centrum kompetencyjnego – Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych oraz Łódzkiego Urzędu Skarbowego w Łodzi w związku z funkcjonowaniem w jego strukturze komórek organizacyjnych realizujących zadania scentralizowane.

informacja wykazywana była w karcie weryfikacji. Dodatkowo koordynator SI ESKS, w razie potrzeby, udzielał wsparcia merytorycznego użytkownikom systemu.

(akta kontroli str. 823-831, 835-878)

Zasady, zakres i częstotliwość przekazywania danych do monitoringu przez naczelników urzędów skarbowych wynikały z Harmonogramu działań związanych z centralizacją komórek SKK przekazanego naczelnikom urzędów skarbowych 7 listopada 2022 r. W tym dokumencie wyznaczono terminy dotyczące przekazywania spraw, uzupełniania systemów, sporządzania protokołów zdawczo-odbiorczych, nadawania uprawnień, archiwizacji, organizowania miejsc świadczenia pracy i innych kwestii kadrowych. W przypadku zakłócenia prawidłowej i terminowej realizacji obowiązków objętych harmonogramem naczelnicy urzędów skarbowych mieli obowiązek poinformować Dyrektora IAS. Takich sytuacji jednak nie odnotowano. Monitoring realizacji zadań odbywał się na bieżąco i wynikał z terminów wskazanych w harmonogramie i powiązaniu szeregu zadań naczelników niewyznaczonych urzędów skarbowych z zadaniami komórek IAS, jak na przykład w zakresie archiwizacji dokumentów, spraw kadrowych i lokalowych.

(akta kontroli str. 823-831)

W dniu 25 stycznia 2023 r. Dyrektor IAS poinformował Departament Zwalczania Przestępczości Ekonomicznej w Ministerstwie Finansów o zakończeniu z dniem 12 stycznia 2023 r. przejmowania spraw karnych i karnych skarbowych oraz zawiadomień z urzędów niewyznaczonych przez wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego.

(akta kontroli str. 333)

1.3. W związku z centralizacją komórek karnych skarbowych, jeszcze przed jej wejściem w życie, zauważono problem nadmiernego rozproszenia pracowników wpływający na efektywność wykonywania zadań z uwagi na utrudniony i wydłużony obieg dokumentów, ograniczone możliwości wzajemnej zastępowalności pracowników, a także ograniczone możliwości pomocy i wsparcia dla mniej doświadczonych pracowników. W związku z tym podjęto kroki zmierzające do maksymalnego ograniczenia miejsc świadczenia pracy, a także skupienia jak największej liczby pracowników w tym samym miejscu, w którym mieli świadczyć pracę kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych, przy zachowaniu wytycznych centralnych, że dotychczasowe miejsce pracy pracownika może zostać zmienione tylko za jego zgodą.

Ponadto zdiagnozowano problem niejednorodnej praktyki poszczególnych urzędów skarbowych, co należało wyeliminować po wejściu w życie centralizacji komórek karnych celem zapewnienia sprawnej i efektywnej współpracy pomiędzy urzędami wyznaczonym i niewyznaczonymi. Odpowiedzią na ten problem było przekazanie przez Dyrektora IAS rekomendacji dotyczących Procedury dotyczącej sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego, wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania oraz Procedury w sprawie prowadzenia postępowań mandatowych.

Zagadnieniem do rozwiązania była także organizacja obsługi kancelaryjnej pracowników komórek SKK w US Łódź-Widzew świadczących pracę poza siedzibą tego organu. W tym zakresie przyjęto koncepcję tzw. kancelarii technicznych w urzędach niewyznaczonych, w których mieli świadczyć prace pracownicy komórek karnych US Łódź-Widzew, zgodnie z koncepcją opracowaną w Centrum Kompetencyjnym Elektronicznego Zarządzania

Dokumentacją w IAS w Gdańsku<sup>26</sup>. Opracowano system optymalnego przekazywania dokumentów pomiędzy pracownikami, a przełożonymi, jak również pomiędzy pracownikami prowadzącymi postępowania, a sądami i prokuraturami oparty w znaczącej części na obsłudze przez kierowców IAS, wyznaczonego urzędu skarbowego oraz pozostałych urzędów.

Już po wejściu w życie centralizacji komórek karnych skarbowych nadal postępował proces obsadzania zwalnianych etatów (do założonych 47 etatów) w miejscach świadczenia pracy kierowników działów. Z uwagi na zmianę modelu prowadzenia spraw z ustawy o rachunkowości podyktowaną stanowiskiem organów prokuratury nadzorujących te postępowania, okazało się, że zbyt mała liczba pracowników świadczyła pracę w Łodzi w stosunku do liczby spraw z terenu miasta. Utrudniało to prowadzenie postępowań, które musiały być kierowane do pracowników świadczących pracę poza Łodzią, podczas gdy uczestnicy postępowania w większości zamieszkiwali na jej terenie.

Istotnym problemem była i pozostaje znacząca fluktuacja kadr i konieczność obsadzania wakatów. Fluktuacja ta ma zróżnicowane przyczyny. Dwie osoby przeszły na etat radców prawnych, dwie osoby przeszły na stanowiska kierownicze w innych urzędach, jedna osoba rozwiązała stosunek pracy z uwagi na objęcie stanowiska burmistrza miasta, pięć osób złożyło wypowiedzenia lub nie przedłużyło umowy z powodu znalezienia innego zatrudnienia, cztery osoby przeszły do urzędów skarbowych, w których świadczyły pracę. Konieczne było także obsadzanie zastępstw za pracowników długotrwale nieobecnych. Biorąc pod uwagę potrzebę pozyskania wykwalifikowanej kadry, a także sytuację na rynku pracy, nawiązano również współpracę z Uniwersytetem Łódzkim kierując swoją ofertę bezpośrednio do studentów ostatnich lat prawa i administracji. Na dzień zakończenia kontroli do obsadzenia pozostało jedynie zastępstwo za długotrwale nieobecnego pracownika i etat po pracowniku, który z dniem 1 grudnia 2024 r. przeszedł do pracy w innym urzędzie skarbowym.

(akta kontroli str. 440-458)

1.4. Na dzień 1 stycznia 2023 r. pracownicy zostali podzieleni na trzy działy spraw karnych skarbowych<sup>27</sup>, w tym:

- Pierwszy Dział Spraw Karnych Skarbowych, w którym pracowało 12 osób, z czego: w siedzibie US Łódź-Widzew pracę świadczył kierownik oraz czterech pracowników; w siedzibach US w Pabianicach, w Skierniewicach i w Tomaszowie Mazowieckim po dwóch pracowników oraz w US w Opocznie jeden pracownik;
- Drugi Dział Spraw Karnych Skarbowych, w którym pracowało 12 osób, z czego: w siedzibie Łódzkiego Urzędu Skarbowego w Łodzi pracę świadczył kierownik oraz pięciu pracowników; w siedzibie US w Piotrkowie Trybunalskim dwóch pracowników; w siedzibie US w Radomsku trzech pracowników oraz w US w Bełchatowie jeden pracownik;
- Trzeci Dział Spraw Karnych Skarbowych, w którym pracowało 16 osób, z czego: w siedzibie US Łódź-Polesie pracę świadczył kierownik oraz czterech pracowników; w siedzibie US w Sieradzu czterech pracowników; w siedzibie US w Zgierzu trzech pracowników; w siedzibach US w Łęczycy, Kutnie, Wieluniu i Wieruszowie po jednym pracowniku.

Na dzień 1 stycznia 2023 r. ograniczono liczbę miejsc świadczenia pracy do 16 wobec 29 urzędów skarbowych województwa łódzkiego.

---

<sup>26</sup> Koncepcja przekazana do wyznaczonego urzędu skarbowego pismem Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 9 grudnia 2022 r.

<sup>27</sup> Dane wg faktycznej liczby pracowników.

Do zadań każdego z działów spraw karnych skarbowych należy prowadzenie postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe oraz wykroczenia skarbowe, a także o inne czyny zabronione pozostające we właściwości naczelnika urzędu skarbowego, tj. o przestępstwa określone w ustawie o rachunkowości. W regulaminie organizacyjnym US Łódź-Widzew nie określono szczegółowo zadań poszczególnych działów. Z informacji uzyskanych od Naczelnika US Łódź-Widzew wynikało, że było to działanie zamierzone, bowiem dokonując podziału na komórki organizacyjne dążono do zapewnienia wyrównania obciążenia pracą, przy czym opierano się na danych szacunkowych co do przewidywanej wielkości wpływu spraw do poszczególnych działów.

Wewnętrznie na dzień 1 stycznia 2023 r. ustalono, że do zadań:

- Pierwszego Działu Spraw Karnych Skarbowych miały należeć sprawy z obszaru właściwości naczelników urzędów skarbowych: Łódź-Widzew, I Łódź-Bałuty, w Pabianicach, w Opocznie, w Tomaszowie Mazowieckim, w Rawie Mazowieckiej, w Skierniewicach, w Brzezinach i w Łowiczu;
- Drugiego Działu Spraw Karnych Skarbowych – sprawy z obszaru właściwości naczelników urzędów skarbowych: Łódź-Śródmieście, I i II Łódź-Górna, w Belchatowie, w Piotrkowie Trybunalskim, w Radomsku i w Pajęcznie;
- Trzeciego Działu Spraw Karnych Skarbowych – sprawy z obszaru właściwości naczelników urzędów skarbowych: Łódź-Polesie, II Łódź-Bałuty, w Głownie, w Zgierzu, w Kutnie, w Łęczycy, w Poddębicach, w Łasku, w Zduńskiej Woli, w Sieradzu, w Wieluniu i w Wieruszowie.

Sprawy z właściwości Łódzkiego Urzędu Skarbowego dzielono zgodnie z zasadą terytorialności. Dodatkowo w Pierwszym Dziale Spraw Karnych Skarbowych prowadzono również postępowania mandatowe z obszaru właściwości miejscowej Naczelnika US Łódź-Widzew jako organu podatkowego.

Na dzień zakończenia kontroli w strukturze US Łódź-Widzew nadal funkcjonowały trzy działy spraw karnych skarbowych, a liczba pracowników kształtowała się następująco:

- w Pierwszym Dziale Spraw Karnych Skarbowych zapewniono 15 etatów, przy czym: w siedzibie US Łódź-Widzew pracę świadczył kierownik oraz dziewięciu pracowników, jeden etat oczekiwał na podjęcie zatrudnienia przez osobę już wyłonioną w naborze, do obsadzenia pozostawał jeden etat na zastępstwo za osobę długotrwale nieobecną. W siedzibie US w Skierniewicach pracę świadczył jeden pracownik, zaś w siedzibie US w Tomaszowie Mazowieckim dwóch pracowników;
- w Drugim Dziale Spraw Karnych Skarbowych zapewniono 15 etatów, przy czym: w siedzibie US Łódź-Śródmieście pracę świadczył kierownik oraz dziewięciu pracowników; w siedzibie US w Radomsku trzech pracowników, a w siedzibach US w Belchatowie i Łęczycy po jednym pracowniku;
- w Trzecim Dziale Spraw Karnych Skarbowych zapewniono 16 etatów, przy czym: w siedzibie US Łódź-Polesie pracę świadczył kierownik oraz dziewięciu pracowników oraz jeden wakat pozostawał do obsadzenia; w siedzibach US w Zgierzu i Sieradzu po dwóch pracowników, a w siedzibie US w Kutnie jeden pracownik.

Liczbę miejsc pracy ograniczono więc do 11. Poza siedzibą US Łódź-Widzew pracę świadczyło ogółem 13 spośród 43<sup>28</sup> pracowników.

(akta kontroli str. 440-458)

---

<sup>28</sup> Bez uwzględnienia kierowników działów.



Na dzień 1 stycznia 2023 r. (po wprowadzeniu centralizacji) liczba pracowników zmniejszyła się do 42<sup>29</sup>, w tym sześciu to pracownicy świadczący pracę w siedzibie wyznaczonego urzędu, a 36 w siedzibach niewyznaczonych urzędów. Łącznie 14 pracowników dotychczasowych komórek SKK zmieniło miejsce świadczenia pracy (na inny niewyznaczony lub wyznaczony urząd). Doświadczenie pracowników na 1 stycznia 2023 r. kształtowało się następująco: 23 pracowników (55%) legitymowało się stażem pracy w komórce SKK powyżej 5 lat, 11 (26%) pracowników w przedziale dwa do pięciu lat<sup>30</sup>. Większość pracowników<sup>31</sup> (62%) posiadało wykształcenie wyższe prawnicze.

(akta kontroli str. 414-417, 747-750)

Według stanu na 1 stycznia 2023 r. obsadę kadrową scentralizowanej komórki SKK w wyznaczonym urzędzie stanowili wyłącznie pracownicy dotychczasowych komórek spraw karnych skarbowych. Na dzień 1 stycznia 2023 r. pięciu pracowników dotychczasowych komórek SKK nie stało się pracownikami scentralizowanej komórki spraw karnych skarbowych<sup>32</sup>.

(akta kontroli str. 740-746)

Przed wejściem w życie rozporządzenia zmieniającego odnotowano trzy wakaty na stanowisku starszego referenta, które zostały obsadzone jeszcze przed 1 stycznia 2023 r. Etaty zostały przeniesione na stan US Łódź-Widzew od dnia 1 grudnia 2022 r. i zatrudniono na nich dwóch pracowników świadczących pracę w ramach umowy na zastępstwo w komórkach karnych I US Łódź-Bałuty oraz Łódzkiego Urzędu Skarbowego oraz jednego pracownika Działu Postępowań Podatkowych Urzędu Skarbowego w Pajęcznie, który sam zgłosił chęć przejścia do komórki ds. karnych skarbowych US Łódź-Widzew.

Na dzień 1 stycznia 2023 r. odnotowano cztery wakaty na stanowisku referenta. W celu ich obsadzenia Dyrektor IAS podjął decyzję o ogłoszeniu naborów zewnętrznych<sup>33</sup>, w wyniku których zatrudniono cztery osoby.

(akta kontroli str. 606-611, 626-666)

Według stanu na dzień 12 stycznia 2023 r.<sup>34</sup> Naczelnik US Łódź-Widzew przejął od naczelników urzędów niewyznaczonych 909<sup>35</sup> zawiadomień o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, w tym:

---

<sup>29</sup> Dane wg etatów (wraz z wakatami). W tym: trzech kierowników działów spraw karnych skarbowych, jeden zastępca naczelnika, 18 oskarżycieli skarbowych, po jednym ekspercie skarbowym, młodszym kontrolerze skarbowym, starszym kontrolerze skarbowym, siedmiu referentów prawnych, dwóch samodzielnych referentów, pięciu starszych ekspertów skarbowych, trzech starszych referentów.

<sup>30</sup> Trzech pracowników powyżej jednego roku do dwóch lat, czterech pracowników do jednego roku, jeden pracownik bez takiego doświadczenia.

<sup>31</sup> 26 osób.

<sup>32</sup> W związku z nieobecnościami pracowników w 2022 roku spowodowanymi urlopami rodzicielskimi, w celu zabezpieczenia ciągłości realizacji zadań w obszarze spraw karnych skarbowych naczelnicy urzędów przesunęli pracowników z innych komórek lub zatrudnili nowych pracowników. W wyniku uzgodnień pracownicy ci zasilili grono pracowników scentralizowanej komórki, a pracownicy nieobecni po powrocie do pracy zostali przeniesieni do innych komórek w urzędzie niewyznaczonym (2 osoby). Pracownik, który nie przyjął porozumienia zmieniającego dotychczasowe warunki zatrudnienia do scentralizowanej komórki otrzymał wypowiedzenie zmieniające. Dopiero po upływie trzymiesięcznego okresu wypowiedzenia, tj. od 1 kwietnia 2023 r. wszedł w skład scentralizowanej komórki spraw karnych skarbowych (1 osoba). W wyniku uzgodnień urząd niewyznaczony przekazał w rozliczeniu wakaty, a pracownik, na swój wniosek, został przeniesiony do realizacji innych zadań (1 osoba). Z uwagi na fluktuację pracowników komórki spraw karnych skarbowych naczelnik urzędu podjął decyzję o czasowym, dodatkowym wsparciu etatowym komórki w 2022 r. Jednocześnie uzgodniono, że do scentralizowanej komórki zostaną przekazane wyłącznie osoby stanowiące podstawowy skład komórki (1 osoba).

<sup>33</sup> Ogłoszenie nr 118358 z dnia 29 marca 2023 r. na trzy stanowiska referenta oraz ogłoszenie nr 129587 z 6 listopada 2023 r. na jedno stanowisko referenta w Drugim Dziale SKK.

<sup>34</sup> Data zakończenia przyjmowania spraw przez wyznaczony urząd skarbowy.

<sup>35</sup> W tym: 767 spraw o przestępstwa skarbowe i 142 sprawy o wykroczenia skarbowe.

- 243<sup>36</sup> wszczęte (niezakończone) postępowania przygotowawcze,
- 122<sup>37</sup> zawieszono postępowania przygotowawcze,
- 293<sup>38</sup> sprawy na etapie postępowania sądowego, z czego 226<sup>39</sup> spraw skierowanych do sądu z aktem oskarżenia i 67<sup>40</sup> spraw skierowanych do sądu z wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności<sup>41</sup>.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że ze względu na brak możliwości pozyskania danych z systemu nie można podać liczby spraw niewszczętych, w których zbliżał się okres przedawnienia karalności<sup>42</sup>. Pozyskanie danych w tym zakresie wymagałoby analizy każdej sprawy.

(akta kontroli str. 888)

1.5. Ocenie efektów centralizacji służyły pośrednio mierniki wyznaczone w lokalnym planie działań, jak i centralnym planie działań, tj. PPD *Udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach* i ZMK *Wzrost wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym*. Były one analizowane na bieżąco. Zakładane wskaźniki zarówno miernika centralnego PPD, jak i ZMK były wykonywane przez Naczelnika US Łódź-Widzew<sup>43</sup>.

Obciążenie pracą pracowników komórek karnych skarbowych było przedmiotem analizy Naczelnika US Łódź-Widzew, Dyrektora IAS w Łodzi, jak i Ministra Finansów, jednak było trudne do zbadania ze względu na różny stopień trudności spraw karnych skarbowych i z ustawy o rachunkowości oraz znaczne dysproporcje w poziomie kompetencji i kwalifikacji pracowników. Na poziomie Ministerstwa Finansów w maju 2023 r. przygotowano i poddano ogólnopolskiej dyskusji propozycję wzoru oceny obciążenia pracą pracowników komórek karnych skarbowych<sup>44</sup>. W maju 2023 r. Dyrektor IAS w Łodzi przekazał do Departamentu Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej Ministerstwa Finansów uwagi dotyczące ww. propozycji, wskazując, że wzór ten odnosił się nie tyle do obciążenia pracą pracownika komórki SKK, co mierzył ilość pracy już przez niego wykonanej nie oddając przy tym różnic wynikających z kompetencji pracowników, ich doświadczenia i zaangażowania. Wątpliwości budziło

<sup>36</sup> W tym: 145 spraw o przestępstwa skarbowe i 98 spraw o wykroczenia skarbowe.

<sup>37</sup> W tym: 116 spraw o przestępstwa skarbowe i sześć spraw o wykroczenia skarbowe.

<sup>38</sup> W tym: 141 spraw o przestępstwa skarbowe i 152 spraw o wykroczenia skarbowe.

<sup>39</sup> W tym: 80 spraw o przestępstwa skarbowe i 146 spraw o wykroczenia skarbowe.

<sup>40</sup> W tym: 61 spraw o przestępstwa skarbowe i sześć spraw o wykroczenia skarbowe.

<sup>41</sup> Dalej: DPO.

<sup>42</sup> Mniej niż 3 miesiące w przypadku wykroczeń skarbowych i mniej niż 6 miesięcy w przypadku przestępstw skarbowych.

<sup>43</sup> Szczegółowo opisano w wystąpieniu pokontrolnym z kontroli przeprowadzonej w wyznaczonym urzędzie – US Łódź-Widzew.

<sup>44</sup>  $SUMA = \text{liczba prowadzonych postępowań przygotowawczych (KKS i UOR)}^* + 2 \times \text{liczba zakończonych postępowań przygotowawczych o przestępstwa skarbowe i przestępstwa}^{**} + \text{liczba zakończonych postępowań przygotowawczych o wykroczenia skarbowe} + \frac{1}{3} \times \text{liczba odmów wszczęcia dochodzenia oraz umorzeń z UOR}^{***} + \frac{1}{4} \times \text{liczba wymierzonych mandatów}^{****}$ , gdzie:

\* liczba postępowań przygotowawczych w toku, po wszczęciu, wg stanu na ostatni dzień kwartału/półrocza, również postępowania zawieszono

\*\* nie obejmuje umorzeń z ustawy o rachunkowości

\*\*\* obejmuje umorzenia z ustawy o rachunkowości

\*\*\*\* obejmuje wymierzone mandaty bez wszczęcia postępowania przygotowawczego, w sytuacji zakończenia wszczętego postępowania przygotowawczego przez wymierzenie mandatu należy te sprawy wykazać w kategorii zakończonych postępowań przygotowawczych o wykroczenia skarbowe.

wyłączenie m.in. wyłączenie z wagi (2) spraw z ustawy o rachunkowości zakończonych umorzeniem postępowania. Zwrócono uwagę, że sprawy te wielokrotnie wymagają przeprowadzenia wielu czynności procesowych i są nie mniej czasochłonne od wykonywanych w toku dochodzenia w sprawach o przestępstwa lub wykroczenia skarbowe. Zaproponowano także odstąpienie od zrównania wag dla odmów wszczęcia dochodzenia oraz umorzeń z ustawy o rachunkowości i dokonania rozróżnienia odmów w sprawach o czyny z kks, a czynami z ustawy o rachunkowości i przyznanie im odrębnych wag. Do dnia zakończenia kontroli Ministerstwo nie opracowało wzoru oceny obciążenia pracą.

W ramach oceny i monitorowania efektywności realizowanych zadań w zakresie prowadzenia postępowań w sprawach karnych i karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie Dyrektor IAS w czerwcu 2023 r. poddał analizie wyniki ankiety przeprowadzonej przez Ministerstwo Finansów z udziałem pracowników komórki SKK w US Łódź-Widzew. W jej wyniku zidentyfikowano potrzeby wskazywane przez pracowników scentralizowanej komórki w początkowym okresie wprowadzenia reorganizacji komórek SKK, m.in. dostęp do systemu POLTAX niewyznaczonych urzędów, dostęp do CRCM z uwagi na konieczność ustalania stanu majątkowego podejrzanych w sprawach nadzorowanych przez prokuratury, wypracowanie sposobu efektywnej komunikacji, przepływu informacji i przekazywania dokumentacji w rozproszonej poza siedzibą wyznaczonego urzędu strukturze organizacyjnej, dopracowanie metodologii.

(akta kontroli str. 823-831, 879-887)

Zdaniem pracowników Referatu ICS nie można dokonać jednoznacznej oceny centralizacji komórek SKK. Jako pozytywne efekty wskazano trwający proces wyrównywania obciążenia pracą, jednak jest to proces długofalowy i dynamiczny uzależniony w dużej mierze od poziomu kwalifikacji, kompetencji i predyspozycji pracowników, jak również poziomu skomplikowania wpływających do komórek SKK zawiadomień. Pozytywnym aspektem było polepszenie warunków w zakresie wymiany doświadczeń i poglądów merytorycznych kadry<sup>45</sup>. Praktycznie wyeliminowano zagrożenie braku ciągłości realizacji zadań w przypadku długotrwałej absencji pracownika, czy kumulacji czynności. Z kolei oceny negatywne pojawiające się wśród pracowników scentralizowanej komórki dotyczyły głównie zwiększenia zadań służbowych w wyniku wyrównywania obciążenia pracą, zwiększonej presji przełożonych w zakresie tempa pracy oraz utraty przez oskarżycieli skarbowych pozycji w hierarchii pracowniczej (przed centralizacją były to stanowiska traktowane jako stanowiska kierownicze).

(akta kontroli str. 823-831)

Według stanu na koniec każdego z lat 2021-2023 oraz na dzień 30 czerwca 2024 r. odnotowano łącznie 8.571, 7.888, 1.944 i 8870 spraw o wykroczenia i przestępstwa skarbowe<sup>46</sup>, w tym odpowiednio:

- 58, 36, 33 i 15 postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia zatwierdzonych przez Dyrektora IAS, z czego odpowiednio: 13, 18, 10 i osiem na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk; pięć, dwa, 10 i dwa na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kpk (znikoma społeczna szkodliwość czynu); 10, osiem, siedem i cztery na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk (przedawnienie karalności), zaś z innych przyczyn – 30, siedem, trzy i jedno;

---

<sup>45</sup> Na dzień 6 grudnia 2024 r. jedynie czworo pracowników świadczyło pracę jednoosobowo w odrębnych jednostkach w US w Skierniewicach, Kutnie, Łęczycy i Bełchatowie.

<sup>46</sup> Z czego: 7.805, 7.102, 1.389 i 612 spraw o wykroczenia skarbowe oraz 766, 786, 555 i 258 spraw o przestępstwa skarbowe.

- postanowień o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego zatwierdzonych przez prokuratora – dwa w 2021 r., po jednym w 2022 i 2024 r., z czego po dwa na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk (przedawnienie karalności) i art. 17 § 1 pkt 1 i 2 kpk;
- 1.239, 1.009, 958 i 381 wszczętych postępowań przygotowawczych oraz 25, 29, 33 i siedem zawieszonych postępowań przygotowawczych;
- 1.365, 1.158, 891 i 430 zakończonych postępowań przygotowawczych, z czego najwięcej w wyniku: skierowania do sądu z aktem oskarżenia – 612, 514, 314 i 173; skierowania do sądu z wnioskiem o DPO – 304, 216, 275 i 88 oraz postanowienia o umorzeniu dochodzenia zatwierdzonego przez Dyrektora IAS – 118, 137, 116 i 57;
- 931, 777, 589 i 278 spraw rozpoznanych przez sądy I instancji. Dyrektor IAS wyjaśnił, że ze względu na brak danych w systemie SI ESKS2 nie było możliwości podania liczby orzeczonych środków karnych oraz przepadku przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego;
- 1.155, 942, 1.629 i 355 osób podejrzanych; 639, 541, 355 i 193 oskarżonych; 640, 552, 364 i 189 skazanych; po 11 w 2021 i 2022 r. oraz dwie w 2024 r. osoby uniewinnione; 14, po pięć osób w 2022 i 2024 r. i jedna osoba w 2023 r., co do których sąd umorzył postępowania; pięć, trzy, pięć i cztery osoby, co do których sąd warunkowo umorzył postępowanie; 290, 212, 217 i 83 osób, co do których orzekł DPO; 930, 764, 578 i 280 osób, co do których sąd orzekł karę grzywny.

(akta kontroli str. 420-422, 436-439)

Na koniec każdego z lat 2021-2023 odnotowano odpowiednio: 3.726, 2.033 i 741 niewszczętych spraw. Na koniec I półrocza 2024 r. nie odnotowano takich przypadków. Dyrektor IAS nie dysponował danymi liczbowymi o sprawach niewszczętych, w których zbliżał się okres przedawnienia karalności czynów z uwagi na brak takich danych w systemie SI ESKS2.

(akta kontroli str. 420-422, 436-439)

Na koniec każdego z lat 2021, 2022, 2023 oraz 30 czerwca 2024 r. ustalono należności publicznoprawne (narażone lub uszczuplone) w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w łącznej wysokości odpowiednio: 116.324,2 tys. zł; 104.385,4 tys. zł; 566.433,9 tys. zł i 236.895,5 tys. zł. Z kolei należności z tytułu kary grzywny wynosiły odpowiednio: 3.108,7 tys. zł; 2.672,2 tys. zł; 2.257 tys. zł i 1.159,2 tys. zł.

(akta kontroli str. 420-422, 433-434)

W latach 2021-2022 większość dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe zakończono w okresie 2-6 miesięcy (48% i 57%). Liczba zakończonych w poszczególnych latach 2021-2022 w ww. czasie spraw wynosiła odpowiednio: 211 i 207 spośród zakończonych odpowiednio: 436 i 363 dochodzeń. Po centralizacji komórek SKK w latach 2023-2024 (I połowa) zaobserwowano, że większość dochodzeń zakończono w okresie 2-6 miesięcy (126 z 239 spraw zakończonych w 2023 r. i 46 z 99 spraw zakończonych w I połowie 2024 r.). Z kolei w I połowie 2024 r. odnotowano znaczący wzrost liczby spraw zakończonych w okresie do 2 miesięcy, tj. 47 z 99 zakończonych spraw o wykroczenia skarbowe. Najwyższą liczbę dochodzeń, których czas trwania wynosił powyżej 1 roku odnotowano w 2021 r. Kształtowała się ona na poziomie 21% wszystkich spraw. W kolejnych latach odsetek spraw zakończonych w okresie powyżej 1 roku był niższy i kształtował się na poziomie 8% w 2022 r. i 6% po reformie komórek SKK.

W przypadku zakończonych postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe występował podobny trend jak w przypadku wykroczeń. W latach 2021-2022 najwięcej postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe

zakończonych zostało w czasie od 3 miesięcy do 1 roku (ok. 70%)<sup>47</sup>. Z kolei powyżej roku trwało ok. 20-22%<sup>48</sup> postępowań zakończonych w poszczególnych latach. Natomiast odsetek postępowań zakończonych do 3 miesięcy nie przekraczał 10%. W latach 2023-2024 (I połowa) odnotowano, że czas trwania większości postępowań przygotowawczych nie przekraczał 1 roku. W 2023 r. 289 z 394 postępowań (73%) zakończono w okresie powyżej 3 miesięcy do 1 roku, a 66 z 394 (17%) spraw trwało dłużej niż 1 rok. Z kolei w I połowie 2024 r. 59 ze 116 zakończonych postępowań (51%) toczyło się do 3 miesięcy, a 57 ze 116 zakończonych postępowań (49%) – powyżej 3 miesięcy do 1 roku.

(akta kontroli str. 435)

Z wyjaśnień pozyskanych od pięciu oskarżycieli skarbowych dotyczących efektów centralizacji ustalono, że:

- zwiększyło się obciążenie pracą, zwiększyła się liczba przydzielanych spraw do prowadzenia, liczba i szybkość wszczynanych postępowań;
- po centralizacji pozytywną zmianę, w ocenie większości oskarżycieli skarbowych, stanowiło bieżące przydzielanie pracownikom spraw do prowadzenia, wymiana informacji i doświadczeń w ramach działu, stała pomoc kierownictwa, ujednoczenie w zakresie opisów czynów, kwalifikacji prawnych. Natomiast jako negatywną zmianę wskazywano zbyt dużą liczbę spraw przydzielanych naraz do prowadzenia pracownikowi;
- jako trudności wskazywano brak dostępu do systemów, które umożliwią wydruki, analizę danych podatników spoza US Łódź-Widzew, wobec których prowadzone są postępowania przygotowawcze. Aplikacja Podatnik 360 nie spełnia swoich wymogów z uwagi na brak możliwości wydrukowania deklaracji. Za centralizacją komórek SKK nie poszła centralizacja systemu POLTAX czy podsystemu Kontrola. Karniści jako pracownicy US Łódź-Widzew w ww. systemie mają dostęp jedynie do danych podmiotów zarejestrowanych w ww. urzędzie;
- zauważalnym problemem było niezadowolenie (dyskomfort) osób wzywanych spoza obszaru działania urzędu, pod który podlegały (koszty dojazdu, czas itp.). Brak oskarżycieli skarbowych (przedstawicieli komórki SKK) w większości urzędów skarbowych na skutek skupiania ich w wyznaczonym urzędzie wiąże się z ich dojazdami na rozprawy poza siedzibę jednostki, wzrostem kosztów postępowania związanym np. z doprowadzaniem podejrzanych z innych, odległych powiatów;
- oceniono, że reorganizacja wpłynęła na poprawę sprawności i efektywności realizowanych zadań. Znacząco uległ skróceniu czas od otrzymania sprawy do realizacji do wszczęcia postępowania. Zmniejszyła się liczba zawiadomień oczekujących na rozpoznanie. Jako zalety reorganizacji wskazywano organizację pracy, dekretowanie spraw na konkretnego pracownika, a monitorowanie przez kierownictwo liczby spraw i ich przydzielanie spowodowało bieżące ich prowadzenie, wszczynanie i podejmowanie kolejnych czynności;
- w ocenie części oskarżycieli skarbowych centralizacja wpłynęła na rozwiązanie problemu zastępstw, niekorzystnych warunków w zakresie wymiany doświadczeń i podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Sukcesywnie spada liczba urzędów, w których pracownik komórki SKK wykonuje swe obowiązki jednoosobowo. Możliwość dekretacji spraw na różnych

---

<sup>47</sup> W poszczególnych latach 2021-2022 odpowiednio: 292 i 196 postępowań spośród odpowiednio 414 i 275 wszystkich zakończonych w danym roku.

<sup>48</sup> W poszczególnych latach 2021-2022 odpowiednio: 93 i 54 postępowań spośród odpowiednio 414 i 275 wszystkich zakończonych w danym roku.

pracowników bez ograniczenia właściwością miejscową pozwala kierownikom na regulowanie obciążenia pracą podległych pracowników i daje większe możliwości wskazywania zastępstw;

- z kolei negatywnie reorganizację ocenili oskarżyciele skarbowi świadczący pracę jednoosobowo w siedzibach urzędów poza Łodzią, wskazując m.in. na brak wsparcia, zwiększenie zakresu uprawnień, problem z zastępowalnością w okresach urlopowych czy chorobowych i związane z tym obciążenie psychiczne, presję związaną ze zwiększeniem tempa pracy i narzuconymi zasadami oceny pracy;
- wszyscy oskarżyciele skarbowi wskazywali na problem z wygospodarowaniem czasu, w związku z obciążeniem pracą, na samokształcenie, zapoznawanie się z bieżącym orzecnictwem, komentarzami czy wyrokami.

(akta kontroli str. 459-474)

Na ocenę rezultatów centralizacji komórek karnych skarbowych wpływa problem ogólnej liczby etatów w pionie karnym skarbowym. Na etapie przygotowań do centralizacji poczyniono założenie, że liczba etatów w pionie nie może być niższa niż suma etatów w komórkach karnych skarbowych poszczególnych urzędów skarbowych. Naczelnik US Łódź-Widzew wyjaśnił<sup>49</sup>, że w oparciu o informacje o wielkości wpływu spraw do poszczególnych urzędów skarbowych w latach 2018-2022, a także uwzględniając ówczesny model prowadzenia spraw z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości (ok. 80% spraw zakończone postanowieniem o odmowie wszczęcia dochodzenia) oszacowano, że założony stan kadrowy miał umożliwić realizację zadań. Jednak w trakcie 2023 r. ujawniono wyniki lustracji spraw z art. 79 pkt 4 ustawy o rachunkowości zleconej przez Prokuraturę Krajową w jednostkach podległych, wskutek których nie tylko wpłynęło ok. 2.500 dodatkowych spraw (podjęte na nowo postępowania, w których wydano zakwestionowane w toku lustracji postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia), ale także zmieniono model prowadzenia tych spraw (ok. 80% spraw wymagało wszczęcia dochodzenia). Bezpośrednio przełożyło się to na zwiększenie obciążenia pracą, tym bardziej, że liczba spraw z ustawy o rachunkowości obejmuje ok. 80% wszystkich spraw karnych rozpatrywanych w US Łódź-Widzew. W konsekwencji liczba 47 etatów okazała się niewystarczająca. Od mniej więcej połowy 2024 r. organy prokuratury ponownie dopuściły odmowę wszczęcia dochodzenia w większej liczbie przypadków spraw z ustawy o rachunkowości.

Ponadto na bieżąco prowadzono monitoring zasadności przydziału spraw na poszczególne działy z punktu widzenia efektywności oraz wyrównania obciążenia pracą pracowników, jak i kierowników działów. Analizy te skutkowały wprowadzeniem dwóch korekt. I tak, od 1 lutego 2024 r. sprawy z obszaru właściwości Naczelników US w Łowiczu i w Łęczycy rozpatrywane były w Drugim Dziale Spraw Karnych Skarbowych. Pracownicy świadczący pracę w tych lokalizacjach zostali przeniesieni odpowiednio z Pierwszego i Trzeciego Działu Spraw Karnych Skarbowych do Drugiego Działu Spraw Karnych Skarbowych, przy czym od maja 2024 r. pracownik świadczący pracę w Łowiczu zrezygnował z pracy w strukturach KAS. Zwolniony etat obsadzono w Łodzi, w Drugim Dziale Spraw Karnych Skarbowych.

(akta kontroli str. 440-458)

1.6. Z informacji uzyskanych od Naczelnika US Łódź-Widzew wynikało, że po wejściu w życie centralizacji komórek karnych skarbowych nie odnotowano

---

<sup>49</sup> W trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.

problemów merytorycznych lub proceduralnych związanych z tym procesem. Dyskusyjne na gruncie kks zagadnienia występowały zarówno przed, jak i po tej reformie i miały związek z brzmieniem niektórych przepisów kodeksu, nie zaś z centralizacją komórek SKK.

Z kolei opisane powyżej w punkcie 1.3. niniejszego wystąpienia pokontrolnego problemy i trudności zostały, po wprowadzeniu centralizacji, w znacznym stopniu ograniczone dzięki fizycznej koncentracji coraz większej liczby pracowników w lokalizacjach w Łodzi. Przyczyniło się to do efektywniejszego wykonywania zadań. Sprawy z Łodzi nie musiały być przydzielane pracownikom świadczącym pracę poza Łodzią, a pracownicy spoza Łodzi prowadzili sprawy z własnego terenu oraz najbliższych urzędów skarbowych. Liczba pracowników świadczących pracę poza Łodzią zaczęła odpowiadać liczbie spraw pochodzących z obszaru właściwości pozałódzkich urzędów skarbowych. Największym problemem była i pozostaje liczba spraw w relacji do zasobu kadrowego, jednakże ponowna zmiana stanowiska organów prokuratury w zakresie sposobu rozpoznawania spraw z ustawy o rachunkowości, jak również zdobywanie przez pracowników doświadczenia w warunkach centralizacji zdecydowanie go ograniczyła. Z dniem 1 stycznia 2023r. US Łódź-Widzew przejął od naczelników niewyznaczonych urzędów skarbowych ok. 3.600 nierozpoznanych (niewszczętych) spraw. W 2023 r. wpłynęło ok. 8.500 nowych zawiadomień, w tym ok 6.500 z ustawy o rachunkowości. Zatem w 2023 r. pozostawało do rozpoznania ok. 12.000 zawiadomień. Na koniec 2023 r. nierozpoznanych pozostało ok. 5.500 zawiadomień. W 2024 r. wpłynęło ok. 4.800 nowych spraw. Na dzień zakończenia kontroli do rozpoznania pozostało ok. 2.500. A zatem, jak wyjaśnił Naczelnik US Łódź-Widzew sytuacja ulega poprawie jednak wymaga to czasu i stabilnych warunków.

Już po wejściu w życie reorganizacji Naczelnik US Łódź-Widzew informował Dyrektora IAS o występujących problemach i trudnościach, zarówno ustnie, jak i pisemnie. Informacje te dotyczyły obciążenia pracą pracowników komórek SKK, wynikającego z wielkości wpływu spraw w relacji do wielkości zatrudnienia. Dotyczyło to przede wszystkim wzrostu wpływu zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów z ustawy o rachunkowości, zgodnie z wytycznymi Prokuratury Krajowej po lustracji postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia. W ramach wsparcia Dyrektor IAS organizował i uczestniczył w spotkaniach w Prokuraturze Regionalnej w Łodzi i Prokuraturze Okręgowej w Łodzi. Dyrektor IAS, w ramach posiadanych zasobów, udostępniał również środki na dodatki zadaniowe dla szczególnie obciążonych pracowników, wspierając tym samym możliwości US Łódź-Widzew motywowania pracowników.

(akta kontroli str. 440-458)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W obowiązującej od grudnia 2022 r. i rekomendowanej do stosowania przez podległe urzędy skarbowe z terenu województwa łódzkiego *Procedurze dotyczącej sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego, wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania*, Dyrektor IAS określił, wbrew art. 53 § 7 kks w związku z art. 17 § 1 pkt 3 kpk, wśród przesłanek odstąpienia od ścigania

z powodu stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu, wiek sprawcy wykroczenia skarbowego.

W katalogu dziewięciu przykładowych przesłanek<sup>50</sup> odstąpienia od ścigania z powodu stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu wskazano wiek sprawcy czynu, tj. ukończone 70 lat w dniu popełnienia wykroczenia, z wyłączeniem osób prowadzących działalność gospodarczą jeśli czyn pozostawał w związku z tą działalnością.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że podstawą do sformułowania takiej przesłanki była treść przepisu art. 53 § 7 kks oraz doświadczenie zawodowe i praktyka osób tworzących ww. Procedurę. W doktrynie wyrażane jest również stanowisko, według którego omawiany katalog okoliczności nie może pretendować do rangi kompletności, gdyż proces oceny stopnia społecznej szkodliwości jest z natury subiektywny (zob. Bogdan, Nita, Radzikowska, Światłowski, Komentarz, str.112; podobnie G. Bogdan, A. Nita, J. Raglewski, A. R. Światłowski, Kodeks karny skarbowy, str. 288). Zapisy Procedury skierowane były/są do pracowników urzędów skarbowych, którzy nie stosowali wcześniej i nie stosują na co dzień przepisów prawa karnego skarbowego. Pewne więc zapisy musiały być sformułowane w sposób jasny, prosty dając takim osobom w miarę jasną wykładnię, jak należy postępować. Z kolei z treści przepisu art. 53 § 7 kks wynika, że przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego bierze się pod uwagę sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego. Doświadczenie życiowe i zawodowe (w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych) członków Zespołu przygotowującego Procedurę doprowadziło do przyjęcia tezy, że osoby po 70. roku życia (nieprowadzące działalności gospodarczej), z uwagi na ograniczenie związane z wiekiem, popełniają czyny zabronione przez kks, co do zasady w takich okolicznościach i w taki sposób, że daje to podstawę stwierdzenia znikomego stopnia społecznej szkodliwości takiego czynu.

Zdaniem NIK katalog przesłanek z art. 53 § 7 kks ma charakter zamknięty. Nie mieszczą się w nim okoliczności wpływające na wymiar kary, takie jak:

---

<sup>50</sup> Przesłankami do odstąpienia od ścigania w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu były: (1) opóźnienie w złożeniu deklaracji, informacji lub oświadczenia wymaganego przepisami nie przekroczyło 30 dni, a w przypadku więcej niż jednego naruszenia terminu do złożenia dokumentu, które to naruszenia mogą być kwalifikowane jako jeden czyn zabroniony, żadne z naruszeń nie przekroczyło 14 dni; (2) gdy kwota niewpłaconego w terminie lub uszczuplonego albo narażonego na uszczuplenie podatku nie przekracza aktualnego minimalnego wynagrodzenia; (3) niezależnie od okoliczności dotyczących czasu trwania opóźnienia w złożeniu dokumentu, nie złożono w terminie deklaracji, z której nie wynika podatek do zapłaty, wynika nadpłata lub podatek do zapłaty został w płacony w ustawowym terminie; (4) nie złożono w terminie deklaracji dla podatku od czynności cywilnoprawnych, a wartość rynkowa rzeczy wskazanej w deklaracji nie przekracza trzykrotności minimalnego wynagrodzenia lub kwota należnego podatku jest niższa od kwoty najniższego mandatu karnego; (5) nie złożono w terminie zeznania dla podatku od spadków i darowizn (...); (6) niezłożenia przez podatnika lub płatnika w terminie deklaracji, informacji, bądź wymaganego przepisami prawa oświadczenia, a miało to miejsce po raz pierwszy w okresie ostatnich dwóch lat i obowiązek ten został dopełniony najpóźniej na pierwsze wezwanie organu podatkowego; (7) nie złożono w terminie deklaracji dotyczącej przychodów uzyskiwanych z najmu/dzierżawy, ale należna zaliczka/należny ryczałt zostały zapłacone w ustawowym terminie; (8) wiek osoby popełniającej wykroczenie skarbowe przekracza 70 lat w dniu jego popełnienia (nie dotyczy osób prowadzących działalność gospodarczą jeśli czyn pozostaje w związku z tą działalnością); (9) zaistniały inne okoliczności wskazujące, że stopień społecznej szkodliwości czynu zabronionego jest znikomy.



dotychczasowy tryb życia, wiek, karalność, właściwości i warunki osobiste sprawcy czy też nagminność określonych zachowań<sup>51</sup>.

(akta kontroli str. 823-831)

2. W związku z centralizacją komórek spraw karnych skarbowych zmiana warunków pracy oraz wynagrodzenia, a także zmiana miejsca świadczenia pracy nastąpiła, wbrew art. 146 ust. 3 ustawy o KAS, bez uzyskania przez Dyrektora IAS każdorazowo indywidualnego stanowiska naczelnika urzędu skarbowego.

W przypadku żadnego z pracowników, z którymi w związku z reorganizacją zawarto porozumienia zmieniające warunki pracy, w tym miejsce świadczenia pracy, Dyrektor IAS nie występował do naczelnika właściwego urzędu skarbowego o uzyskanie jego stanowiska w sprawie zmiany warunków pracy podległego pracownika, który od 1 stycznia 2023 r. miał świadczyć pracę w scentralizowanej komórce SKK w US Łódź-Widzew.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że nie uzyskiwano dla każdego pracownika indywidualnego stanowiska naczelnika właściwego urzędu skarbowego. W dniu wejścia w życie rozporządzenia zmieniającego wyznaczony tym rozporządzeniem naczelnik urzędu skarbowego wstąpił w prawa i obowiązki naczelnika urzędu skarbowego właściwego do prowadzenia postępowań przygotowawczych. Zatem naturalnym stanem była od 1 stycznia 2023 r. zmiana jednostki organizacyjnej na wyznaczony urząd oraz kontynuacja wszczętych i prowadzonych postępowań przez dotychczasowych, wykwalifikowanych pracowników zatrudnionych w rozproszonych przed centralizacją komórkach spraw karnych skarbowych urzędów skarbowych do 31 grudnia 2022 r. W ramach przygotowań do wdrożenia działań związanych z centralizacją komórek SKK, Dyrektor IAS spotykał się zarówno z kierownictwem wszystkich urzędów, jak również z pracownikami komórek karnych skarbowych, celem omówienia planowanych zmian, uzgodnienia zmian osobowych oraz docelowego ustalenia składów komórek SKK od 1 stycznia 2023 r. Kierownictwo urzędów skarbowych ustnie przedstawiało swoje stanowiska dotyczące powyższych zmian Dyrektorowi IAS. Dyrektor IAS w swoich wyjaśnieniach podkreślił, że istotne było przeprowadzenie wszelkich zmian w krótkim okresie czasu, mając na uwadze realizację reformy komórek SKK bez uszczerbku w wykonywaniu bieżących zadań i zgodnie z harmonogramem opracowywanym w zakresie centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych województwa łódzkiego.

NIK nie przychyła się do wyjaśnień Dyrektora IAS wskazującego, jako wypełnienie dyspozycji art. 146 ust. 3 ustawy o KAS, uzyskanie ustnych stanowisk naczelników urzędów skarbowych w odniesieniu do „(...) planowanych zmian, uzgodnienia zmian osobowych oraz docelowego ustalenia składów komórek SKK od 1 stycznia 2023 r.” W dokumentach przedstawionych w toku kontroli m.in. w protokołach ze spotkań z naczelnikami podległych us, nie znajduje potwierdzenia fakt uzyskania przez Dyrektora IAS stanowiska naczelnika us będącego dotychczasowym przełożonym pracownika, którego zmiana dotyczyła w każdym przypadku gdy w związku z centralizacją komórek SKK nastąpiła zmiana warunków pracy oraz wynagrodzenia, a także zmiana

---

<sup>51</sup> G. Keler [w:] J. Błachut, A. Soja, G. Keler, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, art. 53.

miejsca świadczenia pracy, do czego zobowiązany był Dyrektor IAS na podstawie art. 146 ust. 3 ustawy o KAS.

NIK podkreśla, że w związku z reorganizacją komórek SKK rozporządzenie zmieniające nie wyłączyło obowiązku stosowania art. 146 ust. 3 ustawy o KAS.  
(akta kontroli str. 606-611, 740-746)

#### OCENA CZĄSTKOWA

Dyrektor IAS zapewnił prawidłowe i rzetelne przygotowanie i przeprowadzenie procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych. W zakresie wskazanym w opracowanych w Ministerstwie Finansów *Rekomendacjach do wdrożenia centralizacji komórek karnych skarbowych w urzędach skarbowych*, rzetelnie zaplanowano i terminowo zrealizowano wszystkie określone w nich działania w oparciu o opracowany w listopadzie 2022 r. przez Dyrektora IAS i przekazany do stosowania naczelnikom urzędów skarbowych *Harmonogram działań związanych z centralizacją komórek karnych skarbowych*.

W oparciu o ww. harmonogram w IAS prawidłowo monitorowano na bieżąco proces reorganizacji w zakresie utworzenia pionu karnego skarbowego w wyznaczonym urzędzie skarbowym.

Mimo nieokreślenia mierników poprawy sprawności i efektywności wykonywania zadań, ocenie efektów centralizacji służyły pośrednio mierniki wyznaczone w lokalnym planie działań, jak i centralnym planie działań, tj. PPD *Udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach* i ZMK *Wzrost wartości zabezpieczonego mienia w postępowaniu karnym i karnym skarbowym*. Były one analizowane na bieżąco, a zakładane wskaźniki zarówno miernika centralnego PPD, jak i ZMK były wykonywane przez Naczelnika US Łódź-Widzew.

Przedmiotem analizy i stałego monitoringu było także obciążenie pracą pracowników komórek SKK. Jednak trudności w zakresie równomiernego obciążenia pracą wynikały z różnego stopnia skomplikowania spraw karnych skarbowych i z ustawy o rachunkowości oraz dysproporcji w poziomie kompetencji i kwalifikacji pracowników.

Pożądane efekty centralizacji w zakresie poprawy efektywności i sprawności działania komórek karnych skarbowych, właściwego wykorzystania potencjału kadrowego pracowników tych komórek, wyeliminowania zagrożenia braku ciągłości realizacji zadań w przypadku długotrwałej absencji pracownika czy kumulacji czynności oraz minimalizowania zidentyfikowanych różnic w konsekwencji w obciążeniu pracą pracowników komórek SKK, w znacznym stopniu zostały osiągnięte głównie dzięki fizycznej koncentracji pracowników tych komórek w urzędach skarbowych na terenie Łodzi. Ograniczenie fizycznego rozproszenia pracowników komórki SKK sprzyjało m.in. ujednoliceniu praktyki stosowanej w prowadzonych sprawach, wymianie doświadczeń oraz zapewnieniu ciągłości realizacji zadań i ograniczeniu problemu zastępstw.

Podkreślenia wymaga jednak fakt, że negatywny wpływ na efektywność i sprawność działania komórek SKK miała stale rosnąca ilość spraw prowadzonych pod nadzorem prokuratur w zakresie przestępstw z ustawy o rachunkowości, które stanowiły ok. 80% wszystkich spraw karnych prowadzonych przez te komórki. Ponadto w 2023 r. przyptyw spraw z ustawy o rachunkowości wynikał z konieczności podjęcia na nowo postępowań, w których wydano, zakwestionowane w toku lustracji zleconej przez Prokuraturę Krajową, postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia oraz zmiany modelu prowadzenia tych spraw (ok. 80% wpływających spraw wymagało wszczęcia dochodzenia).

Stwierdzone nieprawidłowości nie miały wpływu na prawidłowe przygotowanie i przeprowadzenie przez Dyrektora IAS procesu centralizacji komórek spraw karnych skarbowych.

**OBSZAR**

**2. Nadzór dyrektora IAS nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych**

Opis stanu faktycznego

2.1. W latach 2021-2024<sup>52</sup> Dyrektor IAS wykonywał uprawnienia organu nadrzędnego nad naczelnikami urzędów skarbowych, działającymi jako finansowe organy postępowania przygotowawczego w 1.657 sprawach. Dyrektor IAS nadzorował 721 postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe<sup>53</sup>, oraz 936 postępowań w sprawach o wykroczenia skarbowe<sup>54</sup>. Prokurator objął nadzorem 97 postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe<sup>55</sup> i dziewięć w sprawach o wykroczenia skarbowe<sup>56</sup>. Wpłynęło 1.036 wniosków naczelników urzędów skarbowych w sprawie przedłużenia postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i 1.297 wniosków w sprawie przedłużenia dochodzeń w sprawach o wykroczenia skarbowe. Dyrektor IAS wydał 1.096 postanowień o przedłużeniu postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i 1.378 postanowień w sprawach o wykroczenia skarbowe. Odmówił przedłużenia odpowiednio w 19 i siedmiu przypadkach. Różnica pomiędzy liczbą wniosków, a liczbą wydanych postanowień o przedłużeniu dochodzenia bądź odmowie wynikała – jak oświadczył Kierownik Referatu ICS – z kilku czynników: wnioski o przedłużenie z grudnia danego roku mogły zostać rozpatrzone na początku kolejnego roku, a ponadto wielokrotnie w przypadku odmowy zatwierdzenia umorzenia bądź zawieszenia dochodzenia wydawane było postanowienie o jego przedłużeniu, bez uprzedniego skierowania wniosku w tym zakresie. Zdarzały się również przypadki wycofania wniosku o przedłużenie dochodzenia z uwagi np. na zamknięcie sprawy poprzez nałożenie mandatu karnego w okresie trwania dochodzenia. Dyrektor Izby przedłużał dochodzenia każdorazowo na czas oznaczony. Na podstawie analizowanej próby<sup>57</sup> (szerzej opisane w pkt 2.4. wystąpienia) stwierdzono, że najczęściej postępowania przedłużano na trzy miesiące, a w przypadku niezakończenia postępowania w tym terminie – na kolejne trzy, itd. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS przedłużył 499 spraw w 2022 r., 406 spraw w 2023 r. i 216 spraw w I połowie 2024 r.<sup>58</sup>, wiele z nich – kilkakrotnie. Jedna ze spraw prowadzonych w okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2024 r. przedłużana była aż dziesięciokrotnie<sup>59</sup>. Do zatwierdzenia przez Dyrektora IAS wpłynęło 151 postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia<sup>60</sup>, 114 postanowień o zawieszeniu dochodzenia<sup>61</sup> oraz 484 postanowienia o umorzeniu dochodzenia<sup>62</sup>. Dyrektor zatwierdził

<sup>52</sup> Wg stanu na 30 czerwca 2024 r.

<sup>53</sup> W tym: 206 w 2021 r., 181 w 2022 r., 238 w 2023 r. i 96 w I połowie 2024 r.

<sup>54</sup> W tym: 330 w 2021 r., 318 w 2022 r., 168 w 2023 r. i 120 w I połowie 2024 r.

<sup>55</sup> W tym: 20 w 2021 r., 27 w 2022 r., 40 w 2023 r. i 10 w I połowie 2024 r.

<sup>56</sup> W tym cztery w 2021 r., trzy w 2022 r. i po jednym w 2023 r. i I połowie 2024 r.

<sup>57</sup> Na podstawie dostępnych w Izbie rejestrów nie było możliwe ustalenie, na jakie okresy poszczególne sprawy były przedłużane.

<sup>58</sup> Przy czym sprawy przedłużane wielokrotnie mogły zostać uwzględnione w raportach w dwóch lub trzech następujących po sobie latach.

<sup>59</sup> ██████████

<sup>60</sup> 59 w sprawach o przestępstwa skarbowe i 92 w sprawach o wykroczenia skarbowe.

<sup>61</sup> 102 w sprawach o przestępstwa skarbowe i 12 w sprawach o wykroczenia skarbowe.

<sup>62</sup> 270 w sprawach o przestępstwa skarbowe i 214 w sprawach o wykroczenia skarbowe.

odpowiednio: 139, 97 i 421 z nich, w pozostałych przypadkach odmówił zatwierdzenia.

W 2022 r. wniesiono jedno zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o wykroczenie skarbowe, które zostało skierowane do sądu. W I połowie 2024 r. wniesiono też jedno zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe – wydano zarządzenie w przedmiocie odmowy przyjęcia zażalenia. W 2021 r. wpłynęły również dwa zażalenia na postanowienia o zawieszeniu dochodzenia w sprawach o przestępstwa skarbowe – oba zostały skierowane do sądu. W 2022 r. wpłynęło jedno zażalenie na postanowienie o umorzeniu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, które zostało skierowane do sądu, a w latach 2022 i 2023 po jednym zażaleniu na umorzenie postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe – w obu przypadkach odmówiono przyjęcia zażalenia.

W 2021 r. wpłynęło jedno zażalenie na postanowienie odmawiające wniesienia wniosku o udzielenie zezwolenia na DPO w sprawie o przestępstwo skarbowe. Dyrektor IAS przychylił się do przedmiotowego zażalenia.

Dyrektor IAS nie korzystał z innych uprawnień nadzorczych przewidzianych w kpk i kks<sup>63</sup>, tj.:

- nie rozstrzygał w sprawach wyłączenia finansowego organu prowadzącego postępowanie przygotowawcze wobec braku wniosków w tym zakresie, nie wydawał także rozstrzygnięć w przedmiotowych sprawach z urzędu,
- nie zaznajamiał się z zamierzeniami prowadzących postępowania, nie wskazywał kierunków postępowania oraz nie wydawał zarządzeń w tym zakresie,
- nie żądał przedstawienia materiałów zbieranych w toku postępowania, nie uczestniczył w czynnościach dokonywanych przez prowadzących postępowanie, nie przejmował spraw do swego prowadzenia,
- nie wydawał postanowień, zarządzeń ani poleceń ani nie zmieniał/uchylał postanowień ani zarządzeń wydanych przez prowadzących postępowania.

Nie było przypadków wznowienia przez Szefa KAS prawomocnie umorzonych postępowań przygotowawczych przeciwko osobie, która występowała w charakterze podejrzanego. Dyrektor IAS nie dokonywał (i nie zlecał dokonania) czynności dowodowych w celu sprawdzenia okoliczności uzasadniających wydanie takiego postanowienia.

(akta kontroli str. 889-890, 896-921)

Dyrektor IAS wyjaśnił, że działania, o których mowa w art. 326 § 1-3 kpk, w związku z art. 113 § 1 kks są realizowane w zależności od potrzeb i możliwości kadrowych Referatu ICS. Wskazać należy ponadto, że przekazując wniosek o przedłużenie dochodzenia prowadzący postępowanie wskazuje czynności, jakie zamierza wykonać. Tym samym organ nadzoru zaznajamia się z zamierzeniami prowadzącego postępowanie (art. 326 § 3 pkt 1 kpk). Jeżeli zdaniem organu nadzoru zachodzi konieczność uzupełnienia materiału dowodowego o inne czynności dowodowe, takie zalecenia są formułowane i wskazywane w pismach przewodnich.

Dyrektor podkreślił, że w art. 326 kpk wskazane są uprawnienia organu nadrzędnego, a nie jego obowiązki. Niewykorzystywanie niektórych uprawnień wynika z braku takiej potrzeby. Przykładem czynności dokonanych w trybie art. 326 kpk są działania podjęte w 2022 r. w odniesieniu do postępowań prowadzonych przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Łódź-Górna (szerzej opisano w pkt 2.6 wystąpienia).

---

<sup>63</sup> art. 48 § 1 kpk, art. 326 § 1-3 kpk i art. 327 § 3 kpk w zw. z art. 122 § 1 pkt 2 kks.

(akta kontroli str. 889-890, 1275-1303)

2.2. W Izbie wprowadzono Instrukcję określającą zasady nadzorowania postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych<sup>64</sup> oraz Instrukcję rozpoznawania zażaleń w toku postępowania karnego skarbowego<sup>65</sup>. Obie instrukcje zawierały wewnętrzne uregulowania określające tryb i sposób sprawowania przez dyrektora IAS nadzoru – m.in. procedurę zatwierdzania przez Dyrektora IAS postanowień finansowych organów postępowania przygotowawczego o: odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu i umorzeniu, zasady przedłużania dochodzeń prowadzonych przez finansowe organy postępowania przygotowawczego, zasady rozpatrywania zażaleń na rozstrzygnięcia wydawane przez finansowe organy postępowania przygotowawczego.

(akta kontroli str. 922-929)

Dyrektor IAS wyjaśnił, że kwestie prowadzenia oraz nadzorowania postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych uregulowane są w przepisach kks i kpk, a celem nadzoru nad postępowaniem przygotowawczym jest zapewnienie sprawnego i zgodnego z przepisami stosowania procedury karnej w indywidualnych postępowaniach: *Zapoznając się z aktami sprawy i oceniając przebieg postępowania, zwraca się uwagę na realizację celów i zadań postępowania przygotowawczego, a w szczególności na: szybkość i trafność podejmowania pierwszych czynności po otrzymaniu zawiadomienia o przestępstwie, zasadność wszczęcia dochodzenia, prawidłową realizację kierunku postępowania, prawidłowość przeprowadzenia i udokumentowania dowodów, szybkość postępowania, a zwłaszcza koncentrację czynności, prawidłowość przeprowadzenia czynności związanych z przedstawieniem, uzupełnieniem lub zmianą zarzutów, zakres przedmiotowy i podmiotowy postępowania, należyte wyjaśnienie okoliczności sprawy, realizację uprawnień procesowych uczestników postępowania, sprawdzenie wyjaśnień podejrzanych, przestrzeganie okresów dochodzenia, dostosowanie do potrzeb konkretnej sprawy sposobu gromadzenia dowodów, przeprowadzenie ich w odpowiednim czasie i w odpowiedniej kolejności, prawidłowość prowadzenia akt sprawy, w szczególności przejrzystość ułożenia materiałów, numerację kart i szatę graficzną.*

*W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości do organów postępowania przygotowawczego wysyłane są pisma zawierające stosowne zalecenia.*

(akta kontroli str. 1263-1274)

2.3. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS wydał 1.686 postanowień o przedłużeniu dochodzenia w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

Szczegółowym badaniem prawidłowości dokonywania przedłużeń dochodzenia objęto 20 spraw: dziewięć spraw, w których wystąpiło najwięcej przedłużeń, pięć losowo wybranych spraw, gdzie wystąpiło więcej niż jedno przedłużenie oraz sześć spraw, w których organ odmówił przedłużenia postępowania.

(akta kontroli str. 949-1111)

Postanowienia o przedłużeniu dochodzenia, zatwierdzenia postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu i umorzeniu podpisywane były przez osoby upoważnione, tj. Kierownika Referatu ICS, jego zastępcę oraz zastępców Dyrektora IAS. Upoważnienia wydane zostały na podstawie Regulaminu organizacyjnego Izby, a w przypadku zastępców Dyrektora wynikały z zakresu wykonywanych czynności. Przed 7 lipca 2022 r. upoważnienia

<sup>64</sup> Zarządzenie nr 36/2017 Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 1 marca 2017 r.

<sup>65</sup> Zarządzenie nr 37/2017 Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 1 marca 2017 r.

do załatwiania spraw należących do kompetencji organy nadrzędnego nad finansowym organem postępowania przygotowawczego Dyrektor IAS wydał bezpodstawnie, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 932-940)

Postępowania przedłużane były każdorazowo na czas określony – od jednego do czterech miesięcy (najczęściej na trzy miesiące). Wszystkie analizowane postępowania przedłużane były wielokrotnie – złożono od trzech do nawet 16 wniosków o przedłużenie. Część wniosków kierowanych przez naczelników urzędów skarbowych do IAS zawierało wnioskowany termin przedłużenia, inne nie. Podobnie – w części spraw organ nadzoru przedłużał postępowanie na okres wskazany we wniosku (z zaliczeniem okresu jaki upłynął od wszczęcia bądź ostatniego przedłużenia), zaś w innych – na inny okres niż wskazany we wniosku. Dyrektor IAS wyjaśnił że po centralizacji komórek karnych skarbowych ujednoczeniu uległ wzór wniosku o przedłużenie dochodzenia, w którym wykazano, jako warunek niezbędny określenie terminu, na jaki dochodzenie ma być przedłużone. Organ nadzoru nie jest w żaden sposób związany ww. terminem i samodzielnie określa – w oparciu o materiał dowodowy i planowane czynności procesowe – czas, na jaki przedłuża dochodzenia. Mogą także wystąpić sytuacje, gdy z uwagi na zaległości w rozpatrywaniu wniosków koniecznym jest wyznaczenie terminu innego (późniejszego) od wnioskowanego.

Wszystkie zbadane wnioski o przedłużenie kierowane do IAS zawierały uzasadnienia, co umożliwiło rzetelne ich rozpoznanie. Głównymi przyczynami przedłużania postępowań były: brak możliwości przeprowadzenia czynności procesowych ze względu na niestawiennictwo podejrzanych lub świadków, poszukiwania świadków, oczekiwanie na złożenie wniosku o DPO, oczekiwanie na odpowiedzi z innych organów/institucji. W sześciu przypadkach, w których organ pozostawił wniosek o przedłużenie bez rozpoznania, przyczyną było objęcie postępowania nadzorem prokuratora z mocy prawa – zgodnie z art. 122 § 2 kks, jeśli w postępowaniu przygotowawczym czynności dokonywał prokurator – w omawianych przypadkach powoływał biegłych psychiatrów – to on jest właściwy do przedłużenia postępowania.

Dokonując analizy wniosków o przedłużenie, pracownicy Referatu ICS sporządzali tabelaryczne zestawienie – kartę weryfikacji terminowości sporządzenia wniosku o przedłużenie dochodzenia. Był to dokument wewnętrzny opracowany po powstaniu Krajowej Administracji Skarbowej (w pierwszych tygodniach po 1 marca 2017 r.), służący podsumowaniu i sprawdzeniu czy wniosek o przedłużenie dochodzenia sporządzony został prawidłowo. Karta weryfikacji zawierała: wskazanie naczelnika urzędu skarbowego<sup>66</sup> składającego wniosek, nr sprawy, datę wszczęcia dochodzenia, datę terminu prowadzenia, datę sporządzenia wniosku o przedłużenie dochodzenia, weryfikację terminowości złożenia wniosku, przesłanki opóźnienia oraz sprawdzenie zapisów w SI ESKS 2 (data, ocena wpisów). W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, wraz a postanowieniem o przedłużeniu kierowano do NUS wskazówki dotyczące dalszego postępowania w sprawie, bądź nakazywano uzupełnienie wpisów w SI ESKS. W jednej z badanych spraw, mimo licznych wezwań nie uzupełniono wpisów w SI ESKS, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Uzasadnienia postanowień o przedłużeniu terminu dochodzenia sprowadzały się do stwierdzenia, że „dochodzenia nie zakończono we wskazanym terminie, w związku z tym Dyrektor IAS przedłużył je do dnia (...) W toku dalszego

---

<sup>66</sup> Dalej: NUS.

postępowania NUS zobowiązany jest podjąć działania zmierzające do jego zakończenia”.

Organ nadzoru przyjął, że wnioski o przedłużenie terminu dochodzenia powinny być kierowane na pięć dni przed upływem terminu na prowadzenie dochodzenia. We wszystkich 14 dochodzeniach objętych badaniem<sup>67</sup>, Dyrektor IAS wydał postanowienia o przedłużeniu dochodzenia po upływie terminu do jego prowadzenia (jednokrotnie bądź kilkakrotnie). Jednocześnie w dziewięciu ww. przypadkach wnioski o przedłużenie skierowane zostały przez NUS po upływie ww. 5-dniowego terminu (kilka spraw, kilkanaście wniosków złożonych po terminie od kilku dni do kilku lat). Organ nadzoru nie podjął w związku z tym żadnych czynności (nawet w sytuacjach powtarzających się), poza przypomnieniem o terminowym składaniu wniosków, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Stwierdzono dwa przypadki<sup>68</sup>, w których wnioski o przedłużenie skierowano po dwóch i pół oraz czterech latach od wszczęcia dochodzenia/ostatniej czynności podjętej w dochodzeniu. Organ nadzoru nie żądał w tym czasie przedstawienia sobie materiałów zbieranych w toku postępowania, nie wydawał postanowień, zarządzeń czy poleceń, ani nie podejmował żadnych innych czynności nadzorczych (szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 949-1111, 1275-1303)

2.4. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS otrzymał do zatwierdzenia 91 postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia (32 w sprawach o przestępstwa i 59 w sprawach o wykroczenia skarbowe), z czego zatwierdził 81 (odpowiednio 27 i 54 postanowienia). W pozostałych 10 przypadkach odmówił zatwierdzenia. Szczegółowym badaniem w zakresie prawidłowości wykonywania zadań związanych z zatwierdzaniem postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia objęto 10 postanowień<sup>69</sup>. W zatwierdzonych postanowieniach<sup>70</sup> przyczyną odmów wszczęcia było: czynu nie popełniono bądź brak danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie popełnienia czynu zabronionego (7 przypadków), w jednym przypadku czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego, a w jednym nastąpiło przedawnienie karalności. Organ nadzoru dokonał analizy i uznał ocenę ustaleń faktycznych i prawnych dokonanych przez NUS za prawidłową. W jednym przypadku organ odmówił zatwierdzenia postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia uznając decyzję o odmowie wszczęcia za przedwczesną. Organ nadzoru wskazał, że w toku tzw. postępowania sprawdzającego nie zweryfikowano istotnych okoliczności, które wskazywał zawiadamiający, mogących mieć wpływ na ocenę, czy zachodziło uzasadnione podejrzenie popełnienia czynu zabronionego przez kks. Organ wystosował wskazówki co do dalszego postępowania i uwagi co do kwalifikacji prawnej czynu.

W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS otrzymał do zatwierdzenia 83 postanowienia o zawieszeniu dochodzenia (77 w sprawach o przestępstwa i sześciu w sprawach o wykroczenia skarbowe), z czego zatwierdził 72 (odpowiednio 67 i pięć postanowień). W pozostałych 11 przypadkach odmówił zatwierdzenia. W 10 analizowanych przypadkach najczęstszą przyczyną zawieszenia postępowań były toczące się postępowania podatkowe. W sześciu przypadkach organ nadzoru po dokonaniu analizy uznał ocenę ustaleń

---

<sup>67</sup> Pkt 2.3. wystąpienia. W pozostałych sześciu nie wydano postanowień – odmowy przedłużenia.

<sup>68</sup> [REDACTED]

<sup>69</sup> Po pięć z 2022 r. i 2024 r.

<sup>70</sup> Dziewięć spośród 10 zbadanych postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia zostało zatwierdzonych, zaś w jednym przypadku odmówiono zatwierdzenia postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia przekazując wskazówki do dalszego postępowania i uwagi co do kwalifikacji prawnej czynu.

faktycznych i prawnych dokonanych przez NUS za prawidłową i przypominał o konieczności monitorowania – co najmniej raz na 6 miesięcy – przesłanek zawieszenia dochodzenia z obowiązkiem dokumentowania dokonania tej czynności. W czterech przypadkach Dyrektor IAS odmówił zatwierdzenia postanowień m.in. wskazując że przepisy nie przewidują zawieszenia we wskazanej sprawie (NUS oczekiwał aż podejrzana złoży wniosek o DPO), lub też że wszczęcie postępowania przygotowawczego nie może mieć pozorowanego charakteru i służyć jedynie wstrzymaniu biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego, przy braku realnej aktywności organu postępowania przygotowawczego, zwłaszcza w sytuacji, gdy moment wszczęcia tego postępowania jest bliski dacie przedawnienia zobowiązania podatkowego. Organ nadzoru zobowiązał NUS do wykazania się aktywnością m.in. poprzez przeprowadzenie konkretnych czynności dowodowych.

W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS otrzymał do zatwierdzenia 371 postanowienia o umorzeniu dochodzenia (198 w sprawach o przestępstwa i 173 w sprawach o wykroczenia skarbowe), z czego zatwierdził 321 (odpowiednio 170 i 151 postanowień). W pozostałych 50 przypadkach odmówił zatwierdzenia. W 10 analizowanych przypadkach, w których organ zatwierdził postanowienia, przyczynami umorzenia postępowań były: czynu nie popełniono bądź brak danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie popełnienia czynu zabronionego (cztery przypadki), w jednym przypadku czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego, w jednym oskarżony zmarł, a w dwóch nastąpiło przedawnienie karalności. W dwóch przypadkach organ nadzoru odmówił zatwierdzenia postanowień - ocenę ustaleń faktycznych i prawnych dokonanych przez NUS uznał za nieprawidłową uznając, że: w pierwszym przypadku umorzenie jest przedwczesne – sformułował wskazówki dotyczące dalszego postępowania i niezbędnych ustaleń. W kolejnym przypadku, organ nadzoru uznał konieczność umorzenia, jednak w oparciu o inne przesłanki – według Dyrektora IAS czynu nie popełniono.

(akta kontroli str. 889-890, 1112-1143)

W 2022 r. wniesiono jedno zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o wykroczenie skarbowe – Naczelnik Urzędu Skarbowego odmówił wszczęcia dochodzenia z uwagi na przedawnienie karalności czynu (art. 17 § 1 pkt 6 kpk). Postanowienie zostało zatwierdzone przez Dyrektora IAS. Składający zażalenie podniósł, że on zawiadomił Urząd o popełnieniu czynu na siedem dni przed upływem terminu przedawnienia karalności, w związku z czym Urząd powinien zająć się tą sprawą. Zażalenie zostało złożone w terminie, w związku z czym sprawę skierowano do Sądu Rejonowego w Tomaszowie Mazowieckim.

W I połowie 2024 r. wniesiono jedno zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia w sprawie o przestępstwo skarbowe – NUS odmówił wszczęcia dochodzenia wobec stwierdzenia, że czyn nie wyczerpuje znamion przestępstwa skarbowego. Dyrektor IAS zatwierdził je, nakazując jednocześnie uzupełnienie w SI ESKS opisu czynu oraz zweryfikowania kwalifikacji prawnej. Postanowienie doręczono zainteresowanemu, który za pośrednictwem adwokata wniósł na nie zażalenie. Dyrektor IAS wystąpił w tej sprawie o opinię prawną w przedmiocie prawa do złożenia zażalenia przez podmiot składający zawiadomienie o możliwości popełnienia czynu zabronionego – spółkę z o.o. Wobec opinii odmownej, Dyrektor IAS wydał zarządzenie w przedmiocie



odmowy przyjęcia zażalenia ze względu na wniesienie go przez osobę nieuprawnioną do jego złożenia.

W okresie objętym kontrolą nie składano zażeń na postanowienia o zawieszeniu dochodzenia.

W 2022 r. wpłynęło jedno zażalenie na postanowienie o umorzeniu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe. Postępowanie umorzono ze względu na to, że czyn nie zawierał znamion czynu zabronionego (art. 17 § 1 pkt 2 kpk). Dyrektor IAS zatwierdził przedmiotowe postanowienie. Zażalenie zostało złożone przez Wójta Gminy Rozprza (pokrzywdzony) – Dyrektor IAS uznał je za niezasadne i przesłał do Sądu Rejonowego w Piotrkowie Trybunalskim wraz z uzupełnieniem, złożonym również przez Wójta Gminy Rozprza do IAS za pośrednictwem NUS.

W 2022 r. i 2023 r. wpłynęły dwa zażalenia na postanowienia o umorzeniu postępowania w sprawach o wykroczenie skarbowe - postępowania umorzono z uwagi na przedawnienie karalności czynu (art. 17 § 1 pkt 6 kpk) oraz ze względu na to, że czynu nie popełniono (art. 17 § 1 pkt 1 kpk). W obu przypadkach Dyrektor IAS wydał zarządzenia w przedmiocie odmowy przyjęcia zażeń ze względu na wniesienie przez osoby nieuprawnione do ich złożenia.

W okresie objętym kontrolą nie wpływały zażalenia na postanowienia odmawiające wniesienia wniosku o udzielenie zezwolenia na DPO.

Wszystkie zażalenia rozpatrywane były przez Dyrektora IAS sprawnie i terminowo. Po przekazaniu danej sprawy do Sądu nie wracała ona do IAS, w związku z czym Dyrektor nie miał wiedzy jak sprawa się zakończyła.

(akta kontroli str. 896-919)

2.5. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS nie orzekał w sprawach o wyłączenie prowadzącego postępowanie finansowego organu postępowania przygotowawczego.

(akta kontroli str. 889-890, 941-942)

2.6. Analiza 15 nadzorowanych przez IAS postępowań<sup>71</sup> wykazała, że czynnościami podejmowanymi przez IAS w postępowaniach były: postanowienia w sprawie przedłużenia dochodzenia (wszystkie badane sprawy) oraz zatwierdzenie postanowienia o umorzeniu postępowania (jedna sprawa). W pięciu sprawach (33%) organ wydał zalecenia (np. w zakresie zmiany zarzutu) lub uwagi (np. w zakresie wpisów do ESKS). W 14 z 15 zbadanych przypadków uwagi organu nadzorującego zostały uwzględnione i wdrożone, w jednym zaś<sup>72</sup> okazały się nieefektywne (bezczynność procesowa, uwagi co do kwoty uszczuplenia, zapisów w ESKS i terminu kierowania wniosków o przedłużenie).

(akta kontroli str. 943-948)

W sprawach, które wpłynęły do IAS z wnioskiem o dokonanie określonej czynności<sup>73</sup>, przeprowadzano analizę i w razie potrzeb wskazywano kierunki postępowania (np. zmiana zarzutu, podjęcie konkretnych czynności procesowych). Często też nakazywano weryfikację bądź uzupełnienie zapisów w systemie ESKS. Potwierdzeniem analizy nadzorowanych spraw i weryfikacji wniosków o przedłużenie oraz wniosków o zatwierdzenie postanowień były tabelaryczne karty weryfikacji terminowości sporządzenia wniosku o przedłużenie oraz wnioski o zatwierdzenie/niezatwierdzenie postanowienia.

---

<sup>71</sup> Szczegółowym badaniem objęto 15 postępowań wszczętych i zakończonych w okresie objętym kontrolą (pięć z 2022 r., siedem z 2023 r. i trzy z 2024 r.), prezentujących różne rodzajowo postępowania i sposoby zakończenia, z każdego roku objętego kontrolą.

<sup>72</sup> ██████████

<sup>73</sup> Tj. wnioski o przedłużenie postępowania przygotowawczego, zatwierdzenie postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, zawieszeniu oraz umorzeniu postępowania.

Dyrektor IAS nie podejmował natomiast z własnej inicjatywy innych czynności nadzorczych wskazanych w art. 326 § 1-3 kpk w zw. z art. 122 § 1 pkt 2 kks (opisane też w pkt 2.1. wystąpienia).

Dyrektor wyjaśnił, że w ramach sprawowanego nadzoru nad konkretnymi sprawami pracownicy Referatu ICS wysyłają do prowadzących postępowania przygotowawcze i/lub ich przełożonych maile, jak również przeprowadzają z nimi rozmowy telefoniczne: *Wówczas wydruk maila lub notatka służbowa z rozmowy załączane są do dokumentacji pozostającej w danej sprawie w IAS w Łodzi. Czasami adnotacja o rozmowie telefonicznej dokonywana jest w ww. tabeli lub na wniosku o przedłużenie dochodzenia albo piśmie, przy którym przekazano sprawę do Dyrektora IAS w Łodzi. W mailach zawierane są najczęściej uwagi dotyczące drobnych uchybień w zapisach w SI ESKS. Z kolei w rozmowach telefonicznych omawiany jest dalszy tok postępowania. Udzielane są też różnego rodzaju porady/instrukcje z zakresu stosowania przepisów/procedur. Nadmieniam, że czasami nie sporządza się żadnych adnotacji z rozmów telefonicznych, gdyż dotyczą one spraw bieżących, które nie znajdują się fizycznie w Referacie ICS.*

(akta kontroli str. 949-1143, 1275-1303)

W okresie objętym kontrolą Dyrektor jednorazowo podjął w ramach sprawowanego nadzoru działania określone w art. 326 kpk – w 2022 r. pobrano do analizy akta 27 postępowań przygotowawczych prowadzonych w Drugim Urzędzie Skarbowym Łódź Górna. W wyniku analizy postępowań ujawniono szereg nieprawidłowości, skutkiem czego sformułowano wniosek o wszczęcie postępowania wyjaśniającego wobec osób odpowiedzialnych za stwierdzone nieprawidłowości.

Sygnałem do podjęcia działań w tej sprawie było wykazanie w mierniku PPD<sup>74</sup> wykonania na poziomie 0%. Przeprowadzona została analiza zapisów w SI ESKS, konsekwencją czego było wystąpienie do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Łódź-Górna o przesłanie akt postępowań przygotowawczych.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że już w latach 2020-2021 zwracał się do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Łódź-Górna o wyjaśnienia wskazując na to, że w okresie od 1 stycznia 2020 r. do 27 lipca 2020 r. „prowadzono jedynie pięć spraw, tj. dwa postępowania karne-skarbowe, jedną sprawę o przestępstwo pospolite oraz dwa postępowania mandatowe”, a w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 9 czerwca 2021 r., w wyniku przeprowadzonej analizy danych zawartych w systemie ESKS stwierdzono, że Naczelnik II US Łódź-Górna od początku 2021 r. wszczął jedno postępowanie karne skarbowe, jedno postępowanie karne i 23 postępowania mandatowe. W tym samym czasie odnotowano wpływ 80 zawiadomień o ujawnieniu czynu zabronionego. Liczba wskazanych w ESKS spraw przez Wieloosobowe Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych II US Łódź-Górna w rażący sposób odbiegała od liczby spraw prowadzonych i wykazywanych przez komórki SKK innych urzędów skarbowych województwa łódzkiego o porównywalnej obsadzie kadrowej.

Konsekwencją stwierdzonych nieprawidłowości było wystąpienie o wszczęcie postępowania wyjaśniającego. Rzecznik dyscyplinarny IAS postanowieniem z 7 października 2022 r. umorzył postępowanie wyjaśniające wobec oskarżyciela skarbowego w Drugim Urzędzie Skarbowym Łódź-Górna, wobec rozwiązania z nim umowy o pracę. Dyrektor IAS polecił również przygotowanie wniosków o odwołanie odpowiedzialnych za nieprawidłowości Naczelników, co też nastąpiło. Wyjaśniając, z jakich przyczyn nie występowało o akta prowadzonych

---

<sup>74</sup> Udział zakończonych postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w ogólnej liczbie prowadzonych w formie dochodzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach.

postępowań częściej i we wszystkich urzędach, skoro ryzyko nieprawidłowości w prowadzonych postępowaniach okazało się wysokie, Dyrektor podał: *przyczyną wystąpienia o akta do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Łódź-Górna było wykazanie miernika PPD za I kwartał 2022 r. na poziomie 0%,(...) w pozostałych przypadkach nie zachodziła konieczność występowania o takie akta.*

(akta kontroli str. 1304-1353)

Zasady dokonywania odstępień od ścigania (odstępień od sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego lub wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego) zostały opisane w procedurze skierowanej przez Dyrektora IAS do podległych urzędów w dniu 29 grudnia 2022 r. (szerzej opisano w pkt 1.1. wystąpienia). Zgodnie z procedurą pracownik komórki organizacyjnej, który w zakresie swojego działania ujawnił naruszenie przepisów prawa, mogące stanowić czyn zabroniony będący przestępstwem lub wykroczeniem skarbowym ustalał stan faktyczny oraz dokonywał oceny pod kątem możliwości odstąpienia od ścigania. Odstępowano od ścigania poprzez sporządzenie odpowiedniej notatki urzędowej.

(akta kontroli str. 262-292)

W latach 2021-2024 (I połowa) w podległych IAS urzędach skarbowych odstąpiono od przekazania do komórek spraw karnych skarbowych zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego/ wniosku o wszczęcie postępowania karnego skarbowego w 184 przypadkach przestępstw skarbowych ( 39 w 2021 r., 34 w 2022 r., 79 w 2023 r. i 32 w I połowie 2024 r.) oraz 176 202 przypadkach wykroczeń skarbowych (60613 w 2021 r. 44648 w 2022 r., 48837 w 2023 r. i 22204 w I połowie 2024 r.)

(akta kontroli str. 891-895)

Dyrektor IAS nie poddawał ich analizie, natomiast wskazywał zagadnienia odstępień do kontroli przeprowadzanej przez Dział Kontroli Wewnętrznej. Zasadność i prawidłowość dokonywania odstępień od wszczęcia postępowania karnego, w tym odstępień od kierowania tzw. zawiadomień wewnętrznych była przedmiotem czynności kontrolnych w Urzędzie Skarbowym w Brzezinach i Zduńskiej Woli.

(akta kontroli str. 1169-1262, 1304-1353, 1368-1445)

2.7. W okresie objętym kontrolą przed Dyrektorem IAS nie toczyły się spory o właściwość między finansowymi organami postępowania przygotowawczego województwa łódzkiego.

(akta kontroli str. 930-931)

2.8. Dyrektor IAS nie współpracował z innymi organami w ramach nadzoru nad prowadzeniem postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych. Jak wyjaśnił Dyrektor IAS, brak współpracy wynikał z braku takich potrzeb ze strony IAS, a ponadto inne organy także nie wyrażały gotowości do takiej współpracy.

(akta kontroli str. 1275-1303)

2.9. Zgodnie z § 19 Regulaminu organizacyjnego Izby, rozpatrywaniem skarg zajmował się Wydział Kontroli Wewnętrznej. W IAS nie wprowadzono wewnętrznych procedur rozpatrywania skarg. W latach 2022-2024 (do sierpnia) do IAS wpłynęło odpowiednio 49, 53 i 35 skarg. Realizacji zadań z zakresu postępowań karnych skarbowych dotyczyło siedem z nich<sup>75</sup>. Wszystkie skargi zostały rozpatrzone zgodnie z art. 237 § 1 kpa w terminie nie dłuższym niż miesiąc. Każdorazowo podejmowano czynności wyjaśniające polegające głównie

---

<sup>75</sup> Dwie w 2022 r., dwie w 2023 r. i trzy w 2024 r. – analizą objęto wszystkie skargi.

na zwróceniu się do właściwego NUS o wyjaśnienia co do przebiegu postępowania lub do radcy prawnego o opinię w spornych sprawach. Wszystkie sprawy zakończyły się pisemną analizą skargi, wraz z przywołaniem przepisów, o które oparto rozstrzygnięcie. Wszystkie skargi uznano za bezzasadne, o czym każdorazowo poinformowano skarżących.

(akta kontroli str. 1144-1152)

2.10. Zgodnie z § 19 Regulaminu organizacyjnego Izby, przygotowaniem i przeprowadzaniem kontroli w podległych urzędach oraz kontroli wewnętrznych, sporządzaniem dokumentacji pokontrolnej, a także nadzorem nad realizacją wniosków i zaleceń pokontrolnych zajmował się Wydział Kontroli Wewnętrznej.

W okresie objętym kontrolą nie przeprowadzono kontroli wewnętrznych ani audytów w zakresie postępowań karnych skarbowych, natomiast w podległych urzędach przeprowadzono kontrolę, na przełomie 2021 i 2022 r., w zakresie prowadzenia postępowań karnych skarbowych oraz ewidencjonowania spraw w systemie SI ESKS2 przeprowadzona w US w Tomaszowie Mazowieckim. Badaniem objęto prawidłowość i terminowość postępowań przygotowawczych prowadzonych przez NUS od 1 stycznia 2020 r. do 21 grudnia 2021 r.

Kontrola wykazała liczne nieprawidłowości, m.in. dopuszczenie do przedawnienia karalności czynu zabronionego po wszczęciu postępowania przygotowawczego (20% badanych spraw), zwłóce we wszczęciu dochodzenia (72 % badanych spraw), opieszałość w analizie materiału dowodowego pod kątem zasadności wszczęcia postępowania, co skutkowało odstąpieniem od ścigania (100% spraw), opieszałość w podjęciu zawieszono postępowania (42% spraw), beczynność w prowadzonych postępowaniach przygotowawczych (10% spraw), opieszałość w wydaniu postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia (25% spraw), niewykonanie poleceń organu nadrzędnego (12 % spraw), nieopatrznie odciskiem pieczęci urzędowej upoważnień do nakładania grzywny w drodze mandatu karnego oraz podpisywania mandatów karnych (100%). Ponadto stwierdzono 20 uchybień.

Działania NUS w Tomaszowie Mazowieckim w zakresie objętym kontrolą oceniono negatywnie i wydano szereg zaleceń.

NUS w Tomaszowie Mazowieckim poinformował o wykonaniu zaleceń, a kilka miesięcy później przekazał informację o rezultatach ich wdrożenia. Dyrektor IAS dokonał analizy informacji, w wyniku której stwierdzono, że NUS w Tomaszowie Mazowieckim podjął skuteczne działania zmierzające do wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, a działania te przyniosły oczekiwane efekty. Informację uznano za wystarczającą; w 2022 r. – kontrola w zakresie prawidłowości i terminowości prowadzenia postępowań mandatowych w 2021 r. przeprowadzona w Drugim US Łódź Górna.

Stwierdzono nieprawidłowości polegające m.in. na ukaraniu sprawcy i wymierzeniu kary grzywny w drodze mandatu karnego pomimo nieuiszczenia w całości uszczuplonej należności publicznoprawnej (7% badanych spraw), beczynności w prowadzonych postępowaniach mandatowych (18% spraw), opieszałym kierowaniu wezwań do sprawców czynów zabronionych (44% spraw), nałożeniu kary grzywny w drodze mandatu karnego przez pracownika nieposiadającego upoważnienia do nakładania grzywny, zamieszczeniu na formularzu mandatu błędnej kwalifikacji prawnej czynu, dokonaniu poprawek na formularzu mandatu karnego (po 1 przypadku czyli 2% badanych spraw), niskiej efektywności działań w zakresie realizacji zawiadomień o ujawnieniu czynu zabronionego wpływających do komórki karnej skarbowej. Ponadto stwierdzono liczne uchybienia.

Realizację zadań NUS oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami i wydano zalecenia pokontrolne.

W listopadzie 2022 r. NUS poinformował o wykonaniu zaleceń, a z analizy dokonanej przez IAS w grudniu 2022 r. wynikało, że Naczelnik ustosunkowała się do wszystkich wydanych przez IAS zaleceń i podjęła adekwatne działania. Kilka miesięcy później NUS przekazał informację o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych. Informację przekazano po terminie wyznaczonym przez IAS z powodu zmian kadrowych i organizacyjnych w Urzędzie – zmiana Naczelnika, centralizacja komórek karnych skarbowych. Analiza tej informacji przeprowadzona przez IAS nie umożliwiła jednoznacznej oceny czy podjęte działania doprowadziły do wyeliminowania nieprawidłowości. Uwzględniono zatem Drugi US Łódź-Górna w planie kontroli na 2024 rok – kontrolę Prowadzenie postępowań mandatowych oraz zasadność i prawidłowość dokonywania odstępień od ścigania przeprowadzona w Drugim US Łódź-Górna – przeprowadzono w 2024 r.

Działania podejmowane przez NUS w zakresie objętym kontrolą, oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. Wydano zalecenia pokontrolne zmierzające w szczególności do dokonania analizy stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w celu zapobiegania ich powstawaniu w bieżącej pracy oraz wzmocnienie nadzoru nad obszarami, w których stwierdzono nieprawidłowości. Zobowiązano NUS do poinformowania o wykonaniu zaleceń pokontrolnych i rezultatach ich wdrożenia.

Na 2023 r. nie zaplanowano i nie przeprowadzono żadnej kontroli z zakresu postępowań karnych skarbowych.

(akta kontroli str. 1169-1262)

Odnosząc się do częstotliwości kontroli z zakresu spraw karnych skarbowych Dyrektor wyjaśnił, że planując działalność kontrolną nie można objąć planem wszystkich obszarów działalności jednostki kontrolowanej, choćby ze względu na zakres tych obszarów, a także ograniczone zasoby kadrowe i finansowe. Konieczne staje się wówczas dokonywanie wyboru obszarów: (...) *wykonanie mierników centralnych za kolejne kwartały 2022 r. i 2023 r. nie potwierdzało konieczności objęcia, w pierwszej kolejności, czynnościami kontrolnymi obszaru spraw karnych skarbowych zarówno w 2023 r., jak i w 2024 r. Osiągnięte wyniki były znacznie przekroczone od planowanych wartości.*

Wyjaśniając przyczyny braku kontroli komórek karnych skarbowych po centralizacji, Dyrektor wskazał: (...) *Na lata 2022 i 2023 przypada okres dużych zmian w funkcjonowaniu komórek spraw karnych skarbowych. Centralizacja, początkowo planowana na 2022 r., zaczęła obowiązywać od 1 stycznia 2023 r. Z powodu planowanej na 2022 r. centralizacji komórka nadzoru (ICS), jak i kierownictwo jednostki, nie wskazali do kontroli urzędów skarbowych. Mając powyższe na względzie, w planach kontroli na 2022 r. i 2023 r. nie ujęto badania zagadnień związanych z prowadzeniem spraw karnych skarbowych przez wyznaczonego Naczelnika Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew. Uznaliśmy, że przeprowadzenie kontroli w tym okresie może niepotrzebnie zakłócić pracę komórek karnych skarbowych, przygotowujących się do działania w nowej strukturze, czy wdrażających rekomendowane działania w związku z centralizacją. Uwzględniliśmy fakt, że centralizacja zakładała wprowadzenie zmian dotychczas obowiązujących zasad funkcjonowania komórek SKK w urzędach skarbowych. Wiązała się z przejęciem spraw karnych skarbowych przez wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego, w tym opracowaniem schematów postępowania w zakresie obiegu dokumentów między US niewyznaczonymi, a komórkami SKK w Urzędzie Skarbowym Łódź-Widzew. Uregulowanie pracy komórek karnych skarbowych w wyznaczonym urzędzie wymagało czasu i nakładu pracy. Zarządzanie rozproszoną*

*grupą pracowników i organizacja obiegu dokumentów były procesem skomplikowanym. Dodatkowo, naczelnicy niewyznaczonych urzędów skarbowych zmierzali się z koniecznością wypracowania dobrych praktyk w nowym modelu prowadzenia postępowań mandatowych, po centralizacji komórek karnych skarbowych. Często nowe zadania w zakresie postępowań mandatowych powierzono pracownikom, których należało wdrożyć, m.in. poprzez udział w szkoleniach.*

(akta kontroli str. 1263-1274)

2.11. W latach 2022-2024 Dyrektor IAS dostrzegł następujące problemy w ramach prowadzenia i nadzorowania spraw karnych skarbowych:

- braki kadrowe w komórkach obsługujących sprawy karne skarbowe oraz trudności w doborze odpowiedniej kadry – obecnie działania podejmuje Wydział Personalny tutejszej Izby we współpracy z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew, np. współpraca z Uniwersytetem Łódzkim;
- dodatkowe obciążenie pracą komórek SKK sprawami o przestępstwa z ustawy o rachunkowości – odbyły się spotkania w Prokuraturze Regionalnej w Łodzi (w czerwcu 2023 r.) oraz Prokuraturze Okręgowej w Łodzi (23 sierpnia 2023 r.), w celu omówienia sytuacji oraz wypracowania rozwiązań w tym zakresie;
- czasochłonność obsługi systemu ESKS i SZD – problem często zgłaszany przez pracowników komórek karnych skarbowych. Dyrektor dodał, że szkolenia z obsługi SI ESKS są prowadzone.

(akta kontroli str. 1263-1274)

2.12. Dyrektor IAS nie kierował do podległych urzędów skarbowych instrukcji czy wytycznych określających zasady prowadzenia spraw karnych skarbowych, gdyż jak wyjaśnił, kwestie prowadzenia oraz nadzorowania postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych uregulowane są w przepisach kks i kpk. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w ramach sprawowanego nadzoru wysyłał pisma do organów postępowania przygotowawczego zawierające stosowne zalecenia.

(akta kontroli str. 949-1143, 1275-1303)

Przed centralizacją komórek karnych skarbowych ostatnie wytyczne w zakresie przekazywania zawiadomień dotyczących uzasadnionego podejrzenia o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego skierowano do naczelników z województwa łódzkiego oraz Naczelnika Łódzkiego Urzędu Celno-Skarbowego w Łodzi<sup>76</sup> w dniu 11 maja 2020 r. Kwestia przekazywania tego rodzaju zawiadomień między niewyznaczonymi US, a US Łódź-Widzew (tj. po centralizacji komórek karnych skarbowych) została uregulowana w Procedurze dotyczącej sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego/ wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania (szerzej opisano w pkt 2.6. wystąpienia).

W okresie objętym kontrolą – w ramach nadzoru nad finansowymi organami postępowania przygotowawczego – skierowano następujące pisma:

- przypomniano NŁUCS oraz NUS Łódź-Widzew o obowiązku określonym w art. 133 § 3 kks (informowanie organów podatkowych oraz celnych o wszczęciu i prawomocnym zakończeniu postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe,
- zwrócono uwagę na zmianę treści art. 313 kpk z dniem 27 września 2023 r. i zobowiązano NŁUCS oraz NUS Łódź-Widzew do zapoznania pracowników/

---

<sup>76</sup> Dalej: NŁUCS

funkcjonariuszy prowadzących postępowania przygotowawcze ze zmienionymi przepisami,

- 10 stycznia 2024 r. przekazano ww. organom wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 12 grudnia 2023 r. dotyczący terminu przedawnienia karalności przestępstw i przestępstw skarbowych.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że Referat ICS każdorazowo przekazuje podległym organom postępowania przygotowawczego pisma z Ministerstwa Finansów zawierające wytyczne/uwagi dotyczące spraw karnych skarbowych.

(akta kontroli str. 1304-1353)

W zakresie dokonywania odstępień od ścigania Dyrektor IAS wprowadził procedurę skierowaną do podległych urzędów w dniu 29 grudnia 2022 r. (opisaną w pkt 1.1. oraz 2.6. wystąpienia). US Łódź-Widzew wdrożył ww. zalecenia/wytyczne Dyrektora IAS poprzez przekazanie ich wszystkim komórkom organizacyjnym Urzędu z poleceniem stosowania. Przyjęto, że każda komórka organizacyjna w zakresie swojej właściwości identyfikuje przypadki naruszenia prawa, a następnie albo sporządza notatkę o odstąpieniu od skierowania sprawy do komórki właściwej do spraw karnych skarbowych, albo wnioskuje o wszczęcie postępowania karnego skarbowego/informację o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego. Rozstrzygnięcia te podejmowane są na zasadach i w formie wskazanej w ww. procedurach. W zakresie postępowań mandatowych w sprawach o czyny popełnione na obszarze właściwości miejscowej NUS Łódź-Widzew przyjęto, że będą one prowadzone w Pierwszym Dziale Spraw Karnych Skarbowych, nie zaś we wszystkich komórkach organizacyjnych Urzędu, które w zakresie swojego działania ujawniają podejrzenie popełnienia wykroczeń skarbowych. Analogiczne rozwiązania stosowano również przed centralizacją komórek karnych skarbowych.

Podległe Urzędy również wdrożyły ww. procedury<sup>77</sup>. I tak:

- w US w Sieradzu wprowadzono, w oparciu o przesłane z IAS Procedury dotyczące zagadnień z obszaru karnoskarbowego, własne, lekko zmodyfikowane i dopasowane do lokalnych uwarunkowań wersje Procedur: *W zakresie odstępiania od wszczęcia postępowania przygotowawczego i przekazywania informacji o czynie zabronionym do naczelnika wyznaczonego US, procedury nie zawierają rozwiązań odmiennych od wersji opracowanych w Izbie. Wszystkie komórki, które prowadzą czynności sprawdzające, postępowania podatkowe lub kontrole podatkowe, analizują na bieżąco materiały zgodnie z ww. procedurami wdrożonymi w Urzędzie. Pomijając postępowania mandatowe, jedynie materiały z postępowań podatkowych lub kontroli podatkowych były podstawą do sporządzenia wniosków o wszczęcie postępowań przygotowawczych;*
- w US w Skierniewicach w zakresie zasad odstępiania od przekazywania informacji o czynie zabronionym (wniosku o wszczęcie postępowania przygotowawczego) przyjęto kryteria i warunki dla stosowania art.17 § 1 pkt 3 i pkt 4 przewidziane w ww. Procedurze: *materiały z kontroli podatkowych czy czynności sprawdzających są weryfikowane pod kątem negatywnych przesłanek procesowych. Pozytywna weryfikacja materiałów (rozumiana jako ujawnienie np. w toku kontroli deliktu podatkowego) w praktyce zawsze skutkowało przekazaniem materiałów własnych do Naczelnika Urzędu Skarbowego Łódź-Widzew lub w kwalifikowanych przypadkach dotyczących VAT - do Naczelnika Łódzkiego Urzędu Celno-Skarbowego;*

---

<sup>77</sup> Co potwierdziły losowo wybrane Urzędy z terenu województwa łódzkiego, tj. Łódź-Polesie, US w Kutnie, US w Skierniewicach, US w Sieradzu oraz US w Piotrkowie Trybunalskim.

- w US Łódź-Polesie otrzymana Procedura opracowana przez Dyrektora IAS została, celem stosowania, przekazana do wszystkich komórek organizacyjnych Urzędu. Poza zasadami określonymi w ww. procedurze w urzędzie nie wprowadzono innych zaleceń/wytycznych w przedmiotowym zakresie. W trakcie prowadzonych czynności lub postępowań w Urzędzie, sprawy są weryfikowane pod kątem wystąpienia przesłanek dających podstawę do wszczęcia postępowania przygotowawczego związanego z czynem zabronionym, które po pozytywnej weryfikacji powinny zostać przekazane do naczelnika wyznaczonego urzędu skarbowego;

- US w Kutnie przyjął wprost rekomendowaną Procedurę nakazując jej stosowanie we wszystkich komórkach organizacyjnych Urzędu. Sprawy były każdorazowo weryfikowane pod kątem negatywnych przesłanek procesowych,

- w US w Piotrkowie Trybunalskim: *zasady dokonywania odstępień od ścigania, odstępień od sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego lub skierowania wniosku o ukaranie prowadzone są w oparciu o decyzję NUS w Piotrkowie Trybunalskim nr 12/2023 z 16 marca 2023 roku w sprawie wprowadzenia Procedury określającej zasady sporządzania notatek o odstąpieniu od ścigania, informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego oraz wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w US w Piotrkowie Trybunalskim, zmienionej decyzją nr 14/2023 z 13 czerwca 2023 roku. Materiały z czynności sprawdzających podlegają każdorazowej weryfikacji pod kątem wystąpienia przesłanek o karalności (...).*

(akta kontroli str. 1366-1445)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Nierzetelne sprawowanie nadzoru nad prowadzeniem przez finansowe organy postępowania przygotowawczego postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe. Dyrektor IAS nie korzystał z uprawnień nadzorczych przewidzianych w art. 326 § 1-3 kpk, co skutkowało m.in.:

- w sprawie [REDAKTOWANE] – od 8 października 2018 r. nie zostały wykonane żadne czynności procesowe. Organ nadrzędny podjął działania dopiero 24 czerwca 2022 r. przy okazji weryfikacji zapisów w SI ESKS 2. Stwierdzono wówczas niedopuszczalną bezczynność finansowego organu prowadzącego dochodzenie. Następnie wielokrotnie zwracano uwagę na bezczynność i nieterminowość organu, co nie przyniosło efektu. Od marca 2023 r. do umorzenia w styczniu 2024 r. nic się w sprawie nie działo, a organ nadzorczy nie przysyłał żadnych instrukcji, ani wskazówek – w aktach znajdują się jedynie karty weryfikacji terminowości sporządzenia wniosku o przedłużenie;
- w sprawie [REDAKTOWANE] mimo licznych wezwań nie uzupełniono wpisów w SI ESKS 2;
- w sprawie [REDAKTOWANE] postępowanie trwa 4 lata – IAS nie podjął żadnych czynności nadzorczych poza zaleceniem weryfikacji wpisów w systemie SI ESKS 2 pod kątem ilości okresów oraz kwot uszczuplenia oraz 16-krotnym przedłużeniem postępowania i umorzeniem w części. Zawieszenie nastąpiło dopiero w połowie 2024 r. W aktach brak innych pism świadczących o analizie sprawy czy nadzorze ze strony IAS;
- w sprawie [REDAKTOWANE] nie podjęto żadnych czynności przez niespełna 3 lata. Organ nadzoru powziął wiedzę na ten



temat dopiero z wniosku o przedłużenie dochodzenia (nie podano w nim przyczyn beczynności). Dyrektor IAS przedłużając postępowanie wskazał jedynie beczynność finansowego organu postępowania przygotowawczego i zobowiązał NUS do terminowego składania wniosków o przedłużenie.

(akta kontroli str. 949-1143)

Dyrektor wyjaśnił: w sprawie [REDAKTOWANO] wątpliwości, co do prawidłowości jej prowadzenia zostały powzięte przed 24 czerwca 2022 r. Sprawa ta jest jedną z ww. 27 spraw, o których przekazanie – w ramach nadzoru – wystąpiono do Drugiego NUS Łódź-Górna pismem z 24 maja 2022 r. Jeżeli chodzi o sprawę [REDAKTOWANO], w której to wielokrotnie wskazywano na konieczność uzupełnienia w SI ESKS opisu czynu, zauważam, że nieprawidłowość ta nie ma wpływu na prawidłowość wykonywanych czynności procesowych, niemniej jednak nieprawidłowy opis czynu w SI ESKS jest niezgodny z zasadami związanymi z prowadzeniem tego systemu i jest to sygnał dla kierownictwa Urzędu o konieczności nadzoru nad prawidłowością zapisów. Odnośnie do sprawy [REDAKTOWANO] informuję, że konieczność wielokrotnego przedłużania terminu dochodzenia związany był z niestawiennictwem osoby podejrzanej w celu zapoznania z postanowieniem o przedstawieniu zarzutów. Finansowy organ postępowania przygotowawczego występował między innymi do Prokuratora celem zatrzymania i przymusowego doprowadzenia osoby podejrzewanej na badania. Sprawa nie wymagała dodatkowych analiz, czy dodatkowych czynności nadzorczych ze strony Dyrektora IAS w Łodzi. W przypadku sprawy [REDAKTOWANO] (...) ustalono, że przyczyną nieprawidłowości było „niedbalstwo i brak przestrzegania przez byłego oskarżyciela skarbowego podstawowych obowiązków pracowniczych”. Pismem z 15 kwietnia 2022 r. Dyrektor IAS w Łodzi, w ramach sprawowanego nadzoru polecił nowemu NUS w Poddębicach zwiększenie nadzoru nad tymi postępowaniami, wskazując jednocześnie na stwierdzone nieprawidłowości.

Na podstawie skontrolowanych spraw odnotowano, że wszelkie czynności wyjaśniające ze strony IAS zostały podjęte po zaistnieniu konkretnego zdarzenia.

Wyjaśniając przyczyny braku realizacji czynności nadzorczych innych niż przedłużanie postępowań czy zatwierdzanie postanowień o odmowie wszczęcia, zawieszeniu i umorzeniu, a także braku inicjatywy własnej w zakresie weryfikacji prawidłowości prowadzenia spraw przez finansowe organy postępowania przygotowawczego (np. poprzez pobranie akt) Dyrektor podał, że działania, o których mowa w art. 326 § 1-3 kpk w związku z art. 113 § 1 kks są realizowane w zależności od potrzeb i możliwości kadrowych Referatu ICS. Dyrektor podkreślił, że w art. 326 kpk wskazane są uprawnienia organu nadrzędnego, a nie jego obowiązki. Niewykorzystywanie niektórych uprawnień wynika z braku takiej potrzeby.

W zakresie występowania o akta prowadzonych spraw: *Nie bez znaczenia dla wyjaśnienia tego zagadnienia, pozostają takie kwestie, jak: okres pandemii Covid- 19, możliwości kadrowe Referatu ICS. Dodatkowo wskazać należy, że występowanie o akta prowadzonych spraw w 2022 r. i wcześniejszych, w okresie przygotowywania Centralizacji komórek karnych skarbowych wydawał się nieracjonalny, zaburzający tok prac tych komórek.*

Bieżący nadzór nad sprawami, wyrывkowe kontrole akt prowadzonych postępowań umożliwiłyby – w opinii NIK – wyeliminowanie nieprawidłowości w prowadzonych postępowaniach. Tymczasem niewystarczający nadzór ze

strony IAS skutkowało opieszałością i beczynnością finansowych organów postępowania przygotowawczego w części analizowanych spraw.

(akta kontroli str. 1275-1353)

2. Przedłużenie przez Dyrektora IAS 14 postępowań przygotowawczych, w związku ze złożonymi wnioskami NUS, po upływie terminu zakończenia postępowania, co było niezgodne z art. 153 § 1 i 3 kks.

Dyrektor wyjaśnił, że *Referat ICS przypominał i przypomina o terminie sporządzania wniosków o przedłużenie terminu prowadzenia dochodzenia w ten sposób, aby wnioski te były składane nie później niż 5 dni przed upływem terminu trwania dochodzenia. Jest to termin instrukcyjny, niemający swojego źródła w powszechnie obowiązujących przepisach prawa, zalecony do stosowania w 2017 r. w drodze polecenia ówczesnego Zastępcy Dyrektora IAS (...). Dlatego też nie występowało o wyciągnięcie konsekwencji z powodu uchybień w tym zakresie, a informacja o tym fakcie była kierowana do właściwego naczelnika urzędu skarbowego. Decyzji NUS pozostawiono kwestię reakcji na te uchybienia.*

Dostrzegając, iż w części przypadków nieterminowość przy wydawaniu postanowień o przedłużeniu postępowania spowodowana była opieszałym występowaniem z wnioskami przez NUS, a tym samym nie była zawiniona przez Dyrektora IAS, niemniej jednak wystąpił szereg przypadków, w których pomimo otrzymania wniosku w terminie, Dyrektor IAS zwlekał z ich przedłużeniem. Co więcej, w opinii NIK działania dyscyplinujące polegające na przypominaniu o zachowaniu terminu i pozostawieniu decyzji NUS kwestii reakcji na te uchybienia były niewystarczające, bowiem we wszystkich badanych dochodzeniach stwierdzono postanowienia wydane z przekroczeniem terminu do prowadzenia dochodzenia.

(akta kontroli str. 1275-1303)

3. Wydanie przez Dyrektora IAS upoważnień do załatwiania spraw należących do kompetencji organu nadrzędnego nad finansowym organem postępowania przygotowawczego, pomimo braku do 7 lipca 2022 r. podstawy prawnej.

W konsekwencji tego do 7 lipca 2022 r. czynności zastrzeżone w przepisach kks do kompetencji organu nadrzędnego nad finansowymi organami postępowania przygotowawczego były podejmowane przez pracowników IAS działających na podstawie tych upoważnień.

I tak, postanowienia o przedłużeniu dochodzenia, zatwierdzenia postanowień o odmowie wszczęcia dochodzenia, jego zawieszeniu i umorzeniu, były wydawane przez osoby upoważnione przez Dyrektora IAS<sup>78</sup> w oparciu o Regulamin organizacyjny, co było niezgodne z art. 53 § 39 pkt 1 kks. Na podstawie wskazanego przepisu, w sprawach należących do właściwości naczelnika urzędu skarbowego oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego, organem nadrzędnym nad finansowym organem postępowania przygotowawczego jest miejscowo właściwy dyrektor izby administracji skarbowej.

Do 7 lipca 2022 r. w przepisach powszechnie obowiązujących nie było regulacji prawnych umożliwiających Dyrektorowi IAS upoważnienie pracowników IAS do wykonywania czynności zastrzeżonych do wyłącznej kompetencji tegoż Dyrektora, działającego jako organ nadrzędny

---

<sup>78</sup> Dotyczyło zastępców Dyrektora IAS, Kierownika Referatu ICS i jego zastępcy.

w postępowaniu przygotowawczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe.

Dyrektor IAS wyjaśnił, że na podstawie art. 39 ustawy o KAS zostało wydane Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów z dnia 1 marca 2017 r.<sup>79</sup> W § 3 ust. 2 załącznika nr 5 do ww. zarządzenia wskazano wśród elementów, jakie ma zawierać regulamin organizacyjny, zakres stałych upoważnień – w tym zastępców dyrektora, kierowników referatów i innych pracowników – do wydawania decyzji, podpisywania pism i wyrażania opinii w określonych sprawach. Stąd upoważnienia zostały wydane na podstawie odpowiednio §§ 61, 63 i 64 Regulaminu organizacyjnego Izby nadanego zarządzeniem Dyrektora IAS Nr 61/2017 z 3 marca 2017 r.

NIK nie przyjmuje powyższych wyjaśnień i podkreśla, że dopiero od 7 lipca 2022 r. wszedł w życie art. 11a ustawy o KAS pozwalający dyrektorowi upoważniać osoby zatrudnione w jednostkach organizacyjnych KAS obsługujące ten organ lub funkcjonariuszy obsługujących ten organ do wykonywania zadań w imieniu organu (czyli dyrektora IAS).

(akta kontroli str. 1446-1454)

#### **OCENA CZĄSTKOWA**

Nadzór nad prowadzeniem przez finansowe organy postępowania przygotowawczego postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe sprawowany przez Dyrektora IAS nie był w pełni skuteczny i obejmował głównie przedłużanie postępowań przygotowawczych oraz zatwierdzanie postanowień o odmowie wszczęcia postępowania, zawieszeniu oraz umorzeniu postępowania. Sprawy, które wpłynęły do Dyrektora IAS analizowane były rzetelnie. Dyrektor sporadycznie podejmował natomiast z własnej inicjatywy inne czynności nadzorcze, w tym w trybie art. 326 kpk (działania podjęte w 2022 r. w odniesieniu do postępowań prowadzonych przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Łódź-Górna). Brak bieżącej weryfikacji wszystkich prowadzonych postępowań skutkowało błędami w prowadzonych postępowaniach, opieszałością bądź beczynnością finansowych organów postępowania przygotowawczego w części analizowanych spraw.

Dyrektor IAS przeprowadzał kontrole w podległych urzędach z zakresu postępowań karnych skarbowych i weryfikował wdrożenie zaleceń pokontrolnych. Skargi związane z realizacją przez podległe urzędy skarbowe zadań związanych z prowadzeniem postępowań przygotowawczych i występowaniem w postępowaniach przed sądem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe określone w kks rozpatrywane były terminowo i zgodnie z przepisami kpa. Dyrektor IAS nie współpracował z organami ścigania, prokuraturą i sądami wobec braku takiej potrzeby.

Dyrektor IAS co do zasady nie kierował do naczelników urzędów skarbowych wytycznych, zaleceń czy rekomendacji o charakterze ogólnym w zakresie prowadzenia spraw karnych skarbowych uznając, że kwestie prowadzenia oraz nadzorowania postępowań przygotowawczych w sprawach karnych skarbowych uregulowane są w przepisach kks i kpk. Wytyczne najczęściej miały charakter wskazówek i wyznaczenia kierunków postępowania w indywidualnych nadzorowanych przez IAS sprawach.

---

<sup>79</sup> Dz. Urz. MRiF z 2017 r. poz. 41.

#### **IV. Uwagi i wnioski**

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

- |         |  |
|---------|--|
| Wnioski | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Wykreślenie w <i>Procedurze dotyczącej sporządzania informacji o skierowaniu sprawy do postępowania mandatowego, wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego oraz notatek o odstąpieniu od ścigania</i>, wieku sprawcy wykroczenia skarbowego z katalogu przesłanek odstąpienia od ścigania na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 kpk w przypadku stwierdzenia znikomej społecznej szkodliwości czynu zgodnie z art. 53 § 7 kks.</li><li>2. Zapewnienie skutecznego nadzoru nad sprawami prowadzonymi przez finansowe organy postępowania przygotowawczego, w szczególności poprzez zastosowanie uprawnień wskazanych w art. 326 § 3 kpk.</li></ol> |
| Uwagi   | Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.  |

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania  
uwag i wykonania  
wniosków

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

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

Łódź, 20 stycznia 2025 r.

Kontrolerzy:

Ewelina Dębowska  
specjalista k.p.

/-/

Anna Wrona  
główny specjalista k.p.

/-/

Najwyższa Izba Kontroli

Delegatura w Łodzi

p.o. Dyrektor

Piotr Walczak

/-/

Zmian w wystąpieniu  
pokontrolnym dokonał

p.o. Dyrektor  
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli  
w Łodzi  
Piotr Walczak

*/podpisano elektronicznie/*