



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu**

Opole, dnia 12 grudnia 2011 r.

**Pan
Bolesław Darlak
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Kędzierzynie-Koźlu**

LOP-4101-18-03/2011
P/11/024

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. *o Najwyższej Izbie Kontroli*¹, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu przeprowadziła w Urzędzie Skarbowym w Kędzierzynie-Koźlu² kontrolę postępowań w sprawach o wykroczenia i przestępstwa skarbowe w 2010 roku i I półroczu 2011 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 30 listopada 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Naczelnikowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z nieprawidłowościami ocenia działania Urzędu w zakresie objętym kontrolą.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm., dalej ustawa o NIK

² dalej Urząd

Powyższą ocenę uzasadniają następujące ustalenia kontroli i wynikające z nich oceny częściowe:

1. W ocenie NIK pracownicy Urzędu rzetelnie wykonywali zadania w zakresie ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych oraz terminowo przekazywali zawiadomienia o tych zdarzeniach do komórki karnej skarbowej³ Urzędu, pomimo stwierdzonych uchybień.

1.1. W kontrolowanym okresie Referat Kontroli Podatkowej skierował do komórki KS Urzędu 165 zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych stwierdzonych w trakcie 214 kontroli podatkowych. Kwota uszczuplonych podatków objętych zawiadomieniami wyniosła ogółem 2 666,3 tys. zł, z tego: 967,6 tys. zł w 2010 r. (116 zawiadomień) i 1 698,7 tys. zł w I połowie 2011 r. (49 zawiadomień). Zawiadomienia te kierowane były do komórki KS także wtedy, gdy podatnik zgadzał się z ustaleniami kontroli i deklarował zamiar skorzystania z instytucji przewidzianej w art. 16a ustawy z dnia 10 września 1999 r. *Kodeks karny skarbowy*⁴.

Z badanej próby 30 zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych stwierdzonych w trakcie kontroli podatkowych, 27 zawiadomień (90 %) zostało przekazanych do komórki KS w ciągu 30 dni od zakończenia kontroli. Pozostałe wnioski o wszczęcie postępowania przekazano po upływie 40, 54 i 80 dni od zakończenia kontroli, co w dwóch przypadkach wynikało z nieobecności pracowników, a w trzecim - związane było z oczekiwaniem na wynik czynności sprawdzających prowadzonych przez inne urzędy skarbowe.

1.2. W Urzędzie rzetelnie monitorowano terminowość składania deklaracji i zeznań podatkowych. Sporządzano raporty z systemu POLTAX zawierające wykazy podatników, którzy nie złożyli deklaracji podatkowych oraz wykazy podatników, którzy złożyli deklaracje z opóźnieniem w stosunku do ustawowego terminu. Komórki wymiarowe wzywały podatników do złożenia zeznania oraz przeprowadzały czynności sprawdzające i wyjaśniające z udziałem podatników.

W Urzędzie sporządzano wnioski o wszczęcia postępowania karnego skarbowego w stosunku do podatników, których zeznania roczne za 2009 r. wpłynęły do Urzędu po terminie ustawowym. Stwierdzono natomiast, że nie sporządzono takich wniosków w przypadku 143 podatników, którzy nie zareagowali na wezwanie Urzędu i nie złożyli zeznań do końca 2010 r. Naczelnik w wyjaśnieniu wskazał m.in. wymóg przeprowadzenia przed sporządzeniem wniosków dodatkowych czynności sprawdzających z udziałem

³ dalej komórka KS

⁴ Dz. U. z 2007 r., Nr 111, poz. 765 ze zm., dalej *kks*

podatników, przysługujący podatnikom (wg danych zawartych w informacjach PIT-11 i PIT-11A) zwrot nadpłaty podatku w kwocie ok. 22 tys. zł, a także wdrażanie od początku 2011 r. nowej struktury organizacyjnej w Urzędzie.

W Urzędzie analizowano również wywiązywanie się płatników z obowiązku składania deklaracji podatkowych i wpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych, a zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego kierowane były do komórki KS w przypadku trzykrotnego uchylenia się od zapłaty podatku.

2. NIK jako rzetelne i zgodne z obowiązującymi przepisami ocenia wykorzystywanie informacji o przypadkach naruszenia przepisów podatkowych w postępowaniach karnych skarbowych, pomimo stwierdzonego uchybienia.

2.1. W okresie objętym kontrolą do komórki KS wpłynęło 591 zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego skierowanych przez różne komórki organizacyjne Urzędu, 5 zawiadomień od podmiotów zewnętrznych oraz 1 053 zawiadomień złożonych przez podatników w ramach tzw. czynnego żalu na podstawie art. 16 *kks*. Zawiadomienia były selekcjonowane pod kątem wagi naruszeń przepisów podatkowych oraz powstałych uszczupień podatkowych - sprawy najważniejsze były wszczynane niezwłocznie, natomiast wnioski o znikomej szkodliwości społecznej oraz wnioski, w przypadku których wymagane było wydanie decyzji wymiarowej, wszczynano w terminie późniejszym.

Kontrola wykazała, że wbrew zaleceniom Ministerstwa Finansów ujętym w „Zadaniach i wytycznych dla dyrektorów Izb Skarbowych i naczelników urzędów skarbowych” na lata 2010-2011, dotyczących m.in. systematycznego wprowadzania wszystkich wymaganych danych o sprawach karnych skarbowych do aplikacji MANDATY, ewidencja wniosków o wszczęcie postępowania nie była prowadzona przez komórkę KS w ww. podsystemie na bieżąco. Oskarżyciel skarbowy Urzędu nie wprowadzał do rejestru wszystkich wpływających do komórki KS wniosków, ujawniając tam jedynie 538 wniosków, na podstawie których wszczął postępowania mandatowe⁵ lub odstąpił od ukarania. Pozostałe wnioski, które wpłynęły do KS lecz nie wszczęto w ich przypadku postępowania lub też nie odstąpiono od ukarania, były w tym czasie przechowywane w zbiorze podręcznym i nie były zarejestrowane w podsystemie MANDATY. Oskarżyciel skarbowy wyjaśnił, że taki sposób postępowania spowodowany był znaczną liczbą innych obowiązków, których terminowe przestrzeganie uwarunkowane jest przepisami *kks*, oraz jednoosobową obsadą w komórce KS, która nie jest

⁵ Postępowania były wszczynane w dniu stawienia się podatnika na wezwanie Oskarżyciela skarbowego Urzędu, który przedstawiając podejrzanemu zarzuty określał kwalifikację prawną czynu, po czym dopiero wtedy wniosek o ukaranie wprowadzany był do rejestru.

w stanie sprostać wszystkim obowiązkom w terminie. Uchybienie to zdaniem NIK nie miało zasadniczego wpływu na skuteczność Urzędu w kontrolowanym obszarze i nie przyniosło negatywnych następstw dla budżetu.

2.2. W badanym okresie wszczęto 445 postępowań karnych skarbowych, co stanowiło 27 % łącznej liczby otrzymanych zawiadomień. Badanie terminowości wszczęcia ww. postępowań, przeprowadzone na próbie 30 spraw wykazało, że: 10 postępowań mandatowych przeprowadzono w terminie od 10 do 27 dni licząc od daty wpływu zawiadomienia do komórki KS, w 15 sprawach skierowanych do sądu (w tym: sześć aktów oskarżenia i dziewięć wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności) postępowania zostały wszczęte po upływie od 1 do 70 dni, pozostałe pięć postępowań prowadzonych na podstawie wniosków z IV kwartału 2009 r. wszczęto po upływie ponad 100 dni, z tego w przypadku czterech spraw zakończonych skierowaniem aktów oskarżenia - po upływie od 112 do 127 dni, natomiast sprawę zakończoną wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności - po upływie 223 dni. Późne wszczęcie postępowania spowodowane było m.in. nieodbieraniem wezwań przez sprawców lub niestawianiem się na wezwania. W żadnej ze zbadanych spraw nie wystąpiło zagrożenie upływu terminu przedawnienia karalności czynu.

3. Najwyższa Izba Kontroli uwzględniając kryterium legalności pozytywnie ocenia stosowanie przepisów prawa w prowadzonych postępowaniach karnych skarbowych.

3.1. Postępowania przygotowawcze w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe prowadzone były w Urzędzie zgodnie z zasadami określonymi m.in. w art. 313 § 1 i 2, art. 143 § 1 pkt 2 oraz art. 325g § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. *Kodeks postępowania karnego*⁶. Czas trwania postępowań w każdym przypadku łącznie ze sporządzeniem aktu oskarżenia nie przekraczał terminów określonych w art. 153 *kks*.

W kontrolowanym okresie Urząd skierował do sądu 21 aktów oskarżenia (14 w 2010 r. i 7 w I półroczu 2011 r.) obejmujących uszczuplenia podatku na łączną kwotę 414,0 tys. zł (z tego odpowiednio: 328,7 tys. zł i 85,3 tys. zł), przy czym dwa akty oskarżenia z 2010 r. (9,5 %) zostały zwrócone przez sąd w celu usunięcia braków, tj. elementów określonych w art. 332 §1 pkt 2 *kpk*. Urząd, po wprowadzeniu uzupełnień, w ciągu 7 dni ponownie skierował akty oskarżenia do sądu, który rozpatrzył obie sprawy przed końcem 2010 r. Do dnia 30 czerwca 2011 r. wyrokiem sądu zakończyło się 18 spraw, obejmujących pięć przestępstw skarbowych, z tego dwa przestępstwa z art. 56 oraz po jednym przestępstwie z art. 54, 76 i 77 *kks*.

⁶ Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm., dalej *kpk*

3.2. Podatnicy w badanym okresie złożyli 11 wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, które, po wywiązaniu się składających wnioski z obowiązków określonych w art. 143 *kks*, Oskarżyciel skarbowy skierował do sądu. Ww. wnioski zawierały wszystkie elementy określone w art. 145 §2 *kks*. Uszczuplone podatki - uregulowane przez sprawców przed skierowaniem wniosków do sądu - wyniosły łącznie 230,0 tys. zł. Kwoty nałożonych na sprawców grzywien i zryczałtowanych kosztów postępowania ustalone były zgodnie z obowiązującymi przepisami⁷.

Badanie terminowości przekazywania ww. wniosków do sądu, przeprowadzone na próbie 10 spraw (91 %) wykazało, że Urząd skierował dziewięć wniosków do sądu w ciągu od 1 do 13 dni od daty zgłoszenia wniosku przez sprawcę czynu, a w jednym przypadku – po upływie 2 miesięcy, co było spowodowane sytuacją losową Oskarżyciela skarbowego. O wniesieniu wniosku do sądu sprawcy czynów byli niezwłocznie informowani.

3.3. Urząd poprawnie stosował przepis art. 16a *kks*, na podstawie którego odstępowano od wszczęcia postępowania przygotowawczego w sytuacji gdy podatnik po zakończeniu kontroli złożył korektę deklaracji wraz z uzasadnieniem i uregulował należny podatek.

W wyniku badania próby 15 postępowań kontrolnych, po zakończeniu których podatnicy złożyli korekty deklaracji ustalono, iż tylko dwóch podatników wywiązało się z obowiązku uiszczenia skorygowanej kwoty podatku (łącznie 1 400,0 zł), a w przypadku sześciu deklaracji zapłata nie była wymagana w związku z korektą nadwyżki podatku naliczonego VAT nad należnym. Pozostali podatnicy, pomimo złożenia korekt deklaracji, nie wpłacili należnych podatków w kwocie 200 441 zł, przy czym w przypadku trzech podatników (pięć deklaracji łącznie na kwotę 8 521 zł) Urząd odstąpił od wszczęcia postępowania z uwagi na przedawnienie karalności wykroczeń na podstawie art. 17 §1 pkt 6 *kpk* w związku z art. 113 §1 *kks*. Pozostała do zapłaty kwota 191 920 zł wynikała z dwóch deklaracji złożonych przez podatnika, u którego w wyniku kontroli nr 50/2010 ujawniono uszczuplenie podatku VAT za okres I-X/2010 r. na łączną kwotę 1 074 736,0 zł. Podatnik ten w dniu 20 maja 2011 r. złożył wprawdzie korekty deklaracji za poszczególne miesiące, jednak nie wpłacił zaległego podatku. Według wyjaśnień Oskarżyciela skarbowego postępowanie przygotowawcze w formie śledztwa zostanie wszczęte na przełomie 2011/2012 r. i prowadzone będzie pod nadzorem prokuratora.

⁷ art. 143 §1 pkt 2 *kks* oraz z rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 8 grudnia 2005 r. w sprawie wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania związanych ze zgłoszeniem wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (Dz. U. Nr 244, poz. 2074)

4. Najwyższa Izba Kontroli, uwzględniając kryteria legalności i rzetelności, pozytywnie z nieprawidłowościami ocenia prowadzone postępowania w trybie mandatowym.

4.1. W badanym okresie Oskarżyciel skarbowy nałożył mandaty karne na kwotę 104 300 zł za 410 wykroczeń skarbowych, z czego jeden mandat na kwotę 150 zł, na wniosek Naczelnika Urzędu, został uchylony przez sąd w trybie art. 140 § 1 *kks* w związku z przedłożeniem przez osobę ukaraną kserokopii deklaracji PIT-4 złożonej w terminie ustawowym. Średnia kwota grzywny nałożonej w drodze mandatu wyniosła 253 zł w 2010 r. i 257 zł w I połowie 2011 r.

Oskarżyciel skarbowy w kontrolowanym okresie posługiwał się upoważnieniem Naczelnika Urzędu udzielonym na czas nieokreślony na podstawie § 2 pkt 1 w zw. z § 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 9 listopada 1999 r. w sprawie *określenia szczegółowych zasad i sposobu wydawania funkcjonariuszom finansowych organów dochodzenia i niefinansowych organów dochodzenia upoważnień do wymierzania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe oraz szczegółowych zasad ich wymierzania i sposobu uiszczania*⁸. Pomimo, że ww. rozporządzenie przestało obowiązywać z dniem 25 lutego 2006 r.⁹, a od 25 maja 2011 r. obowiązywało rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 2011 r. w sprawie *nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe*¹⁰, dopiero w dniu 4 listopada 2011 r. (w trakcie kontroli NIK) Naczelnik udzielił Oskarżycielowi skarbowemu upoważnienia w oparciu o aktualnie obowiązującą podstawę prawną. Kompletowanie przepisów prawnych i wytycznych wydanych w zakresie spraw karnych skarbowych należało do obowiązków Oskarżyciela skarbowego.

Badanie kontrolne próby 15 postępowań mandatowych wykazało, iż we wszystkich przypadkach dopuszczalne było zastosowanie trybu mandatowego, spełnione były wymogi formalne przy nakładaniu mandatu oraz zasady wymiaru kary grzywny. Wymierzone kary mieściły się w granicach określonych ustawowo.

4.2. Kwota uiszczonych mandatów karnych w 2010 r. wyniosła 66,1 tys. zł, a w I połowie 2011 r. - 34,7 tys. zł. Wartość mandatów niezapłaconych do dnia 31 grudnia 2010 r. wynosiła 41,5 tys. zł, z tego 9,8 tys. zł dotyczyło 37 mandatów z 2010 r. i 31,7 tys. zł z lat ubiegłych, natomiast na dzień 30 czerwca 2011 r. zaległości z tytułu mandatów wynosiły odpowiednio 11,5 tys. zł z 42 mandatów z I półrocza 2011 r. oraz 37,5 tys. zł z mandatów z lat ubiegłych.

⁸ Dz. U. Nr 96, poz. 1114 ze zm.

⁹ W tym dniu weszło w życie Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 31 stycznia 2006 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe – Dz. U. Nr 25, poz. 184

¹⁰ Dz. U. Nr 94, poz. 552

Kwota niezapłaconych mandatów na koniec 2010 r. w porównaniu do stanu na koniec 2009 r. obniżyła się o 19,2 tys. zł z tytułu odpisania należności z 57 mandatów przedawnionych z powodu bezskuteczności egzekucji.

Na podstawie badania próby 15 tytułów wykonawczych na kwotę 6 878,06 zł ustalono, że komórka rachunkowości wystawiła trzy tytuły w ciągu 8-11 dni po terminie płatności mandatu, a 12 tytułów (80 %) po upływie 18 do 38 dni. Przyczyną takiej sytuacji było sporządzanie przez komórkę KS rejestru przypisów mandatów i przekazywanie do komórki rachunkowości na koniec miesiąca. W powyższym zakresie Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, iż stosownie do § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. *w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*¹¹, wierzyciel jest zobowiązany do systematycznej kontroli zapłaty zobowiązań pieniężnych, której rzetelne prowadzenie umożliwia bieżące wystawianie tytułów wykonawczych.

Stwierdzono ponadto, że do dnia kontroli NIK (16 listopada 2011 r.) komórka rachunkowości nie wystawiła dwóch tytułów wykonawczych na kwoty 150,0 zł i 200,0 zł, dotyczących mandatów z 2010 r. które ukarani spłacali w 2010 r. w ratach¹², jednak w 2011 r. zaprzestali spłaty kolejnych rat. Odpowiedzialna za powyższe Starsza kontroler rozliczeń w komórce rachunkowości w wyjaśnieniu wskazała przeoczenie.

4.3. Z badanej próby tytułów wykonawczych uregulowano grzywny w kwocie 3 473,40 zł (50 %), z tego 3 073,40 zł w wyniku czynności egzekucyjnych, a 400 zł wpłacono przed wszczęciem egzekucji. Kontrola czynności egzekucyjnych prowadzonych wobec 14 dłużników zalegających z zapłatą grzywien nałożonych mandatami wykazała, że cztery postępowania egzekucyjne wszczęto w ciągu 4 dni od daty tytułu wykonawczego (efektywność egzekucji na poziomie 64 %), trzy postępowania wszczęto po upływie: 18, 34 i 40 dni od daty tytułu wykonawczego, kolejne dwa postępowania po upływie 81 i 102 dni, a pozostałe trzy postępowania na podstawie tytułów wykonawczych z 2010 r. wszczęto po upływie 155, 376 i 447 dni od daty wystawienia tytułu wykonawczego. W przypadku dwóch tytułów wykonawczych postępowania egzekucyjne do dnia kontroli NIK (16 listopada 2011 r.) nie zostały wszczęte. Według wyjaśnień Kierownika Działu Egzekucji Administracyjnej opóźnienia w podejmowaniu czynności egzekucyjnych wynikały m.in. z trudności z ustaleniem składników majątkowych i źródeł utrzymania osób zobowiązanych do zapłaty grzywien.

¹¹ Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

¹² z mandatu na kwotę 500 zł do końca 2010 r. spłacono 350,0 zł, natomiast z mandatu na kwotę 300 zł spłacono 100,0 zł

5. NIK pozytywnie ocenia podjęcie działań mających na celu realizację wniosków sformułowanych w wystąpieniu pokontrolnym NIK z dnia 21 grudnia 2009 r.

Na podstawie spraw wybranych do badania w trakcie niniejszej kontroli NIK, sprawdzono realizację czterech wniosków pokontrolnych sformułowanych po kontroli poboru podatku dochodowego od osób fizycznych w latach 2007-2009 (I półrocze), przeprowadzonej w II półroczu 2009 r. Stwierdzono, że wniosek nr 3, dotyczący zamieszczania w protokołach kontroli oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli u podatnika realizowany jest na bieżąco. NIK zauważa również poprawę sytuacji w obszarach objętych wnioskami nr 1, 4 i 5, które dotyczyły wyeliminowania przewlekłości postępowań kontrolnych i podatkowych u tych samych podatników oraz niezwłocznego podejmowania czynności egzekucyjnych. Skuteczność podjętych działań trudno natomiast uznać za wystarczającą w związku ze zbyt krótkim okresem jaki upłynął od kontroli przeprowadzonej przez NIK w 2009 r.

6. Zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów w latach 2010-2011 w Urzędzie wdrażano budżet zadaniowy w zakresie alokacji środków z budżetu tradycyjnego do budżetu zadaniowego. Na polecenie Dyrektora Izby Skarbowej w Opolu wdrożono również system wyliczania mierników dla zadań i podzadań realizowanych przez urzędy skarbowe w ramach budżetu zadaniowego. Dane dotyczące wykonania mierników za I półrocze 2011 r. oraz prognozę wykonania na koniec 2011 r. Urząd przekazał do Izby Skarbowej w terminie.

Przedstawiając powyższe uwagi i oceny Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1.** Prowadzenie w podsystemie MANDATY bieżącej ewidencji wszystkich wniosków o wszczęcie postępowań karnych skarbowych wpływających do komórki KS.
- 2.** Podjęcie skutecznych działań mających na celu skrócenie terminu wystawiania tytułów wykonawczych obejmujących grzywny nałożone w drodze mandatów karnych.
- 3.** Podjęcie działań mających na celu wyegzekwowanie zaległości podatkowych ujawnionych w wyniku kontroli nr 50/2010.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, zwraca się o przedstawienie przez Pana Naczelnika w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonaniu wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu Naczelnikowi prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Delegatury NIK w Opolu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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