



KBF.430.012.2019
Nr ewid. 159/2019/P/18/009/KBF

Informacja o wynikach kontroli

STAN ORGANIZACJI KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

DEPARTAMENT BUDŻETU
I FINANSÓW

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

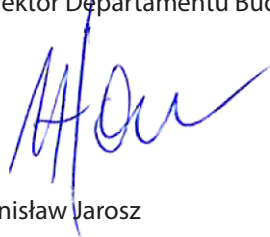
WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Informacja o wynikach kontroli

Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

Zatwierdzam:

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Małgorzata Motylow

Warszawa, dnia 17. 12. 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	6
2. OCENA OGÓLNA	11
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	14
4. WNIOSKI.....	28
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	29
5.1. Przygotowanie i realizacja procesu konsolidacji administracji podatkowej, służby celnej i kontroli skarbowej.....	29
5.1.1. Proces tworzenia ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz przyjęty model struktury skonsolidowanych jednostek	29
5.1.2. Przygotowanie procesu konsolidacji	36
5.1.3. Etatyzacja i sprawy kadrowe	39
5.1.4. Proces kształtowania kadr w KAS, w tym porozumienie w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników	47
5.1.5. Wynagrodzenia w KAS	73
5.1.6. Wydatki poniesione na reorganizację	90
5.2. Realizacja ustawowych zadań przez jednostki KAS	95
5.2.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe	95
5.2.2. Izby Administracji Skarbowej	105
5.2.3. Urzędy Skarbowe	110
5.3. Monitoring efektów wdrożenia KAS.....	124
6. ZAŁĄCZNIKI.....	133
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	133
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	139
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności.....	148
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	149
6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli	150

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

COW	Centrum Organu Wierzyciela; z dniem 1 października 2015 r. Dyrektor Izby Celnej w Szczecinie został wyznaczony na terytorium całego kraju do wykonywania zadań wierzyciela w odniesieniu do należności celno-podatkowych, zaliczanych od 1 marca 2017 r. do należności scentralizowanych; z dniem utworzenia KAS wierzycielem należności scentralizowanych stał się Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie;
DIAS	dyrektor izby administracji skarbowej;
IAS	izba administracji skarbowej;
KAS	Krajowa Administracja Skarbowa, której zadania, organy i organizację określa ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej;
Komórki organizacyjne KAS w MF	Biuro Inspekcji Wewnętrznej, Departament Audytu Środków Publicznych, Departament Budżetu, Logistyki i Kadr KAS, Departament Ceł, Departament Informacji Finansowej, Departament Kluczowych Podmiotów, Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych, Departament Organizacji i Wdrożeń, Departament Poboru Podatków, Departament Zwalczania Przystępności Ekonomicznej ¹ ;
Minister Finansów	minister właściwy do spraw: budżetu, finansów publicznych oraz instytucji finansowych, którym w okresie od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r. był Minister Rozwoju i Finansów (MRiF);
MF	Ministerstwo Finansów;
należności scentralizowane	należności pieniężne wskazane w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3–6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.), obejmujące m.in. należności celne i inne opłaty związane z przywozem i wywozem towarów, podatek akcyzowy, podatek od towarów i usług z tytułu importu towarów;
OSR	Ocena Skutków Regulacji. Odrębna część uzasadnienia projektu aktu normatywnego, która przedstawia wyniki oceny przewidywanych skutków społeczno-gospodarczych proponowanych regulacji;
Porozumienie	Porozumienie z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników oraz funkcjonariuszy oraz zabezpieczenia realizacji zadań organów państwa w związku z wdrażaniem Krajowej Administracji Skarbowej;
„Ucywilnieni” funkcjonariusze	funkcjonariusze Służby Celnej, którzy w KAS utracili status funkcjonariusza;
IS	izba skarbowa;
UCS	urząd celno-skarbowy;
UKS	urząd kontroli skarbowej;
US	urząd skarbowy;
Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej lub ustawa o KAS	ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.);
Ustawa Przepisy wprowadzające ustawę o KAS lub P.w.u. KAS	ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.);

¹ Wykaz aktualny w okresie objętym kontrolą.

ZEFIR	System Rozliczeń Celno-Podatkowych i Finansowo-Księgowych – system informatyczny obsługujący całość spraw związanych z finansami i rachunkowością polskiej Służby Celnej;
ZEFIR2	Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem – system informatyczny, wytworzony w ramach realizacji jednego z projektów „Programu e-Cło” w ramach 7 Osi Projektu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, zapewniający scentralizowaną obsługę finansowo-księgową jednostek Służby Celnej, po 1 marca 2017 r. wykorzystywany przez jednostki Krajowej Administracji Skarbowej oraz w obszarze sprawozdawczości i planowania budżetu przez Ministerstwo Finansów;
Etatyacja	efektywność struktury zatrudnienia. W sytuacji ostrej konkurencji rynkowej firmy starają się optymalizować wszystkie kluczowe obszary swojej działalności. Poza optymalizacją kosztów, etc. istotnym obszarem pozwalającym na osiągnięcie zdecydowanie lepszych wyników jest optymalizacja struktury organizacyjnej, czyli efektywność zatrudnienia. Procedura etatyacji stanowisk umożliwia dobór liczby zatrudnionych na nich osób, aby zapewnić w sposób harmonijny optymalną realizację celów strategicznych oraz wszystkich kluczowych procesów w firmie. Pozwala to na jasne określenie odpowiedzialności i decyzyjności oraz eliminuje dublowanie zbędnych czynności w grupach stanowisk;
Struktura organizacyjna	układ stanowisk i składających się z nich komórek organizacyjnych, które zazwyczaj ujmuje się w schemat organizacyjny. W rozumieniu tradycyjnym strukturą organizacyjną nazywany jest „zbiór różnych elementów organizacyjnych: pojedynczych stanowisk pracy, komórek organizacyjnych i jednostek organizacyjnych oraz powiązań między nimi”. Komórką organizacyjną jest zbiór ludzi, w którego skład wchodzi kierownik i podporządkowani mu członkowie zespołu. Najmniejszą jednostką organizacyjną jest właśnie komórka organizacyjna, w której skład wchodzi: wyrażony graficznie schemat organizacyjny oraz regulamin organizacyjny zawierający opisy podstawowych czynności, wzorcowych zachowań się w jednostkach, komórkach organizacyjnych i w ramach pojedynczych stanowisk pracy oraz opisy pionowych i poziomych zależności w stosunku do innych elementów struktury;
Efektywność zatrudnienia	czyli efekt optymalizacji struktury organizacyjnej – określenie optymalnego poziomu zatrudnienia na każdym stanowisku pracy, określenie obciążenia pracą na każdym stanowisku, eliminacja przerostów zatrudnienia, wskazanie stanowisk możliwych do objęcia ich elastycznym/zadaniowym systemem-pracy;
System poboru danin publicznych	ogół przepisów prawnych i instytucji wyznaczonych w zakresie ich ustalania i poboru. Najistotniejszą pozycją danin publicznych w Polsce są podatki, stanowiące podstawowe źródło finansowania zadań i potrzeb publicznych. W 2018 r. dochody podatkowe stanowiły 91,9% dochodów budżetu państwa. Od 1 marca 2017 r. zadania z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatków, należności celnych, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych wykonuje Krajowa Administracja Skarbowa. Oceniając efektywności systemu poboru danin publicznych należy mieć na uwadze zarówno efektywność w kategorii ekonomicznej jak i organizacyjnej. Tym samym brana jest pod uwagę zarówno proporcja wartości pobranych danin do kosztów ich poboru, jak również wartość pobranych należności w odniesieniu do wartości zaplanowanych w ustawie budżetowej. Nie można również zapominać o wskaźnikach mierzących efektywność postępowań podatkowych, skuteczności egzekucji, sprawności i skuteczności działania jednostek KAS oraz stopnia realizacji przypisanych im zadań.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy reforma administracji celnej i skarbowej przyniosła oczekiwane efekty?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy prawidłowo przygotowano i zrealizowano proces konsolidacji administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej?
2. Czy nowo utworzone jednostki KAS prawidłowo realizują ustawowe zadania?
3. Czy Minister Finansów monitoruje efekty powołania KAS?

Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów, osiem Izb Administracji Skarbowej oraz osiem urzędów skarbowych

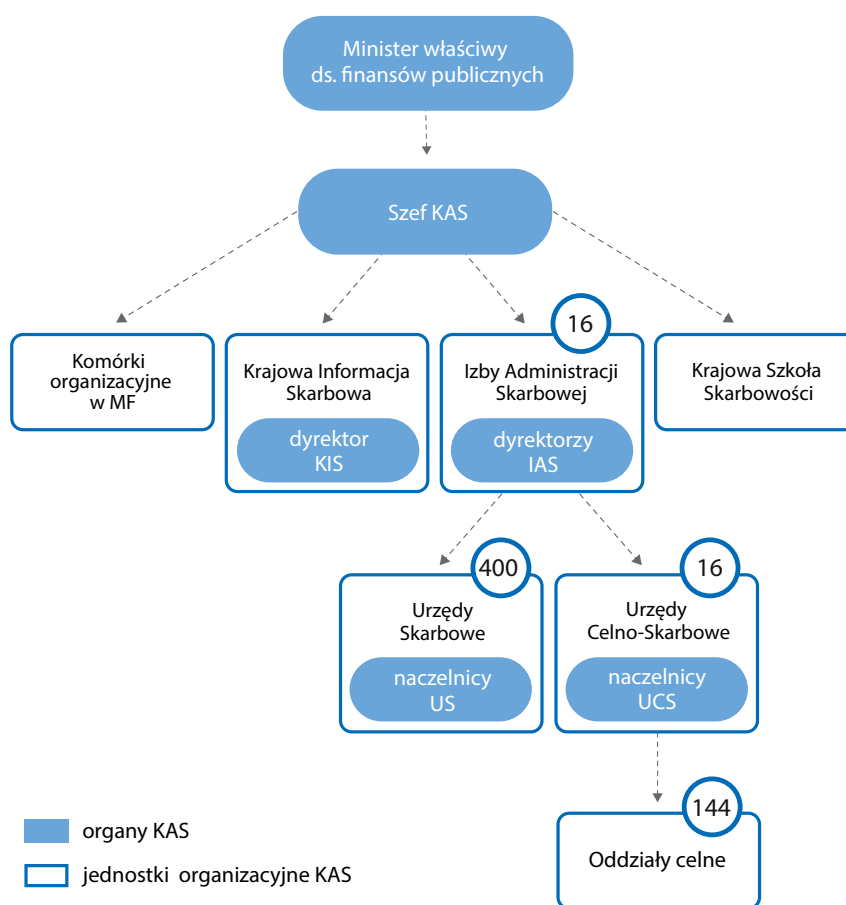
Okres objęty kontrolą

1 stycznia 2016–
–30 czerwca 2018

Z dniem 1 marca 2017 r. z połączenia administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej powstała skonsolidowana Krajowa Administracja Skarbowa podporządkowana ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych. Reforma dotychczasowych struktur miała umożliwić lepsze wykorzystanie ich zasobów kadrowych, finansowych i organizacyjnych. Organami KAS są: Minister Finansów, Szef KAS, dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektor IAS, naczelnik urzędu skarbowego oraz naczelnik urzędu celno-skarbowego. Szefem KAS jest sekretarz stanu w Ministerstwie Finansów.

Infografika nr 1

Jednostki organizacyjne i organy Krajowej Administracji Skarbowej



Źródło: www.mf.gov.pl.

Do zadań Dyrektora izby administracji skarbowej należy m.in. nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych, z wyłączeniem zastrzeżonego dla Szefa KAS nadzoru nad czynnościami wymienionymi w art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS. Naczelnicy urzędów skarbowych przejęli z kolei kompetencje dotychczas funkcjonujących naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celnych, związane m.in. z poborem podatków, należnościami celnymi, opłatami oraz niepodatkowymi należnościami budżetowymi. Do ich zadań należy także m.in. zapewnienie obsługi i wsparcia podatników i płatników w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych. Z kolei zadania naczeln-

nika urzędu celno-skarbowego to m.in. kontrola celno-skarbowa, ustalanie i określanie podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych czy obejmowanie towarów procedurami celnymi. Bezpośrednia obsługa podatników nadal odbywa się w urzędach skarbowych, które pozostały w dotychczasowej lokalizacji. Bez zmian pozostały też rachunki bankowe urzędów czy numery telefonów do infolinii podatkowej.

W uzasadnieniu do *poselskiego projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej* (nr druku sejmowego: 826) wskazano między innymi, że dotychczasowa administracja podatkowa i celna zajmująca się gromadzeniem dochodów budżetowych posiadała strukturę rozproszoną, skupioną w trzech niezależnie funkcjonujących pionach, tj.:

- administracji podatkowej (16 izb skarbowych i 400 urzędów skarbowych);
- Służbie Celnej (16 izb celnych, 45 urzędów celnych oraz 141 oddziałów celnych) oraz
- kontroli skarbowej (16 urzędów kontroli skarbowej).

Rozproszenie i powielanie niektórych zadań związanych z procesem poboru należności podatkowych i celnych (np. postępowanie egzekucyjne) generowało problemy z zachowaniem spójności i jednolitości ich prowadzenia.

Autorzy ustawy wskazali również na występujące w tym obszarze problemy obniżające skuteczność działań podejmowanych przez administrację państwową oraz zwiększające się koszty poboru danin, tj.:

- w znacznej mierze papierowy obieg dokumentów,
- dysproporcje w wyposażeniu urzędów,
- brak możliwości optymalnego gospodarowania środkami przeznaczonymi na finansowanie prowadzonych działań,
- brak jasno określonej ścieżki kariery,
- niewystarczająco rozwinięte kanały komunikacji pomiędzy organami,
- rozproszone bazy danych,
- różne standardy działania,
- brak jednolitych procedur,
- rozproszenie i powielanie kompetencji oraz konkurencyjność podejmowanych działań.

Głównymi celami przemawiającymi za uchwaleniem przepisów dotyczących KAS były:

- ograniczenie skali oszustw podatkowych,
- zwiększenie skuteczności poboru należności podatkowych i celnych,
- zwiększenie poziomu dobrowolności wypełniania obowiązków podatkowych,
- zapewnienie obsługi klienta na wysokim poziomie,
- obniżenie kosztów funkcjonowania administracji skarbowej w relacji do poziomu uzyskiwanych dochodów budżetowych,
- rozwój profesjonalnej kadry.

Infografika nr 2

Cele konsolidacji administracji podatkowej, administracji skarbowej i Służby Celnej



Źródło: opracowanie własne NIK.

W uzasadnieniu do projektu ustawy o KAS wskazano również, że *zapropowowany model Krajowej Administracji Skarbowej umożliwi: efektywny pobór podatków, usprawnienie obsługi podatnika, w tym także obsługę i wsparcie podatnika oraz przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych i celnych, skuteczną egzekucję administracyjną należności pieniężnych, zmniejszenie luki podatkowej, poprawę skuteczności i efektywności w zwalczaniu oszustw podatkowych i odzyskiwaniu zaległości podatkowych i celnych, sprecyzowanie odpowiedzialności osób kierujących administracją, jednolite orzecznictwo w sprawach podatkowych i celnych na terenie całego kraju, efektywną, tzn. rzetelną i szybką weryfikację danych podawanych przez podatników w deklaracjach podatkowych i dokumentach celnych, zwiększenie efektywności i skuteczności kontroli wywiązywania się przez podatników z zobowiązań podatkowych, sprawny przepływ informacji, lepszą współpracę między sobą wszystkich organów administracji skarbowej, usprawnienie systemu doboru kadry, jej kształcenia i motywowania, stworzenie systemu zbierania i analizowania danych, usprawnienie systemu zapewniającego bezpieczeństwo finansowe państwa, właściwe zorganizowanie ochrony celnej granicy wschodniej Polski, która jest jednocześnie granicą wschodnią Unii Europejskiej, poprawienie wizerunku administracji skarbowej.*

Jednostkami organizacyjnymi KAS są: komórki organizacyjne Ministerstwa Finansów, Krajowa Informacja Skarbowa, izby administracji skarbowej, urzędy skarbowe, urzędy celno-skarbowe wraz z podległymi oddziałami celnymi oraz Krajowa Szkoła Skarbowości.

W art. 37 ustawy o KAS wprowadzono regulację wskazującą, iż w sprawach organizacyjno-finansowych izba administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi oraz urzędami celno-skarbowymi, stanowi jednostkę organizacyjną, której kierownikiem jest dyrektor izby administracji skarbowej. Z uzasadnienia do projektu ustawy o KAS wynika, iż celem tej regulacji było *skonsolidowanie na poziomie izby administracji skarbowej wszystkich procesów pomocniczych, które będą realizowane w podległych urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych. Dotyczy to przede wszystkim obsługi finansowej i kadrowej jednostki organizacyjnej, zarządzania majątkiem, remontami i inwestycjami, zamówieniami publicznymi, obsługą informatyczną, audytem, kontrolą zarządczą, zarządzaniem jakością, komunikacją, informacjami prawnie chronionymi i bhp. Powyższe zadania będzie zatem realizowała izba administracji skarbowej a jej dyrektor będzie odpowiedzialny za racjonalne i celowe zarządzanie tym majątkiem. W efekcie powyższego oraz powierzenia zarządzania środkami finansowymi tylko dyrektorowi izby administracji skarbowej, nastąpi realne zwiększenie efektywności ekonomicznej działania KAS przy jednoczesnym obniżeniu kosztów jej funkcjonowania. Ponadto, konsolidacja procesów pomocniczych korzystnie wpłynie na wydajność i szybkość działania KAS, bowiem dyrektor izby administracji skarbowej będzie mógł, w zależności od uzasadnionych potrzeb, dokonywać bardziej elastycznego zarządzania kadrami oraz zasobami finansowymi i rzeczowymi, a także ukierunkowania aktywności na realizację zadań priorytetowych, służących interesom jej interesariuszy, przede wszystkim podatników i przedsiębiorców.*

W części *Ocena skutków regulacji* uzasadnienia do projektu ustawy o KAS podano, że jednostki organizacyjne wchodzące w skład Krajowej Administracji Skarbowej będą jednostkami budżetowymi, realizującymi nałożone zadania na podstawie rocznych planów finansowych, a ich działalność finansowana będzie w całości z budżetu państwa w ramach posiadanych limitów środków na dany rok budżetowy. Nie przewidywano zwiększenia wydatków na funkcjonowanie jednostek w nowej strukturze w stosunku do kwot wydatków ponoszonych przez jednostki administracji celnej i podatkowej przed reorganizacją. Co więcej, założono, że w wyniku zwiększenia efektywności realizacji zadań poprzez zmianę struktury i optymalizację zatrudnienia w jednostkach organizacyjnych KAS, w dłuższej perspektywie czasowej koszty funkcjonowania jednostek Krajowej Administracji Skarbowej będą niższe. Założono również, że uzyskane korzyści będące wynikiem zmiany struktury KAS przyczynią się do zwiększenia dochodów z tytułu podatków, ceł i niepodatkowych należności budżetowych. Przewidziano również zmniejszenie o ok. 10% zatrudnienia w administracji podatkowej, urzędach kontroli skarbowej i Służbie Celnej.

Wskazano także, że projektowane zmiany nie spowodują zasadniczych skutków dla budżetu państwa, gdyż co do zasady będą realizowane w ramach zasobów majątkowych i środków finansowych pozostających w dyspozycji właściwych organów i jednostek organizacyjnych, których zmiany dotyczą. Przewidywane koszty związane z powołaniem nowych jednostek organizacyjnych KAS w 2017 r. oraz Centrum Informatyki Krajowej Administracji Skarbowej określono na 4,2 mln zł.

WPROWADZENIE

W skonsolidowanej Krajowej Administracji Skarbowej zakładano położenie większego nacisku m.in. na obsługę dużych podatników – powstanie Departamentu Obsługi Klientów oraz Kluczowych Podmiotów, który będzie wytyczał kierunek w standardach obsługi klientów oraz dbał o zachowanie profesjonalnej obsługi klientów kluczowych i dużych podatników, jednolitą informację podatkową i celną – powstanie ogólnopolskiej Krajowej Informacji Skarbowej, która zapewni jednolite indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego oraz informację podatkową i celną, dostępną przez telefon, zapobieganie przestępczości (m.in. wyłudzeniom VAT) – nowe pionierzy kontroli i zwalczania przestępczości ekonomicznej będą odpowiadać za likwidację istniejącej szarej strefy i minimalizację wykroczeń i nieprawidłowości.

2. OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia celowość przeprowadzenia reformy administracji celno-skarbowej w Polsce. Skonsolidowanie służb celnych i skarbowych stworzyło warunki do poprawy efektywności całego systemu poboru danin publicznych.

Zidentyfikowane przez NIK nieprawidłowości i uchybienia w procesie przygotowania i przeprowadzania reorganizacji wpłynęły na funkcjonowanie Krajowej Administracji Skarbowej w pierwszym okresie jej działania i spowodowały potrzebę zmian dostosowujących. Nie spowodowało to jednak, zdaniem NIK, ujemnych skutków dla stanu finansów publicznych. Dochody podatkowe² zrealizowane w pierwszej połowie 2018 r. wyniosły 197 121,7 mln zł i były o 27,5% wyższe od dochodów podatkowych uzyskanych w pierwszej połowie 2016 r., a dochody z podatku od towarów i usług były o 34% wyższe. Odnotowany wzrost dochodów podatkowych, co było jednym z oczekiwanych efektów konsolidacji to, zdaniem NIK, efekt zarówno zmian systemowych, jak również dobrej koniunktury w gospodarce.

W pierwszej połowie 2018 r. odnotowano 30% wzrost kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych, w tym głównie z tytułu podatku od towarów i usług (o 33,4%), podatku dochodowego od osób fizycznych (o 46,6%) oraz podatku dochodowego od osób prawnych (o 57,4%). Odmiennie tendencje wystąpiły w egzekucji należności scentralizowanych, w tym głównie podatku akcyzowego. Odnotowano istotny spadek kwot wyegzekwowanych w postępowaniu egzekucyjnym oraz kwot objętych tytułami wykonawczymi. Negatywny wpływ na ten stan rzeczy miały nieprawidłowości w funkcjonowaniu Centrum Organu Wierzyciela w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie, obsługującym należności scentralizowane dla obszaru całego kraju.

Największe zastrzeżenia NIK budzi obszar szeroko rozumianych spraw kadrowych. Zauważyć jednak należy, że większość problemów prawnych i organizacyjnych było w dużej mierze następstwem uregulowań zawartych w ustawach. W ocenie NIK, poza stwierdzonymi w kontroli nieprawidłowościami i uchybieniami, Minister Finansów przeprowadził proces konsolidacji służb celnych i skarbowych zgodnie z przepisami tych ustaw.

Oceniając stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej, Najwyższa Izba Kontroli przeanalizowała zarówno założenia przyjętego modelu powołanej KAS, jak również sposób zaplanowania i przeprowadzenia reorganizacji w Ministerstwie Finansów oraz w ośmiu izbach administracji skarbowej i ośmiu urzędach skarbowych.

W wyniku reformy w jednostkach KAS zatrudnienie ogółem nie uległo istotnej zmianie, natomiast sam proces kształtowania kadr wzbudził liczne kontrowersje. Ustawowe kryteria brane pod uwagę przy składaniu pisemnych ofert określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w KAS były sformułowane w sposób ogólny, wyniki kontroli NIK wskazują na występowanie przypadków ich pomijania. Efektem tego było poczucie niesprawiedliwości wielu osób, którym nie przedłożono propozycji pracy lub służby albo zmieniono warunki na mniej korzystne lub przekształcono stosunek służbowy w stosunek pracy – tzw. „ucywilnianie”. Skutkowało to licznymi postępowaniami, które toczyły się i toczą przed sądami administracyjnymi i sądami powszechnymi.

Mając na uwadze zakres i złożoność wprowadzanych zmian, uwagę zwraca również czas, w jakim przeprowadzono reformę, tj. trzymiesięczne *vacatio legis* oraz czas jaki mieli kierownicy nowo powstałych jednostek, w szczegól-

W wyniku przeprowadzonej reformy stworzono warunki do poprawy efektywności funkcjonowania administracji celno-skarbowej

² Dochody wykonane wg sprawozdania Załącznik B1 Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa. Dochody w sprawozdaniu wykazywane są w pełnych wielkościach, tj. bez odliczenia udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego.

ności Dyrektorzy IAS na analizę posiadanych zasobów kadrowych w kontekście powierzonych im zadań (trzy miesiące). W ocenie NIK, czas, w jakim przeprowadzono reformę, utrudniał rzetelne rozpoznanie potrzeb, co z kolei rodziło ryzyko uchybień i nieprawidłowości przy podejmowanych w tym zakresie działaniach i decyzjach³.

Pomimo tych ograniczeń urzędy skarbowe w większości przypadków zostały należycie przygotowane do realizacji przejętych z izb celnych zadań, zostały też zapewnione odpowiednie warunki i zasoby kadrowe dla prawidłowego funkcjonowania komórek egzekucyjnych oraz podatku akcyzowego i podatku od gier. Istotne nieprawidłowości NIK stwierdziła w realizacji zadań przez Centrum Organu Wierzyciela w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie. Kierownictwo IC, a następnie IAS w Szczecinie, mając wiedzę o zidentyfikowanych problemach z rzetelną i terminową realizacją zadań przez COW od początku jego istnienia, nie podjęło skutecznych działań, które wyeliminowałyby zidentyfikowane problemy w funkcjonowaniu COW przed konsolidacją służb celnych i skarbowych, co doprowadziło do dalszego ich pogłębienia. Miało to również negatywny wpływ na skuteczność windykacji należności scentralizowanych oraz realizację tytułów wykonawczych i ściągalność tych należności.

W ramach przygotowań do wdrożenia reformy Szef KAS opracował i przekazał jednostkom podległym wytyczne i wskazówki, a także powołał koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w poszczególnych województwach. Określone i przekazane zostały również modele struktur organizacyjnych izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych, a także wskazówki i wytyczne w zakresie obsady etatowej niektórych komórek organizacyjnych oraz limity etatów dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w strukturach poszczególnych izb administracji skarbowej. Nie zapobiegło to jednakże wystąpieniu braków i niejasności w regulacjach dotyczących zadań w obszarze podatku akcyzowego i podatku od gier.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że na dzień 1 marca 2017 r. struktura organizacyjna jednostek KAS, w tym MF, nie została w pełni ukształtowana. Nie przeprowadzono pełnej analizy potrzeb kadrowych w poszczególnych jednostkach KAS, między innymi w zakresie funkcjonariuszy służby Celno-Skarbowej, dla których limity etatów zwiększane były zarówno przed wdrożeniem KAS (w lutym 2017 r.), jak również zaraz po wdrożeniu (w marcu 2017 r.). Jak wynika z ustaleń kontroli, określenie liczby etatów na poszczególne IAS oraz komórki KAS w MF nastąpiło po określeniu przekazanych przez Szefa KAS modeli struktur organizacyjnych tych jednostek, przy czym obsada etatowa poszczególnych IAS w większości przypadków wynikała z sumowania etatów jednostek funkcjonujących przed 1 marca 2017 r.

W ocenie NIK, przyjęty przez Ministerstwo Finansów moment przeprowadzenia analizy potrzeb kadrowych po 1 września 2017 r. nie dawał możliwości wykorzystania jej wyników jako bazy dla dyrektorów jednostek organizacyjnych KAS do podejmowania decyzji o kształcie obsady kadrowej kierowanych przez nich struktur, które to decyzje musiały zostać podjęte, co do zasady, do 31 maja 2017 r.

NIK zwraca uwagę, że zakres podmiotowy Porozumienia w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników i funkcjonariuszy(...) ⁴ został ograniczony do pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych/pełniących służbę

³ Analogiczne stanowisko przedstawił również dr Mariusz Piotrowski w ekspertyzie prawnej opracowanej na zlecenie NIK w przedmiocie „Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych” (s. 158).

⁴ Porozumienie z dnia 1 marca 2017 r. zawarte pomiędzy Szefem KAS a NSZZ Solidarność w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników oraz funkcjonariuszy oraz zabezpieczenia realizacji zadań organów państwa w związku z wdrożeniem Krajowej Administracji Skarbowej.

w izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych, urzędach celno-skarbowych i Krajowej Informacji Skarbowej. Ponadto Zespół do spraw monitorowania Porozumienia odstąpił od procedowania wniosków dotyczących pracowników i funkcjonariuszy, którzy nie otrzymali propozycji dalszej pracy bądź pełnienia służby, bowiem przyjęto założenie, że opinia wydana po wygaśnięciu stosunku pracy/służby byłaby bezprzedmiotowa.

W Ministerstwie Finansów zaplanowano i monitorowano prace nad projektami aktów wykonawczych do ustawy o KAS. W okresie przed konsolidacją administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej prowadzone były także prace w celu utrzymania ciągłości działania użytkowanych systemów informatycznych oraz ich rozwoju. Nie podjęto jednak skutecznych działań w celu sprawnego wdrożenia części systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS. Dotyczyło to centralnego systemu finansowo-księgowego do obsługi gospodarki własnej w ramach KAS oraz zapewnienia integracji systemów informatycznych mających znaczenie dla sprawnego poboru należności przez jednostki KAS.

Zarówno Szef KAS, jak i Dyrektorzy IAS prowadzili działania w zakresie kształtowania polityki szkoleniowej.

Szef KAS nadzorował i monitorował realizację Kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020 określonych w zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r.⁵ W tym celu określał kwartalne i roczne cele do osiągnięcia przez poszczególne IAS.

⁵ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017–2020 (Dz. Urz. MRiF, poz. 144, ze zm.).

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

W Ministerstwie Finansów prace nad projektem reformy zostały na nowo podjęte w grudniu 2015 r. i trwały do czerwca 2016 r., kiedy to projekty dotyczące tej reformy zostały zgłoszone w Sejmie przez grupę posłów

Dotychczasowa struktura administracji skarbowej funkcjonowała w Polsce, z pewnymi modyfikacjami przez ponad trzydzieści lat. Stanowiły ją trzy niezależne od siebie piony: administracja podatkowa, Służba Celna i kontrola skarbową. Nową, skonsolidowaną KAS tworzą m.in. izby administracji skarbowej, urzędy skarbowe i urzędy celno-skarbowe. Dyrektor izby administracji skarbowej nadzoruje zadania wykonywane przez naczelników urzędów skarbowych i naczelnika urzędu celno-skarbowego.

Prace nad projektem reformy prowadzone były już w latach 2006–2007 i zostały ponownie podjęte w grudniu 2015 r.

W styczniu 2016 r. Minister Finansów poinformował Szefową Kancelarii Prezesa Rady Ministrów o planowanym przedłożeniu Radzie Ministrów projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, zakładającej konsolidację administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej w jedną organizację celno-skarbową. Projekt tej ustawy miał stanowić jeden z elementów zamierzeń Rządu, jakimi są optymalizacja poboru danin publicznych oraz pełna realizacja założonych celów fiskalnych. Wprowadzenie projektowanej zmiany modelu służb podległych Ministrowi Finansów miało zredukować koszty funkcjonowania podległych mu służb oraz spowodować większą efektywność w kontrybucji danin publicznych.

Planując zmianę struktury organizacyjnej administracji celno-skarbowej, Ministerstwo Finansów pozyskiwało informację na temat modeli tego aparatu funkcjonujących w innych krajach Unii Europejskiej.

W czerwcu 2016 r. grupa posłów wniosła do Sejmu projekt ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz projekt ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o KAS. Projekty poselskie zawierały regulacje, które uwzględniały rozwiązania wypracowane w ramach prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów, tym samym prace w Ministerstwie nie były kontynuowane.

W odróżnieniu od projektów wnoszonych przez Radę Ministrów projekty poselskie nie musiały zostać poddane kompleksowym uzgodnieniom zarówno w ramach rządu, jak i ze strony interesariuszy. Co więcej, nie musiały być zaopatrzone w szczegółową Ocenę Skutków Regulacji (OSR) oraz projekty rozporządzeń wykonawczych. [str. 29–36]

Z dniem 1 marca 2017 r. utworzono Krajową Administrację Skarbową

Na mocy ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej z dniem 1 marca 2017 r. utworzono Krajową Administrację Skarbową. KAS działa na poziomie centralnym (minister właściwy do spraw finansów publicznych, Szef KAS) oraz operacyjnym (dyrektorzy izb administracji skarbowej, naczelnicy urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych). Szef KAS (jako organ KAS) został ustanowiony dnia 2 grudnia 2016 r. [str. 33]

Udział Szefa KAS w przygotowaniu procesu konsolidacji

Działania Szefa KAS w zakresie przygotowania procesu konsolidacji obejmowały powołanie *Komitetu Sterującego do spraw wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów*, przygotowanie *procedur przejścia* oraz powołanie koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w poszczególnych województwach.

Powołany przez Ministra Rozwoju i Finansów *Komitet Sterujący* wypracował dokument w sprawie nadania statutu Ministerstwu Finansów. Kluczowe decyzje w zakresie KAS podejmowane były przez Kierownictwo Ministerstwa Finansów, w skład którego wchodziłi wszyscy członkowie *Komitetu Sterującego*.

Opracowane i przekazane jednostkom podległym, w II półroczu 2016 r., tzw. *procedury przejścia*, określały szczegółowe listy działań niezbędnych do powstania KAS z trzech integrowanych formacji.

W styczniu 2017 r. Szef KAS powołał koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w poszczególnych województwach, funkcje te powierzono osobom pełniącym obowiązki dyrektorów poszczególnych izb administracji skarbowych. Z przekazanych do MF przez koordynatorów wojewódzkich raportów końcowych, podsumowujących wykonane prace związane z wdrożeniem KAS wynika, że zadania określone w *procedurach przejścia* zostały w większości zrealizowane. Problemy i opóźnienia w odniesieniu do realizacji niektórych zadań zgłaszali koordynatorzy z dziewięciu izb administracji skarbowej. W ramach monitorowania wdrożenia organizowano m.in. telekonferencje z dyrektorami izb, podczas których omawiano zagadnienia bieżące wynikające z konsolidacji i wdrażania KAS, a także formułowano zalecenia zmierzające do rozwiązania zaistniałych problemów w poszczególnych jednostkach.

Działania Szefa KAS nie zapobiegły problemom występującym w funkcjonowaniu KAS w pierwszym okresie jej działania. Dotyczyło to przede wszystkim procesu kształtowania i realizacji polityki kadrowej oraz organizacji KAS. Na moment rozpoczęcia konsolidacji nie przeprowadzono pełnej analizy potrzeb kadrowych, jak również nie dostosowano w pełni struktury organizacyjnej nowopowstałych jednostek KAS do przypisanych im zadań. [str. 36–39]

Ostateczną analizę potrzeb kadrowych zaplanowano po zakończeniu procesu konsolidacji.

Określenie liczby etatów w całej KAS nastąpiło po określeniu struktur organizacyjnych poszczególnych jednostek, a obsada etatowa IAS w większości przypadków wynikała z sumowania etatów poszczególnych wcześniej funkcjonujących jednostek. Pełnej analizy potrzeb etatowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej nie dokonano ani przed wejściem w życie ustawy o KAS, ani przed dniem 15 września 2017 r. Zespół w sprawie określenia limitu etatów dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej podjął pracę dopiero 15 września 2017 r. Za celowe uznano rozpoczęcie analizy potrzeb etatowych po 1 września 2017 r., tj. po dniu, kiedy zostały wygaszone wszystkie stosunki służbowe z funkcjonariuszami, którzy nie przyjęli propozycji służby lub jej nie otrzymali.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej pismem z dnia 27 stycznia 2017 r. przekazał podległym mu osobom wyznaczonym do kierowania poszczególnymi jednostkami, wskazówki dotyczące modelowania struktury organizacyjnej KAS w każdym województwie, w tym tylko, co do zasilenia etatowego komórek rejestracji oraz komórek do spraw czynności ana-

Przed wdrożeniem KAS etatyzacja *de facto* nie została przeprowadzona

litycznych i sprawdzających, poinformował także o limitach etatów przeznaczonych dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w poszczególnych IAS w łącznej liczbie 9265 etatów. Limit etatów dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej został następnie rozszerzony w lutym i marcu 2017 r. do 10 342 etatów.

Przyporządkowania zasobów kadrowych do poszczególnych komórek w IAS dokonywali ich dyrektorzy, którzy po wejściu w życie ustawy o KAS, tj. po dniu 1 marca 2017 r., w ramach posiadanych zasobów kadrowych oraz etatowych przedkładali pracownikom oraz funkcjonariuszom propozycje pracy lub służby, wskazując miejsce pracy lub służby.

Współpraca Dyrektorów IAS i Szefa KAS w zakresie etatyżacji sprowadzała się zasadniczo do sporządzania sprawozdań i raportów w zakresie zasobów kadrowych. Skutkiem braku pełnej współpracy organów KAS w zakresie etatyżacji oraz niewystarczająca decyzyjność dyrektorów w tym zakresie są stwierdzone w trakcie kontroli problemy kadrowe. [str. 39–51]

Funkcjonująca od 1 marca 2017 r. struktura jednostek KAS wymagała dalszych zmian

Na konieczność wprowadzenia licznych zmian w zakresie funkcjonowania jednostek KAS, poprzez zmianę zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów⁶, wskazało samo Ministerstwo Finansów w dokumencie pt. *Analiza zarządzenia organizacyjnego i statutów jednostek organizacyjnych KAS*, opracowanym przez Zespół do spraw wdrożenia KAS.

W rozporządzeniu MRiF z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań KAS oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania⁷ żadnej jednostce organizacyjnej KAS nie przypisano zadań realizowanych dotychczas przez Dział Analizy Przedwierzycielskiej Dochodów Scentralizowanych (dalej: SAP) Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej.

Ponadto wyniki przeprowadzonego koordynowanego audytu wewnętrznego w izbach administracji skarbowej dotyczącego między innymi organizacji realizacji zadań w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier wskazywały na występujące problemy z podziałem tych zadań lub na brak przypisania ich do właściwych organów i komórek organizacyjnych. Stwierdzono, że w niektórych jednostkach KAS zadania z obszaru akcyzy i gier zostały tylko częściowo przypisane w regulaminach organizacyjnych do właściwych komórek organizacyjnych. [str. 40–47]

W wyniku reformy zatrudnienie ogółem w jednostkach KAS nie uległo istotnej zmianie, a sam proces kształtowania kadr wzbudził liczne kontrowersje

W wyniku reformy zatrudnienie ogółem w jednostkach KAS nie uległo istotnej zmianie, a sam proces kształtowania kadr wzbudził liczne kontrowersje.

W związku z utworzeniem KAS, z pracy bądź służby odeszło co najmniej 3139 osób. W pierwszym etapie wprowadzania reformy pracownicy i funkcjonariusze KAS zachowali swój dotychczasowy status i warunki zatrudnienia, w przypadku wielu osób zmianie uległo natomiast miejsce wykonywania obowiązków służbowych. Do dnia 31 maja 2017 r. kierownicy jednostek organizacyjnych KAS, w tym dyrektorzy IAS, musieli podjąć decyzję o przed-

⁶ Dz. Urz. MRiF, poz. 41, ze zm. – zarządzenie zostało uchylone z dniem 1 stycznia 2019 r.

⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.

łożeniu bądź nie propozycji dalszej pracy albo służby w KAS. W wyniku ich decyzji, propozycji pracy lub służby nie otrzymało 2611 osób. Wśród nich znaleźli się funkcjonariusze wykonujący zadania w ramach grup zadaniowych: ds. narkotyków, ds. papierosów, ds. hazardu, 127 funkcjonariuszy posiadających szczególne uprawnienia, a także 37 funkcjonariuszy z Wydziałów Zwalczania Przemocności Ekonomicznej, w tym dwóch wykonujących zadania z zakresu obserwacji. Propozycję pracy, a nie kontynuację służby, otrzymało 4072 funkcjonariuszy. [str. 47–51]

W sytuacji toczącego się procesu przedkładania propozycji pracy/służby, przy jednoczesnym braku informacji o ilości wakatów w poszczególnych jednostkach organizacyjnych KAS wątpliwym była zasadność rozpoczęcia procesu zatrudniania nowych osób już od 1 marca 2017 r.

Wątpliwości budzi zasadność rozpoczęcia procesu zatrudniania nowych osób już od 1 marca 2017 r.

Liczba osób nowo zatrudnionych⁸ w okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. wyniosła 2689, w tym od dnia 1 marca do 31 sierpnia 2017 r. – 228 osób. Nabory do KAS nowych pracowników prowadzone były w niektórych jednostkach już od 1 marca 2017 r., tj. wówczas gdy nie zakończono jeszcze procesu przedkładania/nieprzedkładania propozycji pracy/służby, a tym samym nie dysponowano jeszcze informacją⁹ o ilości przyjętych bądź nieprzyjętych propozycji pracy/służby przez pracowników/funkcjonariuszy. [str. 50–51]

Zastosowane kryteria wynikające z przepisów P.w.u. KAS były odbierane jako niemierzalne i ocenne, a przedkładane propozycje, w niektórych przypadkach, jako uznaniowe.

Kryteria brane pod uwagę przy składaniu pisemnych propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w KAS były sformułowane w sposób ogólny

Kryteria zatrudniania w KAS zostały ustalone w przepisach ustawowych, w art. 144 ust. 1 i art. 151 ustawy o KAS określono, jakie wymogi musi spełniać osoba zatrudniona lub pełniąca służbę w KAS, zaś przepisy art. 165 ust. 7, art. 167 ust. 2, 3 i 4 P.w.u. KAS wskazywały, jakie kryteria kierownicy jednostek organizacyjnych powinni brać pod uwagę, przedkładając propozycje pracy lub służby w KAS.

W wytycznych dla koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w województwach Szef KAS zwrócił uwagę, że propozycje pracy bądź służby muszą być transparentne i sprawiedliwe dla wszystkich pracowników i funkcjonariuszy KAS, a dyrektorzy izb administracji skarbowej, składając propozycję pracy bądź służby, powinni kierować się kryteriami wskazanymi w art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS, tj. posiadanymi przez pracownika/funkcjonariusza kwalifikacjami, przebiegiem dotychczasowej pracy lub służby oraz dotychczasowym miejscem zamieszkania.

Wyniki kontroli NIK wskazują na występowanie przypadków pomijania ustawowych kryteriów zatrudniania w praktyce działania IAS. Stwierdzono, że propozycji pracy/służby nie otrzymywały m.in. osoby z długim stażem pracy w służbach celno-skarbowych, otrzymujące awanse lub podwyżki

⁸ Do osób nowo zatrudnionych nie zaliczamy pracowników przeniesionych w ramach resortu finansów.

⁹ Informacja mogła być pozyskana dopiero w II połowie czerwca 2017 r. (proces przedkładania propozycji pracy/służby miał zakończyć się do 31 maja 2017 r. – przy 14 dniowym terminie na przyjęcie propozycji).

składników uposażenia/wynagrodzenia w ciągu ostatnich 3–4 lat przed reorganizacją, nagrody za osiągnięcia w pracy lub w służbie, w tym indywidualne, pozytywne okresowe oceny pracy/służby, pozytywne opinie służbowe sporządzone przez przełożonych, wobec których w ciągu ostatnich kilku lat przed reorganizacją nie prowadzono postępowań dyscyplinarnych lub karnych. Występowały także przypadki naruszenia prawa w zakresie przedkładania propozycji dalszej pracy/służby osobom, które zgodnie z art. 144 ust.1 ustawy o KAS nie powinny być zatrudnione bądź pełnić służby w jednostkach organizacyjnych KAS, czy też nieprzestrzegania przez dyrektorów IAS wytycznych Szefa KAS, co do zatrudniania w poszczególnych komórkach organizacyjnych.

Występowały również przypadki kwalifikowania do 4% rezerwy kadrowej funkcjonariuszy, którzy nie spełniali kryterium dotyczącego faktycznych służb w oddziałach granicznych, a nadto przypadki zwiększania limitu 4% rezerwy kadrowej wbrew zaleceniom Szefa KAS. [str. 40, 50–53, 60–62]

Zastosowana praktyka wygaszania zatrudnienia jest od lat krytykowana, konfliktogenna i budzi poważne wątpliwości prawne, w tym natury prawa konstytucyjnego i międzynarodowego

Tryb wygaszenia stosunku pracy/służby oraz przekształcenia stosunku służby w stosunek pracy nie wymagał wprost pisemnego uzasadnienia decyzji, a w przypadku braku propozycji – co do zasady – także pisemnego informowania zainteresowanych. Poważne zastrzeżenia ekspertów budzi również brak w ustawach dotyczących KAS określenia możliwości zaskarżenia tych decyzji/czynności. Efektem tak skonstruowanych przepisów na niekorzyść funkcjonariusza/pracownika, w tym m.in. niedających wprost możliwości odwołania, było poczucie niesprawiedliwości panujące wśród wielu osób, którym nie przedłożono propozycji pracy lub służby albo zmieniono warunki na mniej korzystne lub przekształcono stosunek służbowy w stosunek pracy – tzw. „ucywilnianie”. Skutkowało to licznymi postępowaniami, które toczyły się i toczą przed sądami administracyjnymi i sądami powszechnymi.

Według stanu na 3 lipca 2018 r. pracownicy/funkcjonariusze KAS wytoczyli przeciwko jednostkom organizacyjnym KAS¹⁰ 517 powództw przed sądami powszechnymi. Ogólna kwota roszczeń dochodzonych w ramach cywilnych postępowań sądowych wynosi szacunkowo 10 mln zł.

W tym samym okresie funkcjonariusze KAS wnieśli przeciwko organom KAS 1505 skarg do sądów administracyjnych.

Wpływa to na wzrost ryzyka poniesienia w przyszłości przez Skarb Państwa dodatkowych kosztów, wynikających z odwoływania się zwolnionych pracowników i funkcjonariuszy. Wzrasta również prawdopodobieństwo wnoszenia przez nich skarg do Europejskiego Trybunału Praw Człowieka.

Analiza dotychczasowego orzecznictwa Europejskiego Trybunału Praw Człowieka, w ocenie eksperta powołanego przez NIK, pozwala na postawienie tezy, że funkcjonariusze publiczni zwalniani z pracy/służby przy braku obiektywnych przesłanek mogliby powoływać się na naruszenie

¹⁰ Procesów nie wytoczyli pracownicy/funkcjonariusze Krajowej Informacji Skarbowej i Krajowej Szkoły Skarbowości.

przyznanego im przez art. 8 Konwencji¹¹ prawa do poszanowania swojego życia prywatnego i rodzinnego. Tym samym rodziłoby to ryzyko naruszenia przez Polskę art. 8 Konwencji, a być może również art. 14 wyrażającego zasadę zakazu dyskryminacji z jakiegokolwiek przyczyny. Ponadto w ocenie eksperta powołanego przez NIK¹² zachodzi ryzyko naruszenia art. 6 Konwencji, wyrażającego prawo do rzetelnego procesu sądowego, gdyż w P.w.u. KAS nie przewidziano wyraźnej podstawy do zaskarżania przed sądami zwolnienia ze służby lub pracy w wyniku nieprzedstawienia propozycji dalszego zatrudnienia. [str. 57–60, 62–68]

Szef KAS, poza zawarciem w dniu 1 marca 2017 r. *Porozumienia z NSZZ 'Solidarność' w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników i funkcjonariuszy (...)*, nie ingerował w proces naboru do KAS, wskazując, iż za realizację polityki kadrowej w izbie administracji skarbowej zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 9 ustawy o KAS odpowiada dyrektor IAS i w myśl P.w.u. KAS to dyrektorzy izb administracji skarbowej podejmowali działania wobec funkcjonariuszy i pracowników w zakresie przedstawiania nowych propozycji pracy lub służby. Przepisy P.w.u. KAS nie zawierają także regulacji, na mocy których możliwe byłoby wnoszenie odwołań do Szefa KAS czy też Ministra Finansów w przypadku nieotrzymania od Dyrektora izby administracji skarbowej propozycji zatrudnienia, ani nie zawierają upoważnienia dla Szefa KAS czy też Ministra Finansów do składania lub zmiany osobom zatrudnionym w IAS jakichkolwiek indywidualnych propozycji pracy/służby.

W ww. *Porozumieniu* uzgodniono, że Szef KAS dołoży starań, aby pracownikom i funkcjonariuszom mu podległym, w wyniku wejścia w życie ustawy o KAS oraz P.w.u. KAS, zostało zaproponowane dalsze zatrudnienie lub dalsze pełnienie służby, chyba że spełnione zostaną przesłanki określone w art. 144 ust. 1¹³ ustawy o KAS, przepisach ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o ograniczeniu prowadzenia działalności gospodarczej przez osoby pełniące funkcje publiczne¹⁴ albo osoby te pobierają świadczenia emerytalne lub nabyły uprawnienia do tych świadczeń.

W marcu 2017 r. Szef KAS powołał *Zespół do monitorowania realizacji Porozumienia z dnia 1 marca 2017 r.*, w którym zobowiązał przewodniczącego Zespołu do raportowania o pracach Zespołu. Z raportu końcowego wynika, że do rozpoznania zaewidencjonowano 2313 spraw. Do merytorycznego rozpatrzenia przyjęto 1203 sprawy, po rozpatrzeniu których wydano 218 opinii stanowiących rekomendacje dla pracodawcy do zmiany warunków

Za realizację polityki kadrowej w izbach administracji skarbowej odpowiadali dyrektorzy IAS

¹¹ Konwencja o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności sporządzona w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r., zmieniona następnie Protokołami nr 3, 5 i 8 oraz uzupełniona Protokołem nr 2 (Dz. U. z 1993 r. Nr 61, poz. 284, ze zm.).

¹² Dr. Michała Szwasta.

¹³ Zgodnie z art. 144 ust. 1 ustawy o KAS w jednostkach organizacyjnych KAS może być zatrudniona albo pełnić służbę osoba, która nie pełniła służby zawodowej ani nie pracowała w organach bezpieczeństwa państwa wymienionych w art. 2 ustawy z dnia 18 października 2006 r. o ujawnianiu informacji o dokumentach organów bezpieczeństwa państwa z lat 1944–1990 oraz treści tych dokumentów (Dz. U. z 2019 r. poz. 430, ze zm.), ani nie była ich współpracownikiem.

¹⁴ Dz. U. z 2017 r. poz. 1393, ze zm. Ustawa określa m.in. ograniczenia w prowadzeniu działalności gospodarczej przez członków korpusu służby cywilnej zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej (art. 2 pkt 2b ustawy).

zatrudnienia lub pełnienia służby, określonych w propozycji złożonej pracownikowi lub funkcjonariuszowi, z których to na dzień 21 sierpnia 2018 r. siedem rekomendacji pozostało niezrealizowanych.

Do Ministerstwa Finansów wpłynęły 22 skargi pracowników i funkcjonariuszy z 11 województw na sposób przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia. Ministerstwo Finansów nie posiadało informacji o liczbie skarg na sposób przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia wpływających do jednostek podległych. [str. 60–68]

Zespół do spraw monitorowania *Porozumienia* odstąpił od procedowania wniosków dotyczących pracowników i funkcjonariuszy, którzy nie otrzymali propozycji dalszej pracy bądź pełnienia służby

Zespół do spraw monitorowania *Porozumienia* odstąpił od procedowania wniosków dotyczących pracowników i funkcjonariuszy, którzy nie otrzymali propozycji dalszej pracy bądź pełnienia służby, z uwagi na przyjęcie założenia o bezprzedmiotowości opinii wydawanych po wygaśnięciu stosunku pracy/służby.

Z brzmienia § 4 ust. 4 *Porozumienia* wynika, że pozytywna opinia Zespołu była rekomendacją dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub służby określonych w propozycji złożonej pracownikowi lub funkcjonariuszowi. Zespół wydawał opinię będącą rekomendacją dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub służby określonych w propozycji, w przypadku złożenia propozycji pracownikowi lub funkcjonariuszowi, niezależnie czy została ona przyjęta czy nie, z uwzględnieniem faktu, iż zgodnie z art. 170 ust. 1 pkt 2 P.w.u. KAS w przypadku nieprzyjęcia propozycji z dniem 31 sierpnia 2017 r. stosunek pracy lub służby wygasł. W związku z powyższym, zgodnie z zapisami *Porozumienia*, Zespół odstąpił od procedowania 431 wniosków. *Porozumieniem z dnia 1 marca 2017 r.* nie objęto również pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w komórkach organizacyjnych MF wchodzących w struktury KAS, tym samym nie mieli oni możliwości kwestionowania otrzymanej propozycji pracy/służby. Nie wprowadzono również innego alternatywnego rozwiązania dotyczącego pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w Ministerstwie.

[str. 61–67, 70–71]

Szef KAS bezpośrednio nie monitorował procesu przedkładania propozycji określających nowe warunki zatrudnienia/pełnienia służby

Szef KAS bezpośrednio nie monitorował procesu przedkładania propozycji pracy/służby w jednostkach podległych (głównie IAS).

Szef KAS nie posiadał danych dotyczących liczby skarg złożonych do dyrektorów IAS na działania podejmowane w zakresie przedkładania bądź nie propozycji pracy/służby. Szef KAS nie gromadził także informacji o efektach prowadzonych rokowań i mediacji w ramach sporów zbiorowych pracowników IAS z dyrektorami izb administracji skarbowej. Ministerstwo Finansów nie przeprowadzało także kontroli w zakresie prac zespołów powołanych w izbach administracji skarbowej w celu zapewnienia prawidłowości i transparentności przedkładania propozycji pracy bądź służby w KAS.

[str. 60–61, 67–69]

Trzymiesięczne *vacatio legis* było niewystarczające na rzetelne przygotowanie wdrożenia reformy

Biorąc pod uwagę zakres i złożoność wprowadzanych zmian, trzymiesięczne *vacatio legis* oraz czas, jaki mieli kierownicy jednostek KAS (w szczególności DIAS) na przeprowadzenie analizy ich funkcjonowania w kontekście powierzonych im zadań, były niewystarczające na rzetelne przygotowanie wdrożenia reformy, w tym rozpoznanie potrzeb kadrowych, co z kolei rodziło ryzyko uchybień i nieprawidłowości przy podejmowaniu decyzji w zakresie szeroko pojętego HR.

Pomimo tych ograniczeń urzędy skarbowe w większości przypadków zostały należycie przygotowane do realizacji przejętych z izb celnych zadań, zostały też zapewnione odpowiednie warunki i zasoby kadrowe dla prawidłowego funkcjonowania komórek egzekucyjnych oraz podatku akcyzowego i podatku od gier. Istotne nieprawidłowości NIK stwierdziła w realizacji zadań przez Centrum Organu Wierzyciela w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie. Kierownictwo IC, a następnie IAS w Szczecinie, mając wiedzę o zidentyfikowanych problemach z rzetelną i terminową realizacją zadań przez COW od początku jego istnienia, nie podjęło skutecznych działań, które wyeliminowałyby zidentyfikowane problemy w funkcjonowaniu COW przed konsolidacją służb celnych i skarbowych, co doprowadziło do dalszego ich pogłębienia. Miało to również negatywny wpływ na skuteczność windykacji należności scentralizowanych oraz realizację tytułów wykonawczych i ściągalskość tych należności.

W kontrolowanych jednostkach stwierdzono opóźnienia w dopełnieniu formalności kadrowych (m.in. w zakresie aktualizacji opisu/metryk stanowisk pracy itp.), nieprawidłowości w zakresie przedkładania/nieprzedkładania propozycji pracy/służby oraz liczne skargi i roszczenia pracowników/funkcjonariuszy KAS, a także uchwalenie w okresie niespełna dwóch lat licznych zmian przepisów dotyczących zadań i organizacji KAS, w tym zwłaszcza tych niewynikających z wprowadzanych w innych ustawach nowych rozwiązań prawnych.

Nie przestrzegano zasady niezwłocznego sporządzania i aktualizowania opisów stanowisk pracy oraz zapoznawania z nimi pracowników po wprowadzeniu zmian organizacyjnych polegających na likwidacji komórek i przenoszeniu pracowników do nowych komórek organizacyjnych. Opóźnienia w tym zakresie stwierdzono w 13 z 17 kontrolowanych jednostek, tj. w Ministerstwie Finansów, siedmiu izbach administracji skarbowej oraz w pięciu urzędach skarbowych.

W Ministerstwie Finansów oraz IAS stwierdzono również opóźnienia w odbyciu przeszkolenia z zakresu BHP przez osoby należące do kadry kierowniczej lub brak potwierdzenia odbycia przeszkolenia. Ustalono także, że osobom należącym do kadry kierowniczej, z opóźnieniem wydawano skierowania na badania lekarskie. Ponadto połowa kontrolowanych dyrektorów IAS z opóźnieniem bądź wcale nie wykonała dyspozycji Szefa KAS dotyczącej postępowań sprawdzających wobec osób nieposiadających dostępu do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „ściśle tajne” i „tajne”. [str. 49–56, 69–73, 111, 118–124]

Przy składaniu propozycji pracy/służby poza określeniem w *Porozumieniu* minimalnej wysokości wynagrodzenia Szef KAS nie wprowadził żadnych innych zasad co do kształtowania wysokości wynagrodzenia.

W wyniku wprowadzonej reformy nie odnotowano jednolitego trendu zmiany wysokości wynagrodzenia osób zatrudnionych w administracji celno-skarbowej.

Poza określeniem minimalnej wysokości wynagrodzenia, nie wprowadzono żadnych innych zasad co do kształtowania jego wysokości

Wynagrodzenia w KAS były znacznie zróżnicowane w poszczególnych izbach administracji skarbowej, natomiast Ministerstwo Finansów nie posiada danych, które pozwalałyby na ocenę różnic płacowych w odniesieniu do konkretnych jednostek KAS. I tak np. przeciętne miesięczne uposażenie brutto na etat dla funkcjonariusza w 2017 r. kształtowało się w przedziale od 5548 zł do 8328 zł, a w I półroczu 2018 r. od 4740 zł do 6354 zł. W przypadku pracowników zatrudnionych w IAS było to odpowiednio od 4739 zł do 6146 w 2017 r. i od 4860 zł do 6186 zł w I półroczu 2018 r.

Brak jednolitości postępowania kontrolowanych dyrektorów IAS oraz Ministerstwa Finansów, wynikający z braku jasno określonych zasad, stwierdzono również przy włączaniu dodatku za stopień służbowy „ucywilnianym” funkcjonariuszom (ustalaniu wysokości wynagrodzenia zasadniczego „ucywilnianych” funkcjonariuszy). [str. 73–89]

Ministerstwo Finansów nie posiadało informacji na temat kosztów przeprowadzonej reformy

Ministerstwo Finansów nie gromadziło informacji na temat kosztów przeprowadzonej reformy. Nieznane były koszty trwających procesów przed sądami oraz koszty wypłaconych odpraw związanych z wygaszaniem stosunków pracy/służby w KAS, jak też w faktyczne koszty wykwalifikowania funkcjonariuszy, którzy odeszli ze służby.

W wyniku kontroli ustalono, że na dzień 16 lipca 2018 r. koszty organizacji KAS poniesione przez jednostki organizacyjne wchodzące w strukturę KAS w latach 2016–2018 (I półrocze) wyniosły łącznie 70 332 tys. zł¹⁵, z czego 90,9% stanowiły wydatki osobowe przeznaczone głównie na wydatki na odprawy związane z reorganizacją.

Według danych Ministerstwa Finansów szacunkowe koszty wykwalifikowania 830 funkcjonariuszy Służby Celnej, którzy odeszli ze służby w związku z nieotrzymaniem bądź nieprzyjęciem nowych warunków zatrudnienia/ppełnienia służby to co najmniej 6,6 mln zł¹⁶.

Wyniki kontroli nie wskazują również na wpływ przeprowadzonej reformy na obniżenie kosztów funkcjonowania jednostek KAS, co zakładano w uzasadnieniu do projektu ustawy o KAS, między innymi w zakresie wydatków na utrzymanie użytkowanych nieruchomości. W okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. odnotowano wzrost kosztu najmowanych powierzchni w pięciu z ośmiu kontrolowanych izb administracji skarbowej. W pozostałych trzech jednostkach odnotowano spadek tych kosztów, przy czym w dwóch przypadkach było to związane ze znacznym zmniejszeniem wynajmowanej powierzchni (IAS Szczecin o blisko 20%, a w IAS Warszawa o blisko 10%) nie związanej z wdrażaną reformą. W pozostałych sześciu izbach powierzchnia wynajmowana zwiększyła się łącznie o 6914,6 m².

[str. 90–95]

¹⁵ W tym: w roku 2016 – 103 436,0 zł, w roku 2017 – 69 105 326,0 zł i w pierwszej połowie roku 2018 – 1 123 232,0 zł.

¹⁶ W piśmie z dnia 26 lipca 2018r. Zastępca Dyrektora KSS poinformowała, że Krajowa Szkoła Skarbowości nie posiada informacji ile wynosi koszt wykwalifikowania funkcjonariuszy należących do korpusu szeregowych, podoficerów, aspirantów, oficerów i generałów .

Trzydzieści aktów wykonawczych z 82 podlegających obligatoryjnemu wydaniu¹⁷ na podstawie przepisów ustawy o KAS wydano z opóźnieniem wynoszącym od kilku dni do ponad 11 miesięcy. Opóźnienia w wydawaniu aktów wykonawczych wynikały głównie z przedłużającego się procesu ich uzgadniania na etapie uzgodnień wewnątrzresortowych i międzyresortowych.

Opóźnienia
w wydawaniu aktów
wykonawczych
do ustawy o KAS
oraz regulaminów
wewnętrznych

W Ministerstwie Finansów oraz w IAS Zielona Góra opóźnienia stwierdzono również w wydawaniu aktów wewnętrznych. W Ministerstwie Finansów opóźnienia stwierdzono w 11 na 12 przypadków, w których występowała konieczność zmiany regulaminu wewnętrznego komórki organizacyjnej KAS, w tym w dwóch przypadkach opóźnienie wyniosło blisko pół roku. W IAS Zielona Góra dotyczyło to 13 z 53 regulacji wskazanych przez Ministerstwo Finansów. [str. 95–97]

Na 30 czerwca 2018 r., tj. po upływie dziewięciu miesięcy od ostatecznego ukształtowania struktury KAS i 1,5 roku od wdrożenia reformy ścieżki kariery zawodowej w KAS nie zostały szczegółowo określone, mimo że zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy o KAS, jest to jeden z elementów polityki szkoleniowej w jednostkach organizacyjnych KAS. Termin zakończenia realizowanego przez Szefa KAS zadania *System zarządzania kompetencjami pracowników i funkcjonariuszy KAS*, gdzie między innymi mają zostać opisane ścieżki kariery w KAS wraz ze wskazówkami rozwojowymi, określono na koniec 2019 r. Niemniej jednak część dyrektorów kontrolowanych IAS podjęła próby uregulowania tych kwestii w wewnętrznych przepisach, co należy uznać za działanie pozytywne.

W KAS nie zostały
określone ścieżki
kariery zawodowej

[str. 99–100]

Szef KAS prowadził działania w zakresie kształtowania polityki szkoleniowej w ramach KAS, obejmujące opracowanie, aktualizację i realizację planu szkoleń pracowników i funkcjonariuszy. Poza planem centralnym w sześciu z ośmiu kontrolowanych izb opracowywano okresowe plany regionalne.

Szef KAS
oraz dyrektorzy IAS
prawidłowo prowadzili
politykę szkoleniową KAS

[str. 97–99]

Utworzenie KAS nie doprowadziło do wdrożenia horyzontalnego modelu zarządzania w zakresie IT. Pomimo że w okresie przed utworzeniem KAS prowadzone były prace w celu utrzymania ciągłości działania użytkowanych systemów informatycznych oraz ich rozwoju nie podjęto skutecznych działań w celu sprawnego wdrożenia części systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS.

Bazy danych
funkcjonujące
w ramach KAS
w dalszym ciągu
pozostają rozproszone

Prace nad centralnym systemem finansowo-księgowym do obsługi gospodarki własnej w ramach KAS pomimo upływu dwóch lat od ich zainicjowania w dalszym ciągu były na etapie planowania. Nie zapewniono również integracji systemów informatycznych mających znaczenie dla sprawnego poboru należności przez jednostki KAS, w tym nie dostosowano systemu ZEFIR2 do obowiązującej sytuacji prawno-organizacyjnej i nie zintegrowano go z systemem EGAPOLTAX, co w znacznym stopniu utrudnia realizację zadań przez jednostki KAS.

¹⁷ 76 rozporządzeń i sześć zarządzeń.

Wyniki kontroli w IAS wskazują również na bardzo dużą różnorodność i liczebność eksploatowanych w nich systemów informatycznych.

[str. 101–104]

Przeniesienie do IAS zadań z byłych IC, co do zasady, nie miało istotnego wpływu na szybkość podejmowanych działań, natomiast termin załatwienia spraw istotnie się skrócił w większości IAS

W wyniku badania postępowań przejętych z dniem 1 marca 2017 r.¹⁸ z byłych izb celnych przez IAS ustalono, że zasadniczo przekazanie spraw nie miało istotnego wpływu na szybkość podejmowanych działań przez obecne organy. Istotne nieprawidłowości w tym zakresie wystąpiły w trzech izbach administracji skarbowej, tj. w Katowicach, Warszawie i w Rzeszowie (w tym dwóch największych ośrodkach pod względem zatrudnienia). Badanie tego zagadnienia dokonane na próbach wykazało, że pierwsze czynności w sprawie w czterech IAS podejmowane były zdecydowanie później niż w izbach celnych, w dwóch czas ten był porównywalny, a w pozostałych dwóch odnotowano w tym zakresie poprawę. Wyraźną poprawę odnotowano natomiast w przypadku porównania czasu, w jakim zakończono analizowane postępowania. Poprawa nastąpiła w większości kontrolowanych IAS. Pomimo skrócenia czasu, jaki upłynął w IAS do czasu zakończenia postępowania, w porównaniu z analogicznym czasem w IC, nie wyeliminowano opóźnień w ostatecznym zamykaniu spraw (maksymalny czas zakończenia postępowań pozostawał w przedziale 141–489 dni), co może stanowić naruszenie przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁹.

Istotnego wpływu na terminowość realizowanych przez IAS zadań oraz poprawę ściągłości należności nie miało również przekazanie z dniem 1 marca 2017 r. do naczelników urzędów skarbowych zadań związanych z prowadzeniem egzekucji administracyjnej wybranych należności. Wskaźnik liczby tytułów wykonawczych załatwionych w odniesieniu do tytułów „do załatwienia” poprawił się (od 5,4 do 21,7 punktów procentowych) w pięciu z ośmiu kontrolowanych jednostek. Przy czym jednocześnie we wszystkich kontrolowanych jednostkach odnotowano wyraźny spadek liczby tytułów wykonawczych (o 60,2%) i objętych nimi kwot zaległości (o 94,4%), co w dużej mierze wynikało z umorzeń prowadzonych po konsolidacji postępowań.

[str. 105–110]

Większość urzędów skarbowych została przygotowana do realizacji przejmowanych zadań, nie zapobiegło to jednak powstaniu nieprawidłowości w ich realizacji

Kontrolowane urzędy skarbowe, z wyjątkiem Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w zakresie COW, zostały, co do zasady, należycie przygotowane do przejęcia zadań z izb celnych. Niemniej jednak w czterech z nich wystąpiły problemy z zapewnieniem wystarczającej obsady kadrowej do realizacji powierzonych im zadań lub właściwym przygotowaniem pracowników, którym realizację tych zadań powierzono.

W sześciu urzędach zidentyfikowano natomiast szereg nieprawidłowości w realizacji przejętych zadań, szczególnie w zakresie terminowości. Przy czym w pięciu z nich były na tyle istotne, że nie pozwoliły na wydanie oceny pozytywnej. Realizację zadań przez Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie Najwyższa Izba Kontroli oceniła negatywnie.

¹⁸ Badanie przeprowadzone na próbach.

¹⁹ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.

Ze 120 spraw egzekucyjnych objętych szczegółową kontrolą środek egzekucyjny zastosowano do 76 spraw (63,3%), w tym w jednej po 485 dniach. Postępowanie zakończone w ponad połowie spraw (52,5%), w tym 26 poprzez umorzenie. W większości przypadków (70,0%) zakończenie postępowania nastąpiło po ponad trzech miesiącach, a w trzech po ponad roku. Ponadto w czterech urzędach nie dopełniono obowiązku poinformowania zobowiązanego o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego wynikającego z art. 245 ust. 1 P.w.u. KAS lub nastąpiła zwłoka w jego realizacji.

Niepełną realizację przejętych zadań potwierdzają również wyniki szczegółowego badania przejętych spraw zakwalifikowanych do przeprowadzenia czynności sprawdzających w trybie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Kontrolowane urzędy podjęły ww. czynności w odniesieniu do 80,1% spraw zakwalifikowanych do ich przeprowadzenia. Przy czym we wszystkich kontrolowanych urzędach stwierdzono zwłokę w ich podjęciu, a w dwóch jednostkach pierwsze czynności podjęto najwcześniej po upływie 4–5 miesięcy od ich przejęcia. Ponadto w odniesieniu do 30 spraw nie podjęto żadnych czynności, a w sześciu innych sprawach stwierdzono kilkumiesięczne przerwy (od 1,5 do 5,5 miesiąca) w ich prowadzeniu.

W trzech urzędach skarbowych stwierdzono nieprawidłowości polegające na przewlekłości w podejmowaniu pierwszych czynności w postępowaniach podatkowych w zakresie podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku VAT w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych i opłaty paliwowej przejętych z dniem 1 marca 2017 r. W innych trzech urzędach Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na pogorszenie się wskaźników terminowości i skuteczności realizacji tych spraw.

Uwagi i zastrzeżenia zgłoszono również w zakresie terminowości wprowadzania do systemu ZEFIR2 danych szczegółowych z deklaracji i informacji. Naruszenie stosowania wytycznych Ministerstwa Finansów w zakresie terminowości wprowadzania tych danych stwierdzono w pięciu urzędach skarbowych. Ponadto w dwóch urzędach wystąpiły błędy we wprowadzaniu danych do systemu ZEFIR2. [str. 110–118]

Centrum Organu Wierzyciela nie wystawiało upomnień i tytułów wykonawczych lub wykonywało to ze zwłoką. Wyniki kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie wykazały, że w 77,5% zbadanych spraw upomnienia dotyczące należności scentralizowanych nie były wystawiane lub były wystawiane ze znaczną zwłoką (od 13 do 354 dni od dnia przekazania sprawy do windykcacji). COW w 30,0% zbadanych spraw, w których doręczono upomnienia, nie wystawiło tytułów wykonawczych na należności scentralizowane lub wystawiło je ze znaczną zwłoką (od 26 do 286 dni od 7-go dnia po doręczeniu upomnienia). Ponadto w przypadku 71,4% zbadanych spraw wystąpiły przypadki polegające na nieprzekazaniu spraw do windykcacji do COW (osiem przypadków, które stanowiły 12,7% badanych spraw) lub przekazywaniu spraw ze zwłoką wynoszącą od trzech do 287 dni oraz pozostałych dokumentów mających wpływ na rozliczenia finansowo–księgowo, wszczęcie i prowadzenie egzekucji w zakresie dochodów scentralizowanych (37 przypadków, które stanowiły 58,7% badanych spraw).

Istotne nieprawidłowości w realizacji zadań przez Centrum Organu Wierzyciela

Odnotowano także spadek liczby wystawianych przez COW upomnień oraz liczby tytułów wykonawczych dotyczących należności scentralizowanych, w poddanych badaniu okresach od 1 marca do 30 czerwca 2017 r. i od 1 marca do 30 czerwca 2018 r. w porównaniu do analogicznego okresu roku 2016. Spadek ten w przypadku upomnień wyniósł odpowiednio 68,3% i 33,2%²⁰, a w przypadku tytułów wykonawczych odpowiednio 53,8% i 23,1%. [str. 118–120]

Kierownictwo IC, a następnie IAS w Szczecinie nie podjęło skutecznych działań, które wyeliminowałyby problemy w funkcjonowaniu COW

Kierownictwo IC, a następnie IAS, mając wiedzę o zidentyfikowanych problemach z rzetelną i terminową realizacją zadań przez COW od początku jego istnienia, nie podjęło skutecznych działań, które wyeliminowałyby zidentyfikowane problemy w funkcjonowaniu COW przed konsolidacją służb celnych i skarbowych, a następnie w trakcie konsolidacji, co doprowadziło do dalszego ich pogłębienia. Miało to również negatywny wpływ na skuteczność windykacji należności scentralizowanych oraz realizację tytułów wykonawczych i ściągalność tych należności. Dotyczyło to również braku skutecznych działań w zakresie wyeliminowania zdiagnozowanych już na początku 2016 r. błędów i dysfunkcji systemu informatycznego ZEFIR2, a także jego dostosowania do nowej struktury organizacyjnej po 1 marca 2017 r. [str. 120–124]

Szef KAS nadzorował i monitorował realizację Kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020

Do procesu monitorowania i nadzorowania realizacji *Kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020* określonych w zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. Szef KAS określał roczne i kwartalne cele do osiągnięcia przez poszczególne IAS. Ustanowiono również system raportowania. [str. 124–126]

Wyniki monitoringu realizacji celów KAS za I kwartał 2018 r. wykazały, że części wskaźników nie wykonano na zaplanowanym poziomie lub/i istniało potencjalne zagrożenie niezrealizowania ich na koniec 2018 r.

W Kierunkach na 2018 r. zaplanowano utworzenie urzędu skarbowego ds. obsługi kluczowych podmiotów na II kwartał 2018 r. w ramach struktury organizacyjnej IAS w Warszawie, podczas gdy w dniu 13 grudnia 2017 r., tj. ponad dwa tygodnie przed zatwierdzeniem/określeniem Kierunków na 2018 r., kierownictwo KAS podjęło decyzję o przesunięciu terminu utworzenia tej jednostki na 1 stycznia 2019 r.

Do czasu zakończenia czynności kontrolnych, tj. do 5 października 2018 r. nie podjęto działań mających na celu dokonanie zmian w Kierunkach KAS w zakresie określenia dwóch wskaźników („Pozycja w rankingu krajów UE – Ekonomiczność działania KAS” i „Udostępnienie nowych usług elektronicznych w obszarze poboru podatków”), pomimo, iż konieczność ich zmiany wynikała z Raportu z realizacji kierunków KAS za 2017 r. [str. 125–127]

²⁰ Uwzględniając zmianę w sposobie wystawiania upomnień od 2017 r. (rozpoczęto wystawianie upomnień wielopozycyjnych), stwierdzono w ww. okresach spadek liczby należności objętych upomnieniem, do analogicznego okresu w 2016 r., który wyniósł w 2017 r. 54%, a w 2018 r. – 19%.

W wyniku porównania przez NIK efektów działania administracji skarbowej po reformie (w I półroczu 2018 r.) i okresie poprzedzającym wprowadzenie reformy (w I półroczu 2016 r.)²¹ stwierdzono, że dochody podatkowe²² zrealizowane w pierwszej połowie 2018 r. wyniosły 197 121,7 mln zł i były o 27,5% wyższe od dochodów podatkowych uzyskanych w pierwszej połowie 2016 r. Istotny wzrost dochodów odnotowano w podatku od towarów i usług. Dochody z tego podatku w pierwszej połowie 2018 r. wyniosły 83 650,2 mln zł i były o 34% wyższe od dochodów zrealizowanych w pierwszej połowie 2016 r.

Porównanie efektów działania administracji skarbowej po reformie (w I półroczu 2018 r.) i okresie poprzedzającym wprowadzenie reformy (w I półroczu 2016 r.)²³ wykazało, że kwota wyegzekwowanych zaległości budżetu państwa w I połowie 2018 r. wyniosła 1899,0 mln zł i była o 30,3% wyższa od kwoty uzyskanej w postępowaniach egzekucyjnych w I połowie 2016 r. Istotny wzrost wyegzekwowanych zaległości dotyczył podatku od towarów i usług (o 33,4%) i podatków dochodowych (PIT o 46,6%, CIT o 57,4%).

Zmniejszeniu uległa natomiast kwota wyegzekwowanych zaległości z tytułu podatku akcyzowego (o 51,5%), podatku od gier (o 80,8%) oraz cła (o 47,0%), a łączna kwota wszystkich wyegzekwowanych należności scentralizowanych spadła o 42,5%.

W zakresie egzekucji należności scentralizowanych stwierdzono relatywny wzrost liczby umarżanych postępowań egzekucyjnych po konsolidacji, a tym samym spadek efektywnej realizacji tytułów wykonawczych²⁴. Porównując dane ogólnopolskie²⁵ z pierwszego półrocza 2016 r. i pierwszego półrocza 2018 r., stwierdzono wzrost udziału załatwionych wskutek umorzenia postępowań egzekucyjnych w relacji do wszystkich załatwionych ogółem tytułów wykonawczych o 11,2% (z poziomu 35,6% w pierwszym półroczu 2016 do 46,8% w pierwszym półroczu 2018 r.) W okresach tych spadła także kwota wyegzekwowanych zaległości objętych tytułami wykonawczymi o 46,3%, co w istotnej mierze spowodowane było znaczącym spadkiem kwot zaległości objętych tytułami wykonawczymi po konsolidacji. Z danych pozyskanych z systemu Zefir2 w zakresie egzekucji tzw. dochodów scentralizowanych wynika, że w miesiącach poprzedzających wejście w życie ustawy o KAS, tj. w styczniu i lutym 2017 r., wzrosła liczba spraw załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego. W ocenie NIK mogło to być efektem porządkowania starych spraw przed ich przekazaniem do urzędów skarbowych. [str. 127–132]

W I półroczu 2018 r. w stosunku do I półrocza 2016 r. dochody podatkowe wzrosły o 27,5%, a kwota wyegzekwowanych zaległości podatkowych o 30,3%, zmniejszeniu uległa natomiast łączna kwota wszystkich wyegzekwowanych należności scentralizowanych

²¹ Porównań dokonano na podstawie sprawozdań Departamentu Administracji Podatkowej, a następnie Departamentu Poboru Podatków.

²² Dochody wykonane wg sprawozdania Załącznik B1 *Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa*. Dochody w sprawozdaniu wykazywane są w pełnych wielkościach, tj. bez odliczenia udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego.

²³ Porównań dokonano na podstawie sprawozdań Departamentu Administracji Podatkowej, a następnie Departamentu Poboru Podatków.

²⁴ Liczba tytułów wykonawczych załatwionych ogółem bez załatwionych wskutek umorzenia postępowania egzekucyjnego.

²⁵ Dane z 16 izb administracji skarbowej.

4. WNIOSKI

Minister Finansów W celu wyeliminowania powstałych ryzyk, w tym dotyczących terminowości i rzetelności realizowanych zadań, oraz poprawy efektywności funkcjonowania KAS Najwyższa Izba Kontroli sformułowała następujące wnioski.

Minister Finansów powinien:

- 1) zapewnić warunki umożliwiające prawidłową realizację dochodów z tytułu należności scentralizowanych przez jednostki KAS;
- 2) podjąć skuteczne działania zmierzające do:
 - wdrożenia systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS, w tym w zakresie integracji systemów EGAPOLTAX z systemem ZEFIR2,
 - zakończenia procesu etatyzacji KAS oraz zapewnienia właściwej obsady etatowej w jednostkach KAS niezbędnej do realizacji zadań ustawowych przez te jednostki,
 - wzmocnienia nadzoru nad funkcjonowaniem jednostek KAS;
- 3) rozważyć ujednoczenie zasad przyznawania dodatku kontrolerskiego;
- 4) sfinalizować proces tworzenia ścieżki kariery zawodowej.

Dyrektorzy izb administracji skarbowych

Dyrektorzy izb administracji skarbowej powinni podjąć działania mające na celu wzmocnienie nadzoru nad terminowością, prawidłowością i rzetelnością realizacji powierzonych IAS zadań, w szczególności w zakresie egzekucji.

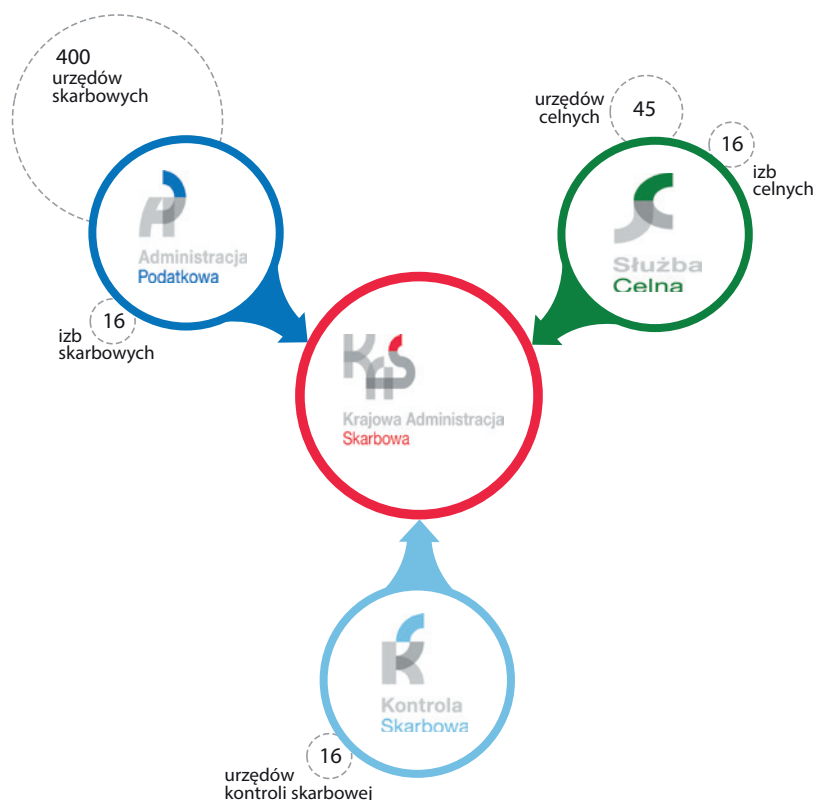
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Przygotowanie i realizacja procesu konsolidacji administracji podatkowej, służby celnej i kontroli skarbowej

5.1.1. Proces tworzenia ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz przyjęty model struktury skonsolidowanych jednostek

Infografika nr 3

Krajowa Administracja Skarbowa – przyjęty model konsolidacji



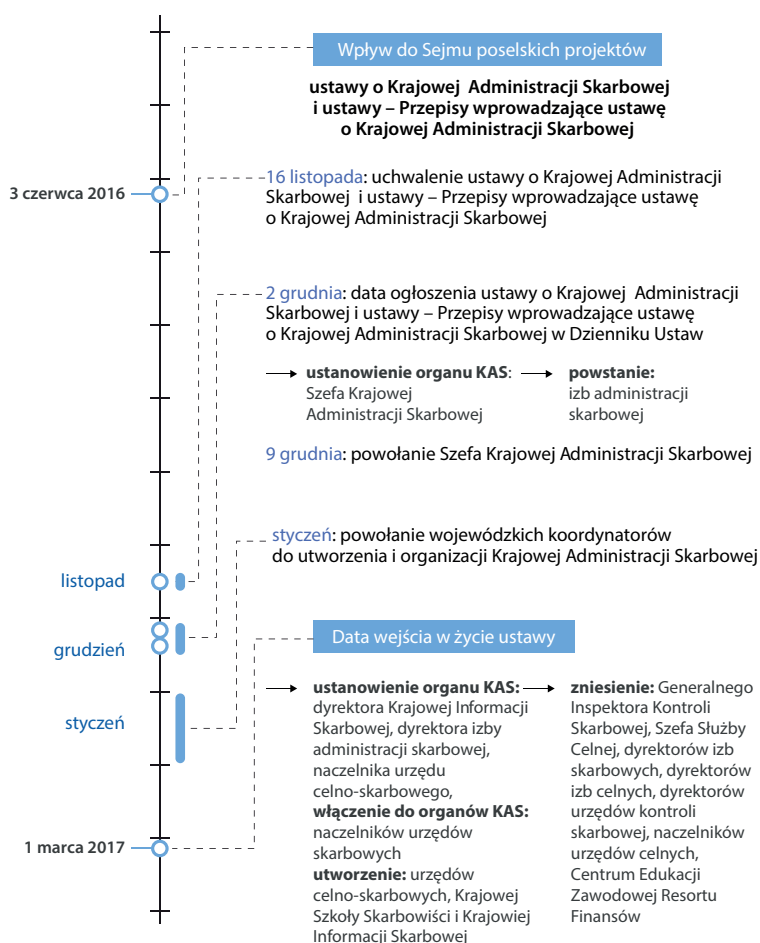
Źródło: opracowanie własne NIK.

Dotychczasowa struktura administracji skarbowej funkcjonowała w Polsce, z pewnymi modyfikacjami, przez ponad trzydzieści lat. Stanożyły ją trzy niezależne od siebie piony: administracja podatkowa (16 izb skarbowych oraz 400 urzędów skarbowych), Służba Celna (16 izb celnych, 45 urzędów celnych wraz ze 143 oddziałami celnymi) i kontrola skarbowa (16 urzędów kontroli skarbowej, osiem zamiejscowych ośrodków UKS). Nową, skonsolidowaną KAS tworzą m.in. izby administracji skarbowej (16), urzędy skarbowe (400) i urzędy celno-skarbowe (16, wraz z delegaturami – 45 i oddziałami celnymi – 144). Dyrektor izby administracji skarbowej nadzoruje zadania wykonywane przez naczelników urzędów skarbowych i naczelnika urzędu celno-skarbowego.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 4

Proces tworzenia Krajowej Administracji Skarbowej – kluczowe daty



Źródło: opracowanie własne NIK.

Prace nad reformą konsolidacji służb administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej prowadzone były w latach 2006–2007 oraz ponownie od grudnia 2015 r.

Prace nad projektem reformy były prowadzone już w latach 2006–2007 i zostały na nowo podjęte w grudniu 2015 r. Minister Finansów 4 stycznia 2016 r. wskazał Szefowej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów projekt ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, zakładający konsolidację administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej w jedną organizację celno-skarbową jako planowany do przedłożenia Radzie Ministrów. Ministerstwo Finansów pozyskiwało informacje na temat modeli aparatu celno-skarbowego funkcjonujących w innych krajach Unii Europejskiej. W ramach prac nad ustawą o KAS analizowano materiały z publikacji i stron internetowych Komisji Europejskiej, Wewnątrzuropejskiej Organizacji Administracji Podatkowych, Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) oraz Banku Światowego. Z zebranych przez MF informacji wynika, że rozwiązania podobne do proponowanego modelu KAS w zakresie połączonych poboru danin podatkowych i celnych funkcjonują w kilkunastu państwach Unii Europejskiej oraz OECD.

Na konieczność głębszej reformy instytucjonalnej administracji podatkowej w Polsce wskazano również w raporcie Międzynarodowego Funduszu Walutowego pn. *Administracja Podatkowa – Wyzwania Modernizacyjne i Priorytety Strategiczne* ze stycznia 2015 r.²⁶

W wyżej wskazanym raporcie zwrócono uwagę na konieczność:

- a) korekty sytuacji powstałej w latach poprzedzających przedstawioną w Raporcie analizę, w której spadła wydajność poboru podatków (mierzona jako proporcja dochodów budżetowych z tego tytułu do PKB);
- b) zwiększenia wydajności i skuteczności administracji podatkowej, zwłaszcza zaś przyjęcie właściwych rozwiązań w zakresie informatycznego wsparcia obliczania i poboru podatków;
- c) przeciwdziałania „rozdrobnieniu” administracji podatkowej na poziomie „centralnym” (przez który Raport MFW rozumiał samo Ministerstwo Finansów) oraz „operacyjnym” (przez który Raport MFW rozumiał poziom izb skarbowych) – z uwagi na to, że takie „rozdrobnienie” nie pozwalało na funkcjonowanie MF jako „jednolitej centrali”, „funkcjonującej jako właściciel działalności administracji podatkowej w całym kraju”, zaś na poziomie izb skarbowych, mających odrębny status organizacyjny, powodowało „dezintegrację” tej działalności;
- d) nadania aparatowi administracji podatkowej wizji i przyjęcia odpowiadającej jej strategii modernizacyjnej.

Autorzy Raportu MFW zwrócili również uwagę na dokonane przed jego zamknięciem zmiany organizacji funkcjonowania administracji podatkowej, wymieniając m.in. wzmocnienie nadzoru izb skarbowych nad urzędami skarbowymi, konsolidację wsparcia administracyjnego izb skarbowych, przyjęcie rozwiązań ukierunkowanych na polepszenie jakości obsługi podatników, wzmocnienie ram zarządzania i odpowiedzialności (tj. przede wszystkim wprowadzenie jasnego podziału odpowiedzialności w zakresie kompetencji²⁷). Podkreślono jednakże, że działania te nie były wystarczające do wyzwania, którym była w szczególności dramatycznie powiększająca się (w latach 2012–2015) luka podatkowa, szczególnie w zakresie podatku VAT, oraz wysoki, w porównaniu do innych państw OECD koszt ściągania należności podatkowych. Autorzy Raportu MFW podkreślili, że w wymiarze zarządczym istotniejszymi wadami systemu było rozdrobnienie administracji podatkowej (w tym, w samym MF, rozdzielenie kompetencji nadzoru nad tą administracją na kilka departamentów) oraz brak strategii rozwoju administracji podatkowej (z perspektywą 5–10 lat).

Rekomendowano tym samym sformułowanie kompleksowej strategii administracji podatkowej, której kluczowym celem powinno być ustanowienie jednolitej Krajowej Administracji Podatkowej jako jednego podmiotu (centrala i poziomy operacyjne), podległego MF i odpowiedzialnego za wszystkie sprawy związane z administracją podatkową w Polsce.

²⁶ Juan Toro, Allan Jensen, Mick Thackeray, Maureen Kidd, Barrie Russel, *Administracja podatkowa – wyzwania modernizacyjne i priorytety strategiczne*, MFW – Departament do Spraw Podatkowych, bmw, 2015 (dalej Raport MFW).

²⁷ *Ibidem*, s. 13.

Profesor dr hab. Artur Nowak-Far w zleconej przez NIK ekspertyzie, której celem było dokonanie oceny ex post rozwiązania instytucjonalnego, jakim jest utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej, w kontekście rozwiązań przyjętych w wybranych państwach Unii Europejskiej skonkludował, że „autorzy Raportu MFW opowiedzieli się na stworzeniem – w odniesieniu do administracji podatkowej – struktury o dużym poziomie konsolidacji z silnym, scentralizowanym centrum zarządzania i z mocnym podporządkowaniem mu organów terenowych. Jednocześnie, proponowali odejście od podziałów organizacyjnych opartych na typach podatków, a zastąpienie ich podziałami funkcjonalnymi, odzwierciedlającymi logikę łańcucha wartości²⁸, tj. poszczególnych funkcji, które są w ramach administracji podatkowej wykonywane w jednolitych ramach organizacyjnych”.

Ministerstwo Finansów nie zlecało innym instytucjom, ekspertom zewnętrznym lub podmiotom opracowania ekspertyz i analiz w związku z planowaną zmianą struktury organizacyjnej administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej. W związku z wcześniej prowadzonymi pracami nad projektem reformy tej administracji, nie rozważano również innego rozwiązania w kwestii konsolidacji.

Minister Finansów, zarządzeniem z 4 stycznia 2016 r., powołał zespół do opracowania projektu regulacji prawnych dotyczących KAS oraz wdrożenia projektu KAS. Projekty ustaw zostały opracowane, a w dniu 18 stycznia 2016 r. Szef Służby Celnej podpisał Test regulacyjny oraz Zgłoszenia do Wykazu Prac Legislacyjnych i Programowych Rady Ministrów dotyczące projektów ustaw o KAS oraz Przepisy wprowadzające ustawę o KAS. Następnie powyższe dokumenty zostały przekazane do Przewodniczącego Zespołu do Spraw Programowych Prac Rządu przy piśmie z dnia 26 stycznia 2016 r. Kancelaria Prezesa Rady Ministrów 5 lutego 2016 r. poinformowała Ministerstwo Finansów, że projekty przedłożonych ustaw zostały włączone do ww. Wykazu. Od marca 2016 r. prace związane z reformą KAS prowadzone były dalej przez nowo utworzony Departament Reformy Administracji Skarbowej, do zadań którego należało m.in. opracowanie projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej i projektu regulacji prawnych służących wdrożeniu tej ustawy. W okresie od 23 lutego do 3 czerwca 2016 r. w Departamencie tym trwały prace nad doprecyzowaniem rozwiązań zawartych we wstępnym projekcie tej ustawy oraz opracowaniem projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o KAS.

Z powodu wniesienia w czerwcu 2016 r. przez grupę posłów projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, prace w Ministerstwie Finansów nad opracowaniem projektów rządowych nie były kontynuowane.

W czerwcu 2016 r. grupa posłów wniosła do Sejmu projekt ustawy o KAS oraz P.w.u. KAS. Projekty poselskie uwzględniały rozwiązania wypracowane w ramach prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów.

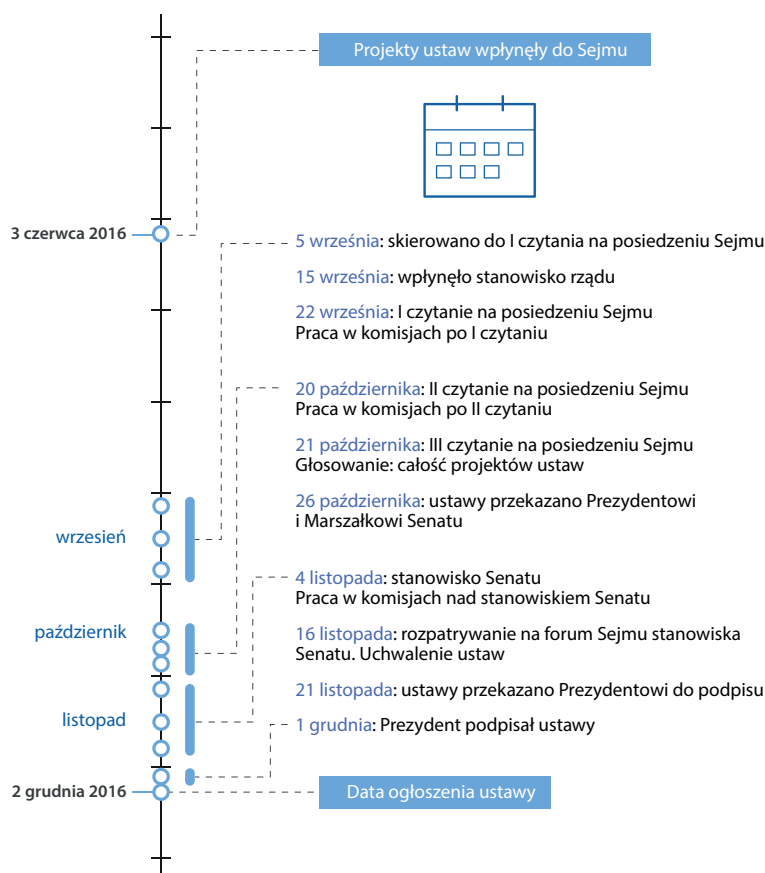
²⁸ Łańcuch wartości jest złożony z funkcji zasadniczo pogrupowanych w tzw. ciąg główny (realizujący specyficzną misję organizacji i dający rezultat, który w ogóle uzasadnia jej istnienie) oraz ciąg wspierający, składający się z funkcji, które mają charakter ogólny i jedynie umożliwiają właściwe działanie organizacji (do takich funkcji należy m. in. księgowość, czy funkcje zapewniające zaopatrzenie organizacji w zasoby, a więc i zarządzanie HR); zob. Michael E. Porter, *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, New Press, New York 1985, s. 33–61, a także Ralph Heintzman, Brian Marson, *People, service and trust: Is there a public sector service value chain?*, "International Review of Administrative Sciences" 2005, Vol. 71 No. 4, s. 545–575.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ustawa o KAS została uchwalona 16 listopada 2016 r., ogłoszona 2 grudnia 2016 r., a jej przepisy weszły w życie – co do zasady – z dniem 1 marca 2017 r.

Infografika nr 5

Przebieg procesu legislacyjnego dotyczącego poselskich projektów: ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej



Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji prezentowanych na stronie www.sejm.gov.pl.

Mając na uwadze zakres przeprowadzanej reformy oraz jej skutki dla szerokiej grupy pracowników aparatu skarbowego oraz funkcjonariuszy służby celnej, wątpliwości NIK budzi zarówno przebieg przygotowywania ustawy, a w szczególności związany z tym tryb umożliwiający szybkie jej procedowanie, jak również czas na jej wdrożenie oraz samo wdrożenie.

Jak wspomniano wcześniej, inicjatywa prawodawcza reformy KAS wyszła od grupy posłów. Z tego powodu nie przedstawiono między innymi wymaganej w odniesieniu do projektów rządowych oceny skutków regulacji (OSR²⁹), która prezentuje wyniki oceny przewidywanych skutków społeczno-gospodarczych aktu normatywnego (§ 28 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady

²⁹ Brak OSR w zakresie wymaganym przy projektach rządowych.

Ministrów³⁰), co w przypadku tak zasadniczych zmian organizacyjnych i personalnych nie pozostaje bez wpływu zarówno na wydatki budżetu państwa, jak i oddźwięk społeczny.

OSR przedstawiana jest na formularzu³¹ i zawiera w szczególności:

- wskazanie podmiotów, na które oddziałuje projektowany akt normatywny;
- informacje o konsultacjach przeprowadzonych przed opracowaniem projektu, a także o zakresie konsultacji publicznych i opiniowania projektu, w tym o obowiązku zasięgnięcia opinii określonych podmiotów wynikającym z przepisów odrębnych;
- wyniki analizy wpływu projektowanego aktu normatywnego na wskazane wyżej podmioty oraz na istotne obszary oddziaływania, w szczególności na: sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego, rynek pracy, konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców;
- wskazanie źródeł finansowania, zwłaszcza jeżeli projekt pociąga za sobą obciążenie budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
- wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń³²;
- odniesienie do porównania z rozwiązaniami przyjętymi w innych krajach³³.

Nie opracowano szczegółowej oceny skutków wprowadzanej reformy. Koszty utworzenia KAS w 2017 r. oszacowano na 4,2 mln zł, ograniczając je do zabezpieczenia finansowania kwestii organizacyjno-technicznych

W uzasadnieniu do przedłożonych projektów podano jedynie szacunkowe koszty utworzenia Krajowej Administracji Skarbowej w 2017 r., które określono na 4,2 mln zł. Przy czym ograniczono je do kwestii technicznych, takich jak: wymiana tablic, znaków czy papierów firmowych oraz szkoleń dla pracowników. Nie uwzględniono w ogóle zagadnienia innych kosztów towarzyszących tego typu reformom, np. kosztów odpraw dla zwalnianych w wyniku reformy pracowników³⁴ i kosztów związanych z tym procesów sądowych. Nie zawarto również żadnych informacji na temat liczby pracowników, którzy w wyniku reorganizacji administracji skarbowej nie uzyskają zatrudnienia w jednostkach KAS. Informacji takich w sposób jednoznaczny nie przedstawiano również na żadnym etapie prac parlamentarnych.

W uzasadnieniu do projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej w punkcie „Ocena skutków regulacji” wskazano jedynie bardzo ogólnie, że projektowane zmiany nie spowodują zasadniczych skutków dla budżetu państwa i co do zasady będą realizowane w ramach zasobów majątkowych i środków finansowych pozostających w dyspozycji właściwych organów i jednostek organizacyjnych, których zmiany dotyczą. Po pierwsze,

³⁰ M.P. z 2016 r. poz. 1006, ze zm.

³¹ Formularz, którego wzór Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

³² Zob. § 28 ust. 2 i 5 Regulaminu pracy RM.

³³ Zob. § 28 ust. 3 Regulaminu pracy RM, który w brzmieniu obowiązującym przed dniem 22 czerwca 2016 r. wskazywał, iż OSR projektu ustawy zawiera także informacje umożliwiające odniesienie do danych zawartych w teście regulacyjnym, w tym m.in. dotyczących porównania z rozwiązaniami przyjętymi w innych krajach.

³⁴ Wyjątek stanowiła wskazana w uzasadnieniu kwota 35 tys. zł stanowiąca wysokość kosztów osobowych związanych z odprawami emerytalnymi i odprawami związanymi z rozwiązaniem umów o pracę z przyczyn nie dotyczących pracowników w związku z utworzeniem Krajowej Szkoły Skarbowości na bazie Centrum Edukacji Zawodowej Resortu Finansów.

bardzo wątpliwe jest, aby tak głębokie zmiany organizacyjne, w tym w zakresie zatrudnienia, nie generowały żadnych kosztów dla budżetu państwa. Po drugie, nie wskazano również żadnych mierników skutków jej realizacji, w tym dotyczących ograniczenia skali oszustw podatkowych, zwiększenia skuteczności poboru należności podatkowych i celnych czy też obniżenia kosztów funkcjonowania administracji skarbowej.

Tezę tę potwierdził zarówno dr nauk prawnych Michał Szwaś, jak również prof. dr hab. Artur Nowak-Far, który w sporządzonej ekspertyzie podał między innymi: „Pomijając kwestię braku, w tym przypadku, formalnego wymogu OSR, ale traktując kwestię *de lege ferenda* – przy tak poważnej reformie sporządzenie OSR powinno mieć jednak miejsce. Brak OSR implikuje, że zasadniczo twórcy tego rozwiązania – choć przedstawili uzasadnienie projektu sformułowane w sposób wręcz charakterystyczny dla projektów rządowych – to jednak nie zadeklarowali rozbudowanego i szczegółowej opisanego modelu funkcjonowania KAS, w oparciu o który można byłoby sformułować kryteria oceny tego rozwiązania instytucjonalnego. Drugą istotną kwestią jest to, że inicjatorzy koncepcji KAS nie przedstawili żadnych alternatywnych modeli rozwiązania identyfikowanych przez nich problemów; nie oszacowali więc ogólnych kosztów społecznych każdego z możliwych alternatywnych modeli interwencji, jak i jej zaniechania; nie mogli więc w pełni świadomie, opierając się na w pełni wartościowych dowodach, dokonać wyboru tego modelu, który miałby najkorzystniejszą proporcję ogólnych (społecznych) korzyści do kosztów”.

Zgodnie z art. 34 ust. 4 Regulaminu Sejmu³⁵ do uzasadnienia wniesionego przez Radę Ministrów projektu ustawy dołącza się projekty podstawowych aktów wykonawczych. Projekty poselskie nie muszą zaś zawierać projektów rozporządzeń wykonawczych, których w omawianych ustawach było blisko 100.

Kolejną kwestią, na którą Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, było przyjęte trzymiesięczne *vacatio legis*. Jak już wskazano powyżej, ustawa o KAS została podpisana przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 1 grudnia 2016 r. i kolejnego dnia opublikowana w Dzienniku Ustaw. Co do zasady, weszła w życie w dniu 1 marca 2017 r. na mocy art. 1 P.w.u. KAS. Przyjęte *vacatio legis* było zatem dość krótkie, szczególnie w tak złożonej reformie. Trzymiesięczne *vacatio legis* oraz czas jaki mieli kierownicy nowo powstałych jednostek, w szczególności Dyrektorzy IAS, na analizę posiadanych zasobów kadrowych w kontekście powierzonych im zadań), utrudniał rzetelne rozpoznanie potrzeb, co z kolei rodziło ryzyko uchybień i nieprawidłowości przy podejmowanych w tym zakresie działaniach i decyzjach.

Na szereg wątpliwości dotyczących przygotowania reformy zwrócił uwagę także dr nauk prawnych Michał Szwaś w przygotowanej na zlecenie NIK ocenie procesu legislacyjnego z punktu widzenia zasad tworzenia prawa. Poza wskazanymi już powyżej zastrzeżeniami dotyczyły rzetelności oraz transparentności procesu legislacyjnego ustawy o KAS i ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o KAS.

³⁵ Uchwała Sejmu RP z dnia 30 lipca 1992 r. Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (M.P. z 2012 r. poz. 32, ze zm.).

Na etapie prac nad projektami ustawy o KAS i P.w.u. KAS w Sejmie wiodącą rolę odegrali pracownicy Ministerstwa Finansów

Zdaniem eksperta, projekty tych ustaw powstały w ramach Ministerstwa Finansów. Potwierdzeniem tej opinii są ustalenia Najwyższej Izby Kontroli wskazujące, że przedłożone przez posłów projekty zawierały regulacje, które uwzględniały rozwiązania wypracowane w ramach prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów, jak również wyniki analizy stenogramów z posiedzeń sejmowej Komisji Finansów Publicznych, z pierwszego czytania projektu ustawy na posiedzeniu plenarnym Sejmu³⁶ oraz nagrań z posiedzeń podkomisji powołanej do rozpatrzenia obu projektów, z których wynika, że to przedstawiciele Ministerstwa Finansów, a nie autorzy projektów, odegrali dominującą rolę w zakresie uzasadniania projektowanych zmian oraz odpowiedzi na pytania i wątpliwości posłów opozycji i zaproszonych gości. W tym miejscu warto przytoczyć wypowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów podczas posiedzenia sejmowej Komisji Finansów Publicznych w dniu 18 października 2016 r., który podniósł, że „powołaliśmy specjalny Departament, w którym pracują pracownicy z administracji skarbowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej. To są więc pracownicy, którzy są waszymi kolegami i koleżankami, którzy doskonale znają problemy i zagadnienia, które są związane z tymi służbami. To więc nie jest tak, że grupka ludzi zebrała się i tworzy coś zupełnie w oderwaniu od rzeczywistości. Ponadto przez całe pół roku naszych prac były wysyłane pisma. Państwo też braliście w tym udział. Pracownicy z dołu byli w to zaangażowani. W pełni więc ten projekt został dopracowany i w ramach również prac podkomisji”³⁷.

5.1.2. Przygotowanie procesu konsolidacji

Zarządzeniem z dnia 11 stycznia 2017 r. Minister Rozwoju i Finansów powołał *Komitet Sterujący do spraw wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów*³⁸. W jego skład weszli członkowie kierownictwa Ministerstwa Finansów: Dyrektor Generalny jako Przewodniczący, dwóch Sekretarzy Stanu, w tym Szef KAS, oraz dwóch Podsekretarzy Stanu. Do zadań Komitetu należało w szczególności uzgadnianie i podejmowanie kluczowych decyzji w zakresie proponowanych rozwiązań przedstawianych przez Zespół do spraw przeprowadzenia procesu zmian w Ministerstwie Finansów powołany zarządzeniem Dyrektora Generalnego MF i rozstrzyganie kwestii spornych, w szczególności dotyczących podziału zadań pomiędzy komórki organizacyjne MF. W efekcie prac dotyczących zmian organizacyjnych w Ministerstwie Finansów wydano:

- zarządzenie Nr 13 Prezesa Rady Ministrów z dnia 21 lutego 2017 r. w sprawie nadania statutu Ministerstwu Finansów³⁹ oraz

³⁶ http://orka2.sejm.gov.pl/StenoInter8.nsf/0/984CF88ED184E705C125803600628BAE/%24File/26_b_ksiazka_bis.pdf

³⁷ Wypowiedź podsekretarza stanu w MF podczas posiedzenia Komisji Finansów Publicznych w dniu 18 listopada 2016 r., <http://orka.sejm.gov.pl/Zapisy8.nsf/wgskrrnr/FPB-116>.

³⁸ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 11 stycznia 2017 r. w sprawie powołania Komitetu Sterującego do spraw wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów (Dz. Urz. MRiF, poz. 18). Zarządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 maja 2017 r. uchylono zarządzenie w sprawie powołania Komitetu Sterującego do spraw wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów (Dz. Urz. MRiF, poz. 110).

³⁹ M.P. poz. 213, ze zm. – zarządzenie uchylone z dniem 29 maja 2019 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów⁴⁰.

Kontrola wykazała, że Komitet nie dokumentował swoich spotkań, a kluczowe decyzje w zakresie KAS podejmowane były przez Kierownictwo Ministerstwa Finansów, w skład którego wchodził między innymi wszyscy członkowie Komitetu Sterującego. W trakcie wdrażania zmian organizacyjnych w MF w związku z utworzeniem KAS nie pojawiały się kwestie sporne, które wymagałyby podejmowania decyzji przez Komitet Sterujący. Jedynym udokumentowanym efektem prac Komitetu było wypracowanie projektu dokumentu w sprawie nadania statutu Ministerstwu Finansów.

W Ministerstwie Finansów w II półroczu 2016 r. opracowano i przekazano jednostkom podległym tzw. *procedury przejścia*, określające szczegółowe listy działań niezbędnych do powstania KAS z trzech integrowanych formacji. Poszczególne procedury dotyczyły obszarów: kadr, księgowości, majątku, komunikacji wewnętrznej, BHP, informacji niejawnych oraz obronności. Określono terminy i podmioty odpowiedzialne za realizację poszczególnych działań. W dalszej kolejności przekazano jednostkom podległym procedury przejścia w zakresie danych osobowych oraz komunikacji.

W II półroczu 2016 r. opracowano w Ministerstwie Finansów procedury przejścia, stanowiące jedyne wytyczne dla IAS w zakresie tworzenia KAS

Dnia 9 grudnia 2016 r. Prezes Rady Ministrów powołał Mariana Banasia na stanowisko Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów oraz Szefa KAS.

Zgodnie z rekomendacjami Międzynarodowego Funduszu Walutowego⁴¹, KAS działa na poziomie centralnym (minister właściwy do spraw finansów publicznych, Szef KAS) oraz operacyjnym (dyrektorzy izb administracji skarbowej, naczelnicy urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych). W strukturze organizacyjnej Ministerstwa Finansów wyodrębnione zostały komórki organizacyjne KAS. Uszczegółowienie ich ról nastąpiło w regulaminach wewnętrznych. Zadania centralne, oprócz określonych komórek organizacyjnych MF, realizowane są przez Krajową Szkołę Skarbowości i Krajową Informację Skarbową. Część zadań centralnych zostało ponadto przekazanych do bieżącego wykonywania w jednostkach terenowych. W MF utworzono Departament Nadzoru nad Kontrolami, realizujący zadania związane z prowadzeniem przez organy KAS kontroli celno-skarbowych i podatkowych, z wyjątkiem zadań realizowanych przez Departament Kluczowych Podmiotów. Ministerstwo Finansów prowadziło również prace związane z modyfikacją funkcjonującego modelu zarządzania ryzykiem, m.in. polegające na wprowadzaniu mechanizmów centralizacji i automatyzacji tych procesów, a także związane z konsolidacją obsługi kluczowych klientów. Niemniej jednak do dnia zakończenia czynności kontrolnych w MF (tj. do dnia 5 października 2018 r.) w strukturach KAS nie utworzono urzędu skarbowego do spraw kluczowych podmiotów⁴².

⁴⁰ Dz. Urz. MF z 2018 r. poz. 21, ze zm. – zarządzenie uchylone z dniem 17 kwietnia 2019 r.

⁴¹ Raport MFW

⁴² Utworzenie urzędu skarbowego do spraw obsługi kluczowych podmiotów ujęto w zarządzeniu Szefa KAS nr 59 z dnia 25 września 2017 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2017. Następnie 13 grudnia 2017 r. Kierownictwo KAS przesunęło termin utworzenia ww. podmiotu na 1 kwietnia 2018 r. w formie wyspecjalizowanego urzędu skarbowego, a od początku 2019 r. w formie nowej jednostki budżetowej.

W styczniu 2017 r. Szef KAS powołał koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS, którymi zostali dyrektorzy izb skarbowych

W styczniu 2017 r. Szef KAS powołał koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w poszczególnych województwach. Funkcję koordynatorów powierzono osobom pełniącym obowiązki dyrektorów poszczególnych izb administracji skarbowych. Z przekazanych do MF przez koordynatorów wojewódzkich raportów końcowych, podsumowujących wykonane prace związane z wdrożeniem KAS, wynika, że zadania określone w *procedurach przejścia* zostały w większości zrealizowane. Problemy i opóźnienia w odniesieniu do realizacji niektórych zadań zgłaszali koordynatorzy z dziewięciu IAS. W ramach monitorowania wdrożenia organizowano m.in. telekonferencje z dyrektorami izb, podczas których omawiano zagadnienia bieżące wynikające z konsolidacji i wdrażania KAS, a także formułowano zalecenia zmierzające do rozwiązywania zaistniałych problemów w poszczególnych jednostkach.

Przykłady

IAS Warszawa wdrożyła harmonogram wynikający z opracowanych przez Departament Reformy Administracji Skarbowej Ministerstwa Finansów procedur przejścia izb celnych, izb skarbowych i urzędów kontroli skarbowej w struktury KAS⁴³. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie powołał Zespół ds. wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej w IAS⁴⁴, do zadań którego należało w szczególności koordynowanie, nadzorowanie i wspieranie oraz raportowanie o stanie i sposobie realizacji zadań określonych w procedurach przejścia oraz ukierunkowanie i nadzorowanie prac Zespołów koordynacyjnych ds. wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej powołanych przez Dyrektora IS w Warszawie⁴⁵. Postępy prac były raportowane do Szefa KAS przez koordynatora do utworzenia i organizacji Krajowej Administracji Skarbowej w województwie mazowieckim.

W **IAS Zielona Góra** według stanu na 11 lipca 2018 r., a zatem po upływie 1 roku i 4 miesięcy od wdrożenia reformy dotyczącej utworzenia KAS, nie opracowano 13 spośród 53 regulacji wskazanych przez MF w piśmie z dnia 22 grudnia 2016 r.⁴⁶, przy czym tylko w przypadku jednej procedury (dotyczącej eksploatacji systemu do przetwarzania informacji niejawnych) jej opracowanie wiązało się z koniecznością zakończenia działań przez inną instytucję. Brak pozostałych procedur Dyrektor IAS argumentował obciążeniem pracy poszczególnych komórek, co jednakże, w ocenie NIK, nie zasługuje na uwzględnienie w kontekście wpływu czasu od wdrożenia reformy.

W wyniku badania wewnętrznych procedur obowiązujących w jednostkach podległych (dotyczących działania komórek egzekucyjnych i komórek likwidacji towarów) w jednej z ośmiu kontrolowanych izb, NIK stwierdziła nieprawidłowości.

⁴³ Procedury przejścia Izb Celnych, Izb Skarbowych i Urzędów Kontroli Skarbowej w struktury KAS przekazane pismem z dnia 30 listopada 2016 r., znak: RS8.0101.10.2016.

⁴⁴ Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie nr 146/2016 z dnia 8 grudnia 2016 r.

⁴⁵ Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie nr 147/2016 z dnia 14 grudnia 2016 r.

⁴⁶ Znak: RS7.155.1.2016

W IAS Katowice 20 US⁴⁷ i UCS posiadało regulacje wewnętrzne dotyczące powołania komisji likwidacyjnej i/lub zasad jej działania, a 17⁴⁸ US nie posiadało takich regulacji. Zarządzeniem z dnia 26 lipca 2018 r. Dyrektor IAS w Katowicach powołał Zespoły projektowe ds. standaryzacji procesów w urzędach podległych izbie. W celu wypracowania stosownych procedur w zakresie działania komórek egzekucyjnych w podległych US przewidziano powołanie dwóch zespołów, a w celu wypracowania jednolitych procedur likwidacyjnych – jeden zespół. NIK zwróciła uwagę, że od utworzenia KAS do podjęcia działań w celu standaryzacji procesów w powyższym zakresie upłynęło blisko 17 miesięcy.

5.1.3. Etatyżacja i sprawy kadrowe

W związku z planowanym utworzeniem KAS, w okresie od 1 września do 31 października 2016 r. przeprowadzono pilotaż wdrożenia krajowej administracji skarbowej w województwie wielkopolskim⁴⁹. Celem pilotażu było praktyczne sprawdzenie możliwości realizacji przyjętych założeń oraz, jeśli zasłaby potrzeba, dokonanie korekt w samym procesie wdrożenia. Wnioski z pilotażu zostały wykorzystane przy opracowywaniu tzw. *procedur przejścia*, zgodnie z którymi przed dniem wejścia w życie ustawy o KAS Dyrektorzy IS, IC i UKS mieli m.in. przeprowadzić wstępną analizę potrzeb kadrowych w komórkach organizacyjnych realizujących procesy pomocnicze i podstawowe w IAS oraz sporządzić wykazy osób zatrudnionych w komórkach łączonych lub znoszonych, które będą realizowały te procesy po wprowadzeniu KAS.

Zgodnie z art. 160 ust. 2, w związku z art. 260 pkt 1 ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, od dnia 2 grudnia 2016 r. izba skarbową kontynuowała swoją działalność jako izba administracji skarbowej. Z dniem 1 marca 2017 r. nastąpiło połączenie izby administracji skarbowej z, mającymi siedzibę w tym samym województwie, izbą celną i urzędem kontroli skarbowej. Zgodnie z art. 165 ust. 3 ww. ustawy, pracownicy zatrudnieni w izbach celnych oraz urzędach kontroli skarbowej oraz funkcjonariusze pełniący służbę w izbach celnych stali się z dniem wejścia w życie ustawy o KAS odpowiednio pracownikami albo funkcjonariuszami zatrudnionymi lub pełniącymi służbę w danej izbie administracji skarbowej. Pracownicy izb administracji skarbowej zatrudnieni przed dniem wejścia w życie ustawy w Izbie Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, Katowicach, Łodzi, Poznaniu i Warszawie realizujący zadania w biurach Krajowej Informacji Podatkowej oraz funkcjonariusze celni pełniący służbę

W okresie wrzesień-
październik 2016 r.
w województwie
wielkopolskim
przeprowadzono pilotaż
wdrożenia KAS

⁴⁷ W Sosnowcu, Raciborzu, Jaworznie, Żorach, Piekarach Śląskich, Zabrze, Rybniku, Tarnowskich Górach, Kłobucku, Bytomiu, Wodzisławiu Śląskim, Myszkowie, Będzinie, Chorzowie, Lublińcu, Tychach, Mysłowicach, Drugi US w Bielsku-Białej, Pierwszy US w Katowicach, Drugi US w Częstochowie.

⁴⁸ W Cieszynie, Żywcu, Zawierciu, Rudzie Śląskiej, Mikołowie, Jastrzębiu-Zdroju, Siemianowicach Śląskich, Dąbrowie Górniczej, Pszczynie, Czechowicach-Dziedzicach, 11 US w Gliwicach, Pierwszym Śląskim US w Sosnowcu, Drugim US w Katowicach, Pierwszym US w Bielsku-Białej, Pierwszym US w Częstochowie, Pierwszym US w Gliwicach, Drugim Śląskim US w Bielsku-Białej.

⁴⁹ Pilotaż przeprowadzono na podstawie założeń opracowanych przez Departament Administracji Skarbowej Ministerstwa Finansów, które zawarto w dokumencie pn. „Założenie do pilotażu wdrożenia krajowej administracji skarbowej w województwie wielkopolskim”.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

w Izbie Celnej w Katowicach, realizujący zadania informacji celnej, stali się, z dniem wejścia w życie ustawy, odpowiednio pracownikami albo funkcjonariuszami Krajowej Informacji Skarbowej.

Na początku 2017 r. Szef KAS przekazał kierownikom podległych jednostek informacji dotyczące tworzenia struktury organizacyjnej jednostek KAS

W styczniu i lutym 2017 r. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazał kierownikom jednostek podległych, w tym Dyrektorom izb administracji skarbowej pełniącym funkcję koordynatorów do utworzenia i organizacji Krajowej Administracji Skarbowej:

- modele struktur organizacyjnych izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych⁵⁰ wraz ze wskazaniem rodzajów planowanych komórek organizacyjnych z podziałem na piony; wskazano również, że dyrektor izby administracji skarbowej ma zagwarantować realizację wszystkich zadań KAS oraz dostosować strukturę terenową do potrzeb i uwarunkowań regionalnych oraz zadań wykonywanych przez funkcjonujące w tym czasie organy;
- wskazówki dotyczące modelowania struktury organizacyjnej KAS w każdym województwie, w tym zasilenia etatowego komórek rejestracji oraz komórek do spraw czynności analitycznych i sprawdzających⁵¹; Szef KAS poinformował także o limitach etatów przeznaczonych dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w poszczególnych IAS w łącznej liczbie 9265 etatów (łącznie dla urzędów celno-skarbowych oraz izb administracji skarbowej), który następnie został rozszerzony (w lutym i marcu) do 10 342 etatów;
- informację o możliwości złożenia propozycji służby funkcjonariuszom, którzy nie będą bezpośrednio wykonywać zadań zarezerwowanych wyłącznie dla formacji mundurowej, pod warunkiem że będą stanowić rezerwę kadrową w przypadkach nadzwyczajnych; ich liczba nie mogła przekroczyć 4% przyznanego dla danej Izby limitu funkcjonariuszy⁵².

Rezerwę kadrową utworzono w siedmiu z ośmiu kontrolowanych IAS. W skład rezerwy wchodziło od sześciu (IAS Kielce) do 50 (IAS Rzeszów i IAS Warszawa) funkcjonariuszy. Wchodzący w skład rezerwy funkcjonariusze, co do zasady, spełniali wymogi określone przez Szefa KAS. Rezerwa kadrowa nie została utworzona w IAS Zielona Góra, uzasadniając to koniecznością zapewnienia obsady kadrowej dla realizacji zadań wykonywanych wyłącznie przez funkcjonariuszy określonych w art. 2 ust. 2 ustawy o KAS oraz nowych zadań wynikających z przepisów wchodzących w życie z dniem 18 kwietnia 2017 r., tj. ustawy o systemie monitorowania przewozu towarów⁵³.

Powyższe struktury, z modyfikacjami wynikającymi głównie z doprecyzowania nazw lub zakresu zadań niektórych pionów i komórek organizacyjnych, zostały uwzględnione w zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów⁵⁴.

⁵⁰ Pismo Szefa KAS z 5 stycznia 2017 r.

⁵¹ Pismo Szefa KAS znak RS4.0101.1.2017 z 27 stycznia 2017 r.

⁵² Pismo Szefa KAS z dnia 4 lutego 2017 r.

⁵³ Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów (Dz. U. z 2018 r. poz. 2332, ze zm.)

⁵⁴ Dz. Urz. MRiF, poz. 41, ze zm. – zarządzenie zostało uchylone z dniem 1 stycznia 2019 r.

Ponadto w lutym 2017 r. Minister Rozwoju i Finansów wyznaczył naczelników pięciu urzędów skarbowych do wykonywania wybranych zadań Krajowej Administracji Skarbowej na całym terytorium Rzeczypospolitej Polskiej⁵⁵. W dokumencie tym żadnej jednostce organizacyjnej KAS nie przypisano zadań realizowanych dotychczas przez Dział Analizy Przedwierzycielskiej Dochodów Scentralizowanych Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej. Zgodnie z §17 regulaminu organizacyjnego ww. urzędu skarbowego, nadanego zarządzeniem nr 18/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z 9 marca 2017 r., dział ten realizował w szczególności zadania w zakresie prowadzenia analizy zaległości podatników/kontrahentów oraz kierowania niezapłaconych należności do postępowania wierzycielskiego w zakresie dochodów scentralizowanych⁵⁶, a także przygotowywania odpowiedzi i udzielania wsparcia podatnikom/kontrahentom, organom celnym i klientom instytucjonalnym w zakresie zaległości dotyczących dochodów scentralizowanych.

W wyniku prowadzonych przez Ministerstwo Finansów prac nad nowelizacją aktów prawnych w uzasadnieniu do zaakceptowanego przez Szefa KAS 3 lipca 2018 r. projektu nowego zarządzenia w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów wskazano na konieczność wprowadzenia do zarządzenia wykazu jednostek, w skład których wchodzi komórki realizujące zadania scentralizowane. Z projektu zarządzenia wynikało, że wykaz ten będzie obejmował również zadania scentralizowane realizowane przez US w Dąbrowie Górniczej. Z wyjaśnień Szefa KAS wynikało, że *obecna nowelizacja zarządzenia ma na celu przede wszystkim skatalogowanie w jednym miejscu wszystkich jednostek organizacyjnych KAS, które wykonują zadania scentralizowane, co znacznie ułatwi identyfikowanie jednostek organizacyjnych, w skład których wchodzi komórki realizujące zadania scentralizowane.*

W zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 2018 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów⁵⁷ określono wykaz izb, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych, w których tworzy się centra kompetencyjne lub w których są wykonywane zadania scentralizowane oraz zakresy zadań wykonywanych przez centra kompetencyjne i zadań scentralizowanych.

W obowiązującym od dnia 5 lutego 2019 r. zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-

⁵⁵ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.).

⁵⁶ Należności pieniężnych wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3–6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania.

⁵⁷ Dz. Urz. MF z 2019 r. poz. 1 – przedmiotowe zarządzenie uchyliło zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów i obowiązywało do 5 lutego 2019 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów⁵⁸ został również określony wykaz IAS, urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych, w których tworzy się centra kompetencyjne⁵⁹ lub w których są wykonywane zadania scentralizowane⁶⁰ oraz zakresy zadań wykonywanych przez centra kompetencyjne i zadań scentralizowanych (załącznik nr 11 do zarządzenia).

Badanie w zakresie rzetelności przygotowania etatyzacji i prowadzenia spraw kadrowych przeprowadzono w Ministerstwie Finansów oraz wszystkich ośmiu kontrolowanych izbach administracji skarbowej.

Struktury poszczególnych IAS zostały określone przez ich Dyrektorów przy współpracy z Dyrektorami UKS i IC na podstawie modeli i wytycznych przekazanych przez Szefa KAS z uwzględnieniem potrzeb i uwarunkowań województwa oraz powierzonych zadań

Dyrektorzy kontrolowanych IAS nie uczestniczyli w ustalaniu liczby etatów, w tym liczby funkcjonariuszy dla kierowanych przez nich izb oraz jednostek podległych, tj.: urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych. Współpraca kierownictwa izb z Ministerstwem Finansów oraz Szefem KAS polegała głównie na realizacji wytycznych Szefa KAS, sporządzaniu sprawozdań i raportów w zakresie zasobów kadrowych (zawierających m.in. wykazy: pracowników posiadających uprawnienia emerytalne, urzędników służby cywilnej, pracowników zajmujących się podatkiem akcyzowym, funkcjonariuszy, pracowników w komórkach wierzycielskich, egzekucyjnych, czynności sprawdzających i rejestracji w US, wolnych etatów poza korpusem) oraz postępów wdrażania reformy, jak również prowadzenia w formie elektronicznej tzw. „arkusza transformacji”, w którym zamieszczano szereg zróżnicowanych informacji w zakresie posiadanych zasobów kadrowych. Struktury poszczególnych IAS zostały określone przez ich Dyrektorów przy współpracy z Dyrektorami UKS i IC na podstawie modeli i wytycznych przekazanych przez Szefa KAS z uwzględnieniem potrzeb i uwarunkowań województwa oraz powierzonych zadań.

Przykłady

W **IAS w Bydgoszczy** podziału etatów na poszczególne jednostki (IAS, UCS i US) dokonano po weryfikacji opisów stanowisk pracy i zakresu obowiązków funkcjonariuszy i pracowników IC i UKS. Następnie porównano je z zadaniami określonymi w ustawie o KAS oraz przeanalizowano zadania, które zastrzeżono do wykonania wyłącznie przez funkcjonariuszy. Przy podziale etatów wzięto pod uwagę m.in. ich liczbę, wytyczne dotyczące funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, założenie, że po 1 marca 2017 r. nikt nie straci zatrudnienia oraz zapewnienie ciągłości realizacji zadań w zakresie podatku akcyzowego, podatku od gier, poboru należności, funkcji wierzycielskich oraz egzekucyjnych.

W **IAS w Kielcach** podział etatów na poszczególne jednostki organizacyjne oparto na założeniu, że każda z trzech instytucji przed konsolidacją posiadała zasoby kadrowe niezbędne do realizacji ustawowych zadań. Niemniej jednak,

⁵⁸ Dz. Urz. MF, poz. 12.

⁵⁹ Centra kompetencyjne, które wspierają komórki organizacyjne MF i służby informatyczne resortu finansów w zakresie:

- 1) utrzymania i rozwoju centralnych systemów informatycznych,
- 2) realizacji Programu Platforma Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC),
- 3) sprawowania merytorycznego nadzoru nad funkcjonowaniem pierwszej linii wsparcia Systemu Informacyjnego Skarbowo-Celnego (SISC).

⁶⁰ Wskazanie m.in. US w Dąbrowie Górniczej, który realizuje zadanie scentralizowane w zakresie m.in. prowadzenia analizy zaległości podatników/kontrahentów oraz kierowanie niezapłaconych należności do postępowania wierzycielskiego w zakresie dochodów scentralizowanych.

mając na uwadze fakt, że od połowy 2016 r. proces uzupełniania wakatów w izbach i urzędach skarbowych podlegał ścisłemu monitoringowi Ministra Finansów, a stan osobowy ww. jednostek sukcesywnie się zmniejszał, Dyrektor IAS dwukrotnie występował do Szefa KAS o przyznanie i zabezpieczenie łącznie 35 dodatkowych etatów dla funkcjonariuszy. Wskazywał równocześnie, że zakładany limit 141 etatów jest niewystarczający do rzetelnego, terminowego i skutecznego wykonywania zadań, w tym w Pionie Zwalczania Przystępczości Ekonomicznej. Limit etatów funkcjonariuszy nie został zwiększony.

W **IAS w Rzeszowie** podziału etatów na IAS, US i UCS dokonano w oparciu o: opracowaną koncepcję obsady etatowej, uwzględniając konieczność zabezpieczenia najpilniejszych potrzeb etatowych wynikających z obecnych i przyszłych obszarów działania, proponowane rozwiązania w zakresie alokacji do priorytetowych zadań wskazane przez Szefa KAS, już zagospodarowane etaty na poziom IAS i konieczność dalszego wzmocnienia komórek granicznych i realizacyjnych w kontekście walki z luką podatkową. Niemniej jednak już 31 marca 2017 r. Dyrektor IAS zwrócił się do Szefa KAS o uwzględnienie faktu, iż IAS jest jednostką „graniczną” z trzema delegaturami i 13 oddziałami celnymi, co utrudnia wykonanie poleceń w zakresie alokacji pracowników z procesów pomocniczych IC i UKS do zadań podstawowych US (obszar „rejestracja i czynności sprawdzające”) oraz rozważenie możliwości zmniejszenia liczby pracowników przewidzianych do zasilenia US. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych w IAS Rzeszów, tj. do 24 września 2018 r., nie został określony ostateczny poziom zasobów kadrowych IAS z podziałem na poszczególne jednostki oraz funkcjonariuszy i pracowników. Dyrektor IAS powołał Zespół do ustalenia optymalnego poziomu zatrudnienia w IAS i podległych urzędach, którego prace planowano zakończyć w IV kwartale 2018 r.

Natomiast w **IAS Szczecin**, zgodnie z przyjętą (na przełomie grudnia 2016 r. i stycznia 2017 r.) własną metodyką, etatyżacja UCS stanowić miała różnicę między dotychczasową liczbą etatów IC i UKS a etatami przekazanymi przez te jednostki do realizacji zadań określonych statutami IAS i US, z uwzględnieniem wytycznych Szefa KAS odnośnie przekazania do urzędów skarbowych etatów w celu zapewnienia realizacji zadań w komórkach rejestracji oraz komórkach czynności analitycznych i sprawdzających. Ze względu na fakt, że w tym okresie nieznanne były projekty statutu i struktury organizacyjnej IAS w Szczecinie przygotowywane przez Ministerstwo Finansów, uzgodniono, że w miarę postępu prac projekty miały być modyfikowane. W notatkach ze spotkań podkreślano, że brak informacji o przewidywanej strukturze i brak projektu statutu stanowił duże utrudnienie w przyporządkowaniu zadań do jednostek i komórek organizacyjnych. W trakcie konsolidacji dwukrotnie (pisma z dnia 14 lutego 2017 r.⁶¹ i z dnia 31 marca 2017 r.⁶²) korygowano przyznany limit etatów przeznaczonych dla funkcjonariuszy służby celno-skarbowej dla IAS.

W **IAS Warszawa** przydział osób do poszczególnych komórek oraz dobór założeń kompetencji następował w drodze licznych spotkań ówczesnego Dyrektora IS z Dyrektorem IC i Dyrektorem UKS. Wszelkie zmiany były nanoszone na arkusz kalkulacyjny, który stanowił podstawowe narzędzie służące do określenia stanu etatyżacji IAS po 1 marca 2017 r.

W **IAS Katowice**, **IAS Wrocław** i **IAS Zielona Góra** podziału etatów dokonano z uwzględnieniem wytycznych co do przyznanego limitów funkcjonariuszy, mając na uwadze zakres powierzonych zadań i właściwość poszczególnych urzędów skarbowych, w tym w zakresie poboru i obsługi należności scentralizowanych oraz egzekucji.

⁶¹ Nr pisma CP6.892.11.2017 (uzupełnione pismem z dnia 15 lutego 2017 r., znak: CP6.892.11.2017.1).

⁶² Nr pisma DZP 1404493.2017.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **Ministerstwie Finansów** nowo utworzone komórki organizacyjne przejęły zadania dotychczas realizowane przez likwidowane komórki organizacyjne tzw. skarbowe i celne oraz część zadań z komórek podatkowych. W dniu utworzenia KAS nie było formalnie ustalonych limitów etatów w poszczególnych komórkach organizacyjnych Ministerstwa. Nastąpiło to dopiero na początku 2018 r. po zakończeniu procesu zmian organizacyjnych w MF.

Na dzień 1 marca 2017 r. struktura organizacyjna jednostek KAS nie została w pełni ukształtowana. Nie przeprowadzono również analizy potrzeb kadrowych.

Na dzień 1 marca 2017 r. struktura organizacyjna jednostek KAS, w tym MF, nie została w pełni ukształtowana. Nie przeprowadzono również analizy potrzeb kadrowych w poszczególnych jednostkach KAS. Przyporządkowania zasobów kadrowych do poszczególnych komórek w IAS dokonywali ich Dyrektorzy, którzy po wejściu w życie ustawy o KAS, tj. po dniu 1 marca 2017 r., w ramach posiadanych zasobów kadrowych oraz etatowych przedkładali pracownikom oraz funkcjonariuszom propozycje pracy lub służby, wskazując miejsce pracy lub służby. Dyrektorzy IAS występowali do Szefa KAS z wnioskami w sprawie zmiany limitu etatów funkcjonariuszy ustalonych dla danej izby. Przed 1 września 2017 r. Dyrektorzy siedmiu IAS skierowali do Szefa KAS, w tym za pośrednictwem Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej, 10 wniosków o przyznanie łącznie 871 dodatkowych etatów. Po 1 września 2017 r. Dyrektorzy pięciu IAS skierowali do Szefa KAS sześć wniosków o przyznanie łącznie 658 dodatkowych etatów. Wnioski uzasadniane były głównie zwiększonym zakresem zadań, m.in. wynikającym z realizacji zadań centralnych oraz potrzebą wzmocnienia granicznych oddziałów celnych, w tym w związku z obowiązkiem zintensyfikowania działań w oddziałach celnych obsługujących przejścia graniczne. Wnioski, co do zasady, rozpatrzone zostały negatywnie, co uzasadniano najczęściej niedysponowaniem w danym czasie rezerwą etatową umożliwiającą zwiększenie planu etatów. Analiz potrzeb etatowych funkcjonariuszy służby celno-skarbowej nie dokonano ani przed wejściem w życie ustawy o KAS, ani przed dniem 15 września 2017 r. Zespół w sprawie określenia limitu etatów dla funkcjonariuszy służby celno-skarbowej podjął pracę dopiero 15 września 2017 r.

Proces etatyzacji rozpoczął się dopiero po 1 września 2017 r.

Tym samym rzeczywisty proces etatyzacji rozpoczął się *de facto* po 1 września 2017 r., czyli po zamknięciu procesu przedkładania propozycji pracy i po uzyskaniu wiedzy na temat ilości pracowników/funkcjonariuszy, którzy ostatecznie pozostają w strukturach KAS, co zgodnie z przedłożonymi wyjaśnieniami było działaniem zamierzonym. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, aby rzetelnie przeprowadzić proces kształtowania kadr KAS, kierownicy jednostek organizacyjnych powinni już przed 31 maja 2017 r., tj. do czasu, kiedy musieli zakończyć proces przedkładania lub nie propozycji pracy/służby pracownikom/funkcjonariuszom, posiadać pełną wiedzę o zakładanym docelowym kształcie kadrowym kierowanych przez nich jednostek i realizowanych zadaniach. Potwierdzeniem powyższej tezy są między innymi składane w trakcie kontroli wyjaśnienia kierowników kontrolowanych jednostek, w których odnosząc się do przyczyn zatrudnienia po 1 września 2017 r. byłych pracowników/funkcjonariuszy, którzy nie otrzymali wcześniej propozycji pracy/służby, wskazywali na brak pełnego rozpoznania potrzeb kadrowych w powiązaniu z nałożonymi zadaniami.

Efektom braku takiego rozpoznania jest np. stwierdzony w Ministerstwie Finansów przypadek ponownego zatrudnienia osoby, której nie przedłożono propozycji pracy.

Potwierdzeniem nieprzeprowadzenia analizy potrzeb kadrowych – między innymi rozeznania zakresu działań nowo tworzonych komórek w korelacji z posiadanymi zasobami kadrowymi – zapewniających przedkładanie propozycji pracy bądź służby osobom rzeczywiście niezbędnym, gwarantującym realizację zadań nałożonych na KAS, są również stwierdzone w dwóch kontrolowanych jednostkach przypadki ponownego zatrudnienia pracowników, którym do dnia 31 maja 2017 r. nie przedłożono propozycji pracy w nowo tworzonych strukturach KAS. W Ministerstwie Finansów po upływie dwóch miesięcy od czasu zakończenia służby (wygaśnięcia stosunku służbowego na podstawie art. 170 ust. 1 pkt 1 P.w.u. KAS) ponownie zatrudniono jedną osobę w komórce organizacyjnej, z której odeszła 31 sierpnia 2017 r. Analogiczna sytuacja wystąpiła w Izbie Administracji Skarbowej w Rzeszowie, gdzie w 2018 r. ponownie zatrudniono w jednostkach organizacyjnych IAS⁶³ trzech funkcjonariuszy, którym do dnia 31 maja 2017 r. nie przedłożono propozycji służby. Wszystkim czterem ww. osobom wypłacono należne odprawy.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, w świetle powyższego, jak również opisanych definicji przytoczonych zagadnień oraz zebranego materiału dowodowego, nie można stwierdzić, że w konsolidowanych jednostkach KAS na dzień 1 marca 2017r. przeprowadzono etatyzację oraz ukształtowano strukturę organizacyjną. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych zarówno etatyzacja, jak i kształtowanie struktur było wciąż w fazie realizacji.

Na brak właściwej struktury organizacyjnej jednostek KAS, w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier, zwrócono również uwagę w raporcie zbiorczym z audytu koordynowanego pt. *Realizacja zadań w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier w kontekście utworzenia Krajowej Administracji Skarbowej* z października 2017 r., który przeprowadzono w związku z przekazaniem z dniem 1 marca 2017 r. części zadań w zakresie podatku akcyzowego ze Służby Celnej do wyznaczonych urzędów skarbowych. Z raportu wynika, że w niektórych jednostkach KAS zadania z obszaru akcyzy i gier zostały tylko częściowo przypisane w regulaminach organizacyjnych do właściwych komórek organizacyjnych, dublują się, wymagają uszczegółowienia lub są niepełne. Wskazano, że może to powodować spory kompetencyjne lub wręcz skutkować załatwieniem sprawy przez niewłaściwy organ, w związku z czym konieczne jest wprowadzenie zmian w zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów i w statutach izb administracji skarbowej, urzędów skarbowych oraz urzędów celno-skarbowych. Przedstawione w raporcie wnioski i rekomendacje zostały uwzględnione w załączniku nr 11 zaktualizowanego w styczniu 2019 r. ww. zarządzenia.

⁶³ Dotyczy funkcjonariuszy, którzy w wyniku reformy nie dostali lub nie przyjęli propozycji pełnienia służby, którym wypłacono odprawy w wysokości zgodnej z obowiązującymi przepisami

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

We wrześniu 2017 r. Członkowie Zespołu do spraw wdrożenia KAS⁶⁴ przeprowadzili analizę funkcjonowania jednostek KAS w strukturach wdrożonych z dniem 1 marca 2017 r. W dokumencie pt. *Analiza zarządzenia organizacyjnego i statutów jednostek organizacyjnych KAS* wskazano na zakres dokonania niezbędnych zmian w zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów. Na podstawie informacji zebranych w jednostkach organizacyjnych KAS z terenu 14 województw rekomendowano uwzględnienie w części lub w całości 457 z 690 przeanalizowanych uwag⁶⁵, z których prawie 50% stanowiły uwagi dotyczące statutu urzędu skarbowego. Pomimo wskazanych powyżej rekomendacji do dnia zakończenia czynności kontrolnych w Ministerstwie Finansów, tj. 5 października 2018 r., w Zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów nie wprowadzono zmian, które porządkowałyby kwestie niewłaściwej organizacji, ujawnionej w ramach działań własnych przez podległych Szefowi KAS pracowników/funkcjonariuszy. Tym samym nie ukształtowano we właściwy sposób struktury organizacyjnej KAS, w tym w szczególności nie przypisano w prawidłowy sposób zadań do właściwych komórek organizacyjnych, a także zadań scentralizowanych do jednostek organizacyjnych wyznaczonych do realizacji tych zadań.

W kontrolowanych IAS wystąpiły problemy z zapewnieniem obsady kadrowej niezbędnej do terminowej i rzetelnej realizacji powierzonych im zadań

Wyniki kontroli wskazują również na występujące w kontrolowanych jednostkach problemy kadrowe, które, biorąc pod uwagę skalę lub okres ich trwania, stwarzają ryzyko braku rzetelnej, efektywnej i terminowej realizacji powierzonych im zadań, w tym związanych z gromadzeniem dochodów budżetu państwa. Dotyczyło to w szczególności trzech z ośmiu kontrolowanych jednostek.

W IAS Warszawa liczba osób zatrudnionych według stanu na 30 czerwca 2018 r. zmniejszyła się w stosunku do stanu z 1 marca 2017 r. o 8,3% (o 737 osób). Gwałtownie obniżyła się również liczba pracowników i funkcjonariuszy z doświadczeniem zawodowym. Staż pracy w IAS 7,6% zatrudnionych osób według stanu na 30 czerwca 2018 r. nie przekroczył 16 miesięcy. Ponadto w IAS i jednostkach podległych na 30 czerwca 2018 r. pozostawało 315 nieobsadzonych stanowisk członków korpusu służby cywilnej, co stanowiło 4,3% zaplanowanych etatów dla członków korpusu służby cywilnej, a na 304 stanowiskach zatrudnione były osoby na umowę o pracę na zastępstwo. Wysoki udział osób z krótkim doświadczeniem w pracy czy w służbie, jak również utrzymująca się przez długi okres czasu niewystarczająca liczba osób zatrudnionych, może negatywnie wpłynąć w przyszłości na prawidłowość procesu gromadzenia dochodów budżetu państwa poprzez nieterminową realizację zwrotów i nadpłat, nieterminowe księgowanie przypisów i odpisów, jak również wpłat czy niską jakość pracy przejawiającą się pobieżnym rozpatrywaniem spraw kończących się decyzjami.

⁶⁴ Powołanego zarządzeniem nr 34 Szefa KAS z 9 marca 2017 r.

⁶⁵ Uwagi zostały podzielone na pięć obszarów, tj. urzędy skarbowe, izby administracji skarbowej bez pionu celno-granicznego, urzędy celno-skarbowe wraz z pionem celno-granicznym w IAS, KSS, KIS.

W II Urzędzie Skarbowym w Kielcach na dzień 1 marca 2017 r. nie została zapewniona pełna obsada kadrowa w Referacie Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, co miało istotny wpływ na terminowość realizacji zadań wykonywanych w tej komórce, w szczególności dotyczących spraw niezakończonych i przejętych z Izby Celnej w Kielcach, gdzie niejednokrotnie przekraczano terminy określone w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Stwierdzono również, że dwie osoby zatrudnione w komórce podatku akcyzowego i od gier nie posiadały niezbędnego doświadczenia zawodowego do wykonywania powierzonych im zadań. Jedna osoba nie posiadała dostępu do systemu ZEFIR2 przez ponad trzy miesiące.

Dyrektor IAS w Szczecinie, pełniący także od dnia 30 stycznia 2017 r. funkcję Koordynatora do utworzenia i organizacji KAS w województwie zachodniopomorskim, nie rozpoznał potrzeb i nie podjął przed 1 marca 2017 r. adekwatnych działań w celu zdiagnozowania istniejących problemów w funkcjonowaniu COW, w szczególności dotyczących problemów kadrowych oraz istniejących zaległości, które miały negatywny wpływ na terminowość i rzetelność realizacji zadań w COW. Konsekwencją braku takich działań było, zdaniem NIK, niezapewnienie przez Dyrektora IAS w Szczecinie, pełniącego do dnia 28 lutego 2017 r. obowiązki Dyrektora IS w Szczecinie oraz będącego koordynatorem do utworzenia i organizacji KAS w województwie zachodniopomorskim, odpowiedniej obsady kadrowej do wykonywania od dnia 1 marca 2017 r. zadań COW [po konsolidacji istotnemu zmniejszeniu (na dzień 1 marca 2017 r. o 10 etatów, tj. o 7,6%) uległa liczba pracowników skierowanych do realizacji zadań COW w porównaniu do stanu sprzed utworzenia KAS; stan ten uległ poprawie do końca okresu objętego kontrolą⁶⁶, a na dzień 30 czerwca 2018 r. był mniejszy o 11 etatów (o 8,4%) w porównaniu do stanu na dzień 28 lutego 2017 r.], w tym wskutek wyrażenia na etapie planowania obsady kadrowej przyszłej KAS zgody na przesunięcie ośmiu etatów z COW do obszaru kontroli przewozu towarów, *de facto* zadań, jakie wykonują funkcjonariusze.

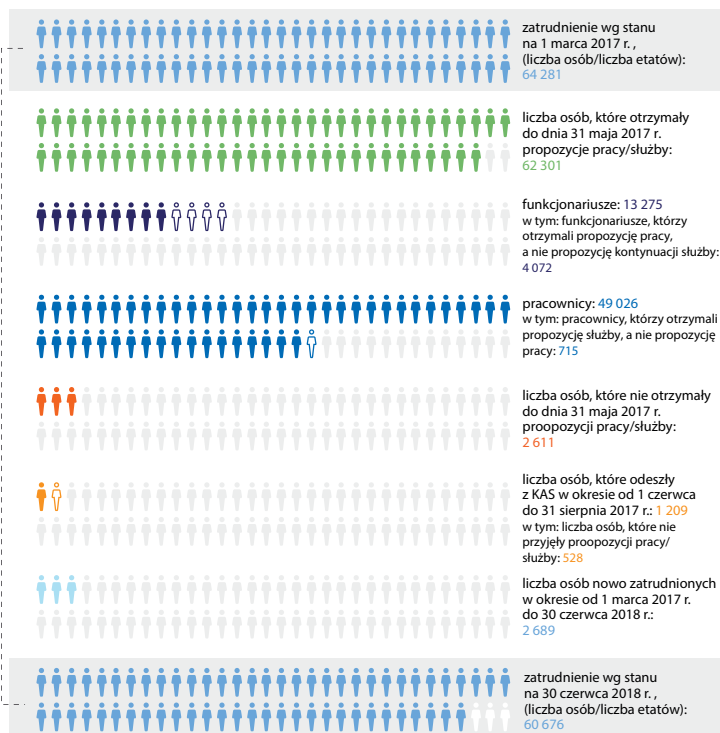
5.1.4. Proces kształtowania kadr w KAS, w tym porozumienie w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników

Proces kształtowania i realizacji polityki kadrowej w KAS nie został należycie przygotowany i przeprowadzony. W wyniku reformy zatrudnienie ogółem w jednostkach KAS nie uległo istotnej zmianie, a sam proces kształtowania kadr wzbudził liczne kontrowersje.

⁶⁶ 1 stycznia 2016 r.–30 czerwca 2018 r.

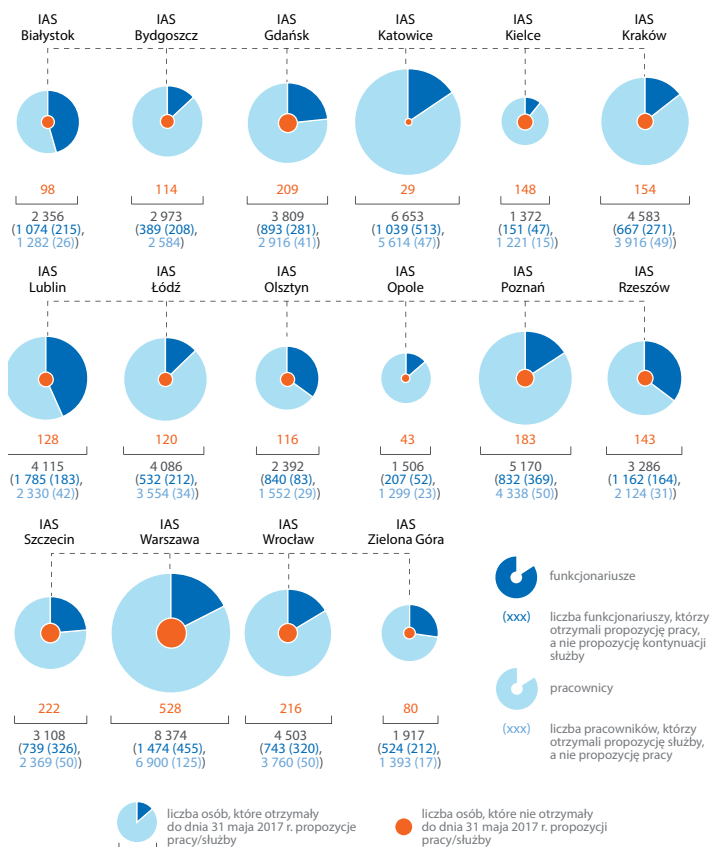
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 6
Proces tworzenia kadr w Krajowej Administracji Skarbowej



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Infografika nr 7
Proces tworzenia kadr w IAS



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

W Krajowej Administracji Skarbowej na dzień wdrożenia reformy, tj. 1 marca 2017 r., zatrudnionych było 64 281 osób⁶⁷, z tego 1140 w Ministerstwie Finansów, 62 074 w 16 izbach administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi, 151 w Krajowej Szkole Skarbowości oraz 916 w Krajowej Informacji Skarbowej. Ponadto na umowę zastępstwa za osoby przebywające m.in. na długotrwałych zwolnieniach i urloпах macierzyńskich zatrudnionych było 1972 osób.

Na dzień wdrożenia reformy jednostki organizacyjne KAS przejęły pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych/pełniących służbę w dotychczasowych jednostkach administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej. Po wejściu w życie ustawy, tj. po dniu 1 marca 2017 r., Dyrektorzy izb administracji skarbowej, Dyrektor KIS oraz Dyrektor Krajowej Szkoły Skarbowości, w ramach posiadanych zasobów kadrowych oraz etatowych, przedkładali pracownikom oraz funkcjonariuszom propozycje pracy lub służby, wskazując również miejsce pracy lub służby. Dyrektorzy jednostek organizacyjnych KAS byli zobowiązani do zagwarantowania realizacji zadań oraz celów KAS poprzez dobór właściwej obsady kadrowej zarówno pod względem liczby funkcjonariuszy/pracowników, jak i pod kątem ich kwalifikacji i przebiegu dotychczasowej pracy lub służby.

W pierwszym etapie wprowadzania reformy pracownicy i funkcjonariusze KAS zachowali swój dotychczasowy status i warunki zatrudnienia, w przypadku wielu osób zmianie uległo natomiast miejsce wykonywania obowiązków służbowych. Zgodnie z art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS w terminie do 31 maja 2017 r. kierownicy jednostek organizacyjnych KAS, w tym Dyrektorzy IAS, musieli podjąć decyzję o przedłożeniu bądź nie propozycji dalszej pracy albo służby w KAS. Proces ten, na polecenie Szefa KAS, objęty został szczególnym osobistym nadzorem kierowników tych jednostek, którzy zobligowani zostali również do powołania w tym zakresie zespołów składających się z osób cieszących się szacunkiem wśród współpracowników, w tym przedstawiciela związków zawodowych.

Kryteria brane pod uwagę przy składaniu pisemnych propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w KAS (posiadane kwalifikacje, przebieg dotychczasowej pracy lub służby, a także obecne miejsce zamieszkania) były sformułowane w sposób ogólny i miały charakter niemierzalny i ocenny. Efektem tego było poczucie niesprawiedliwości wielu osób, którym nie przedłożono propozycji pracy lub służby albo zmieniono warunki na mniej korzystne lub przekształcono stosunek służbowy w stosunek pracy – tzw. „ucywilnianie”. Skutkowało to licznymi postępowaniami, które toczyły się i toczą przed sądami administracyjnymi i sądami powszechnymi.

Propozycji pracy bądź służby nie otrzymało 2611 osób, w tym 660 funkcjonariuszy. Pracy nie zaoferowano 174 osobom z powodu przesłanek okre-

⁶⁷ Liczba ta uwzględnia osoby przebywające na urloпах związanych z macierzyństwem (1578), urloпах bezpłatnych (96), oddelegowane do wykonywania zadań poza Służbą Celno-Skarbową w kraju i zagranicą (10). Nie zostały natomiast uwzględnione osoby zatrudnione na umowę zastępstwa (1972).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ślonych w art. 144 ust. 1 ustawy o KAS, a w przypadku kolejnych 16 osób, związane to było z utrudnieniami wynikającymi z ustawy o ograniczeniu prowadzenia działalności gospodarczej przez osoby pełniące funkcje publiczne. Pozostałe ponad 2,4 tys. osób nie otrzymało propozycji pracy bądź służby z powodów innych niż ustawowe. W myśl art. 170 ust. 1 pkt 1 ustawy P.w.u. KAS skutkowało to wygaśnięciem stosunku pracy/służbowego ww. osób z dniem 31 sierpnia 2017 r.

Co czwarty funkcjonariusz, który nie otrzymał żadnych propozycji, posiadał szczególne uprawnienia (np. do obsługi wszystkich urzędzeń rentgenowskich, w tym mobilnych, miał przeszkolenie z zakresu środków przymusu bezpośredniego lub kontroli drogowych, był dopuszczony do informacji z klauzulą „tajne” lub „ściśle tajne”) lub pełnił służbę w Wydziałach Zwalczania Przemocności Ekonomicznej.

Do 31 maja 2017 r. propozycje pracy/służby otrzymało 62 301 osób, z tego 13 275 funkcjonariuszy i 49 026 pracowników. Przy czym 4072 funkcjonariuszy otrzymało propozycję pracy, a nie kontynuację służby, a 715 pracowników otrzymało propozycję służby, a nie propozycję pracy.

Wśród osób, które do 31 maja 2017 r. otrzymały propozycję pracy/służby znalazło się 5236 osób posiadających lub nabywających w 2018 r. uprawnienia emerytalne (w tym 1178 funkcjonariuszy) oraz 691 osób posiadających lub nabywających uprawnienia emerytalne do dnia 31 sierpnia 2017 r. (w tym 85 funkcjonariuszy).

W związku z reformą z pracy lub służby odeszło co najmniej 3,1 tys. osób.

W związku z reformą administracji skarbowej z pracy bądź służby w KAS odeszło co najmniej 3139 osób. W części przypadków rozwiązanie stosunku pracy/służbowego nastąpiło przed 31 sierpnia 2017 r. z inicjatywy pracowników i funkcjonariuszy, którzy, nie otrzymawszy propozycji pracy bądź służby w KAS, decydowali o przejściu na emeryturę lub zmianie miejsca zatrudnienia. Przedłożonych propozycji pracy bądź służby nie przyjęło 528 osób, co – w myśl art. 170 ust. 1 pkt 2 P.w.u. KAS – skutkowało wygaśnięciem stosunku pracy/służbowego po upływie trzech miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym pracownik albo funkcjonariusz złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby, jednak nie później niż dnia 31 sierpnia 2017 r. Ponadto w okresie od 1 czerwca do 31 sierpnia 2017 r. z KAS odeszło 1209 osób, których motywacje nie są znane. Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że w skali całego kraju 88 osób (52 pracowników korpusu służby cywilnej oraz 36 funkcjonariuszy dawnej służby celnej) nie przyjęło propozycji pracy bądź służby ze względu na zaproponowane niższe wynagrodzenie/uposażenie od wcześniej otrzymywanego.

Proces zatrudniania nowych osób rozpoczął się od 1 marca 2017 r. Do końca czerwca 2018 r. przyjęto do KAS 2,7 tys. nowych osób.

Niemniej jednak w okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. zatrudniono 2689 osób, w tym od 1 marca do 31 sierpnia 2017 r. – 228 osób, a od 1 września do 31 grudnia 2017 r. – 688 osób. Blisko połowę z nich (1328) przyjęto do pracy w wyniku ogłoszonego naboru⁶⁸, a kolejne prawie

⁶⁸ Wykazano osoby zatrudnione w wyniku zewnętrznych naborów dla osób spoza struktur KAS bez uwzględnienia osób zatrudnionych w wyniku naborów dotyczących umów zastępstwa za osoby długotrwale nieobecne w pracy.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

40% (1028) w wyniku przekształcenia umów zastępstwa w umowy na czas określony. Pomimo to w samej Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie, według stanu na koniec czerwca 2018 r., pozostawało 360 wakatów.

Uwagi Najwyższej Izby Kontroli dotyczyły celowości rozpoczynania procesu zatrudniania nowych osób już od 1 marca 2017 r., tj. wówczas, gdy nie zakończono jeszcze procesu przedkładania/nieprzedkładania propozycji pracy/służby, a tym samym nie dysponowano jeszcze informacją⁶⁹ o ilości przyjętych bądź nieprzyjętych propozycji pracy/służby przez pracowników/funkcjonariuszy, w konsekwencji czego brak było informacji o ilości wakatów w poszczególnych jednostkach organizacyjnych KAS.

Z danych Ministerstwa Finansów zebranych w trakcie kontroli wynika, że liczba osób zatrudnionych w Krajowej Administracji Skarbowej zmniejszyła się z 64 281 osób (według stanu na dzień 1 marca 2017 r.) do 60 676 osób (według stanu na dzień 30 czerwca 2018 r.), tj. o 5,6%. Zatrudnienie liczone w etatach w tym okresie zmniejszyło się z 64 039 do 60 554, tj. o 5,4%.

Od 1 marca 2017 r.
do 30 czerwca 2018 r.
liczba osób zatrudnionych
w KAS zmniejszyła się o 5,6%

Z wewnętrznej korespondencji Ministerstwa Finansów wynika, że w związku z wprowadzeniem w 2017 r. Krajowej Administracji Skarbowej przewidywano około 10% zmniejszenie zatrudnienia w administracji podatkowej, urzędach kontroli skarbowej i Służbie Celnej. Taki sam stopień redukcji zatrudnienia (o 10%) wskazano również w uzasadnieniu do projektu ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o KAS oraz projektu ustawy o KAS. Różnice między planowaną a faktyczną redukcją tłumaczono oparciem prognoz na danych szacunkowych z uwzględnieniem przejścia na emeryturę osób posiadających takie uprawnienia oraz redukcji wakatów. Podkreślono również, że przy przedstawianiu propozycji pracy/służby celem nadrzędnym była konieczność zagwarantowania realizacji ustawowych zadań i celów KAS na najwyższym poziomie.

Szef KAS w piśmie z 27 stycznia 2017 r. przekazał wytyczne w zakresie między innymi organizacji służby celno-skarbowej, wskazując, że zasilenie tej formacji powinno nastąpić w szczególności z zasobów funkcjonariuszy i pracowników Służby Celnej oraz pracowników urzędów kontroli skarbowej, a funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej powinni wywodzić się z zasobów: funkcjonariuszy pełniących służbę w oddziałach celnych oraz komórkach dozoru, pod warunkiem że osoby te realizowały w przeważającym zakresie zadania z zakresu zwalczania przestępczości lub obrotu towarowego i ruchu granicznego, funkcjonariuszy pełniących służbę w komórkach zwalczania przestępczości, funkcjonariuszy pełniących służbę w komórkach dochodzeniowo-śledczych, pracowników wykonujących czynności dochodzeniowe, pracowników wywiadu skarbowego, pracowników komórek realizacyjnych lub funkcjonariuszy Służby Celnej z pionów wsparcia izb celnych, lub pracowników pionów wsparcia urzędów kontroli skarbowej, jeżeli posiadają oni doświadczenie w zakresie pełnienia służby/pracy w obszarze kontroli granicznej bądź ścigania i zwalczania przestępstw z właściwości rzeczowej organów KAS.

⁶⁹ Informacja mogła być pozyskana dopiero w II połowie czerwca 2017 r. (proces przedkładania propozycji pracy/służby miał zakończyć się do 31 maja 2017 r. – przy 14-dniowym terminie na przyjęcie propozycji).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła zastrzeżenia i uwagi do procesu przedkładania propozycji pracy/służby

W ramach kontroli Najwyższa Izba Kontroli sprawdziła między innymi, czy kierownicy kontrolowanych jednostek (MF i IAS) należycie wywiązali się z obowiązku przekazania podległym pracownikom pisemnych informacji o miejscu pracy/pełnienia służby. Przenalizowano również proces przedkładania propozycji pracy, w tym w zakresie przyjętych kryteriów.

Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła zastrzeżenia i uwagi do procesu przedkładania propozycji pracy/służby. Wynik kontroli wskazują na występowanie przypadków przedkładania propozycji pracy/służby osobom niespełniającym wymogów określonych przez Szefa KAS, nieuwzględniania kryteriów określonych w art. 165 ust. 7 ustawy wprowadzającej ustawę o KAS takich jak przebieg dotychczasowego zatrudnienia i posiadane kwalifikacje i nie dokumentowanie niespełniania tych kryteriów w przypadku pracowników, którym nie złożono propozycji określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby (co skutkowało wygaśnięciem stosunków pracy/stosunków służbowych), wbrew zaleceniom Szefa KAS kierowano pracownikami zajmującymi się akcją i podatkiem od gier do innych obszarów działalności KAS. NIK nie stwierdziła nieprawidłowości w obszarze wywiązywania się przez kierowników kontrolowanych jednostek (MF i IAS) z obowiązku przekazania podległym pracownikom pisemnych informacji o miejscu pracy/pełnienia służby.

Przykłady

W **IAS Warszawa** 43 osoby, którym przedstawiono propozycję służby, nie spełniały wymogów określonych przez Szefa KAS. Jednocześnie propozycję pracy przedłożono osobie, która zgodnie z art. 144 ust. 1 ustawy o KAS nie powinna być zatrudniona bądź pełnić służby w jednostkach organizacyjnych KAS. Ponadto do 31 maja 2017 r. Dyrektor IAS Warszawa przedstawiła pisemną propozycję określającą nowe warunki zatrudnienia w KAS osobie, która złożyła jej do dnia 31 marca 2017 r. oświadczenie o pracy w organach bezpieczeństwa państwa wymienionych w art. 2 ustawy z dnia 18 października 2006 r. o ujawnianiu informacji o dokumentach organów bezpieczeństwa państwa z lat 1944–1990 oraz treści tych dokumentów, co spowodowało ryzyko poniesienia przez budżet państwa dodatkowych kosztów w wysokości 10,9 tys. zł z tytułu zasądzonego odszkodowania przez sąd I instancji.

W **IAS Katowice** stwierdzono, że w przypadku 13 z 29 (44,8%) pracowników i funkcjonariuszy⁷⁰, którym nie złożono propozycji określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby (co skutkowało wygaśnięciem stosunków pracy/służbowych i obowiązkiem wypłaty świadczeń w łącznej kwocie 693,2 tys. zł), nie udokumentowano faktu niespełnienia kryteriów określonych w art. 165 ust. 7 ustawy. Przepisy ustawy wprowadzające ustawę o KAS. Analogiczny przypadek wystąpił w **IAS Szczecin**, gdzie dokumentacji takiej nie było w przypadku 10 z 22⁷¹ pracowników i funkcjonariuszy, objętych szczegółową kontrolą.

⁷⁰ Pozostałe przypadki dotyczyły osób pracujących/pełniących służbę w organach bezpieczeństwa państwa lub będących współpracownikami tych organów, tj. osób, które w myśl art. 144 ust. 1 ustawy o KAS nie mogą być zatrudnione/pełnić służby w jednostkach organizacyjnych KAS.

⁷¹ W pozostałych przypadkach Dyrektor powołał się na nabycie uprawnień emerytalnych (dziewięć osób), współpracę z organami bezpieczeństwa (jedna osoba) oraz prowadzenie działalności gospodarczej (dwie osoby).

Ponadto w IAS Katowice NIK stwierdziła brak realizacji polecenia Szefa KAS zawartego w piśmie z dnia 27 stycznia 2017 r.⁷², aby wszyscy funkcjonariusze oraz pracownicy UC i IC, którzy wykonywali zadania w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier oraz egzekucji tych należności według stanu na dzień 30 września 2016 r., zostali uwzględnieni w zasobach kadrowych US lub IAS (w zakresie orzecznictwa II instancji). Na dzień 30 września 2016 r.:

- w komórkach podatku akcyzowego i podatku od gier IC w Katowicach oraz UC w Częstochowie, Bielsku-Białej, Katowicach i Rybniku było zatrudnionych łącznie 126 osób, z których na dzień 1 marca 2017 r. 46 (36,5%), a na dzień 1 czerwca 2017 r. 45 (35,7%), wbrew poleceniu Szefa KAS, nie było zatrudnionych w Izbie ani w US (które przejęły zadania w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier), lecz w UCS w Katowicach (45⁷³ na dzień 1 marca 2017 r. i 44⁷⁴ na dzień 1 czerwca 2017 r.) i US w Cieszynie (1);
- w komórce egzekucji administracyjnej IC w Katowicach było zatrudnionych 31 osób, z których na dzień 1 marca 2017 r. – 14 (45,2%), a na dzień 1 czerwca 2017 r. – 13 (41,9%), wbrew poleceniu Szefa KAS, nie było zatrudnionych w Izbie ani w US, lecz w UCS w Katowicach⁷⁵. Spośród osób zatrudnionych w Izbie i US (17 na 1 marca 2017 r. i 18 na 1 czerwca 2017 r.) tylko niewielka część znalazła się w komórkach egzekucji administracyjnej (odpowiednio cztery i pięć osób).

Sprawdzono również wywiązanie się kierowników kontrolowanych jednostek z podstawowych obowiązków pracodawcy, w tym dotyczących obowiązkowych badań, szkoleń oraz przedkładania zakresów obowiązków i upoważnień.

Badanie przeprowadzono na próbie 320 funkcjonariuszy i pracowników z komórek podatku akcyzowego i podatku od gier oraz Wydziału Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej. Wyniki kontroli wskazały, że wszyscy objęci kontrolą funkcjonariusze i pracownicy do 28 lutego 2017 r. otrzymali pisemne informacje o miejscu pełnienia służby lub pracy.

Ponadto na próbie 120 osób pełniących stanowiska kierownicze w ośmiu kontrolowanych IAS stwierdzono, że, co do zasady, przestrzegano obowiązki wynikające z art. 229 Kodeksu pracy⁷⁶ w zakresie kierowania pracownikami powoływanymi na stanowiska kierownicze na wstępne i okresowe badania lekarskie oraz obowiązki wynikające z art. 237 Kodeksu pracy, a także przepisy wykonawcze wydane na podstawie tego przepisu, dotyczącego przeszkolenia kadry kierowniczej w zakresie bezpieczeństwa i higieny pracy (BHP).

Zarówno w Ministerstwie Finansów, jak i w siedmiu z ośmiu kontrolowanych Izbach Administracji Skarbowej nie przestrzegano zasady niezwłocznego sporządzania i aktualizowania opisów stanowisk pracy oraz zapoznawania z nimi pracowników po wprowadzeniu zmian organizacyjnych polegających na likwidacji komórek i przenoszeniu pracowników do nowych komórek organizacyjnych.

Dyrektorzy kontrolowanych IAS, co do zasady, wywiązali się z obowiązków pracodawcy. Niemniej jednak w siedmiu IAS oraz w MF Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła uwagi co do terminowości sporządzania/aktualizowania i przekazywania opisów stanowisk.

⁷² Nr RS4.0101.1.2017.

⁷³ W tym 15 w komórkach postępowań celnych, 12 w komórkach realizacji.

⁷⁴ W tym 14 w komórkach postępowań celnych, 11 w komórkach realizacji.

⁷⁵ Z tego pięć w komórkach postępowań celnych, cztery w komórkach realizacji, dwie w komórkach kontroli celno-skarbowej, dwie w komórkach spraw ogólnych i jedna w komórce operacyjno-rozpoznawczej (stan na 1 marca 2017 r.)

⁷⁶ Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz. U. z 2019 r. poz. 1040, ze zm.)

Przykłady

W **IAS Szczecin** połowa badanych (ośmiu funkcjonariuszy i 12 pracowników) otrzymało zakresy obowiązków po ponad 21 dniach od otrzymania propozycji zatrudnienia. Ponadto dwie z 15 wybranych osób, pełniących stanowiska kierownicze, otrzymały zakresy obowiązków oraz upoważnienia do załatwiania spraw ponad dwa miesiące po powierzeniu im tych stanowisk.

W **IAS Bydgoszcz** dla zbadanej próby 40 osób zakresy obowiązków służbowych, uprawnień i odpowiedzialności zostały sporządzone od 11 do 127 dni od daty obowiązywania propozycji, tj. od 1 czerwca 2017 r. Kontrola wykazała także, że były opóźnienia w kierowaniu na badania lekarskie. Cztery z 15 objętych kontrolą osób należących do kadry kierowniczej otrzymało stosowne orzeczenia lekarskie w terminie od sześciu do 35 dni od daty objęcia przez nie stanowiska. Stwierdzono również przypadek dopuszczenia do pracy pracownika bez aktualnych badań lekarskich przez 38 dni roboczych.

W **IAS Wrocław** zakresy obowiązków 30 z 40 objętych kontrolą pracownikom/funkcjonariuszom zostały przekazane w terminie od miesiąca do trzech miesięcy (a w jednym przypadku nawet ośmiu) od dnia obowiązywania nowych warunków zatrudnienia. Znaczne, wynoszące 92 dni, opóźnienie w wystawieniu upoważnienia do podejmowania działań stwierdzono również w przypadku jednej z 15 objętych kontrolą osób zatrudnionych na stanowisku kierowniczym.

W **IAS Warszawa** zakresy obowiązków zostały przekazane, co do zasady, w okresie od 1 czerwca do 19 lipca 2017 r., niemniej jednak stwierdzono pojedyncze przypadki, kiedy nastąpiło to dopiero w okresie lipiec-listopad 2017 r., a w dwóch przypadkach w 2018 r. (w styczniu i w maju).

W **IAS Zielona Góra** zakresy obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności dla 20 osób (tj. 50% objętych szczegółowym badaniem) zostały przekazane w terminie do miesiąca, dla 14-tu w okresie do sześciu miesięcy, a w pozostałych przypadkach w okresie od dziewięciu miesięcy do ponad roku od objęcia przez te osoby nowego stanowiska.

W **IAS Rzeszów** zakresy obowiązków grupie 40 pracowników/funkcjonariuszy objętych szczegółową kontrolą przekazano w okresie lipiec-listopad 2017 r.

W **IAS Katowice**, co do zasady, zakres obowiązków przekazywano w terminie około miesiąca od daty przyjęcia propozycji zatrudnienia. Stwierdzono jednakże 13 przypadków, kiedy okres ten wyniósł od 50 do 85 dni oraz dwa przypadki, kiedy wyniósł odpowiednio 257 i 350 dni.

W **Ministerstwie Finansów** spośród objętych badaniem 26 osób, które w maju 2017 r. otrzymały i przyjęły propozycje pracy⁷⁷, cztery osoby zostały zapoznane z opisem stanowiska pracy z opóźnieniem (po trzech i pół⁷⁸ albo czterech⁷⁹ miesiącach od przyjęcia propozycji pracy), dwie osoby zostały zapoznane z opisem stanowiska dopiero w trakcie kontroli NIK, w dniu 13 września 2018 r. (tj. po roku i trzech miesiącach od przyjęcia propozycji pracy⁸⁰), a w przypadku pozostałych 20 osób w aktach osobowych pracowników brak było dokumentów potwierdzających zapoznanie się pracownika z opisem stanowiska w okresie wykonywania obowiązków w nowej komórce organiza-

⁷⁷ Jedenaście w Biurze Szefa KAS, 11 w Departamencie Zarządzania Strategicznego, dwie w Departamencie Budżetu, Logistyki i Kadr KAS i po jednej w Biurze Inspekcji Wewnętrznej i Departamencie Ceł (DC).

⁷⁸ Jedna osoba z Departamentu Ceł.

⁷⁹ Trzy osoby z Biura Szefa KAS.

⁸⁰ Dwie osoby z Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr KAS.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

cyjnej bądź zaktualizowanej metryki do zatwierdzonego w przeszłości opisu stanowiska pracy. Opóźnienia w zapoznawaniu pracowników z zakresem obowiązków, wynoszące od dwóch do 10 miesięcy, stwierdzono również w przypadku 15 osób, które zostały przeniesione do utworzonego we wrześniu 2017 r. Departamentu Organizacji i Wdrożeń.

Przewlekłość postępowania przy przedkładaniu zakresów obowiązków wystąpiła również w siedmiu z ośmiu kontrolowanych urzędach skarbowych, tj. w II Urzędzie Skarbowym w Kielcach, Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów, Urzędzie Skarbowym Wrocław Śródmieście, Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie, Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Rzeszowie oraz w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy.

Ponadto w **IAS Rzeszów**, **IAS Bydgoszcz**, **IAS Katowice** oraz w **Ministerstwie Finansów** stwierdzono opóźnienia w odbywaniu przez pracowników zatrudnionych na stanowiskach kierowniczych obowiązkowych szkoleń BHP, co było niezgodne z § 15 ust. 2 rozporządzenia Ministra Gospodarki i Pracy z dnia 27 lipca 2004 r. w sprawie szkolenia w dziedzinie bezpieczeństwa i higieny pracy⁸¹. W **IAS Zielona Góra** stwierdzono natomiast przypadek nieskierowania jednego pracownika na szkolenie BHP.

W postanowieniach Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁸² w pkt A. Środowisko wewnętrzne wskazano m.in., że każdy pracownik powinien mieć określony aktualny zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności. Zgodnie natomiast z „Procedurami przejścia”⁸³, zakresy czynności winny być przekazywane pracownikom sukcesywnie po przyjęciu nowych warunków zatrudnienia, zaś dobrą praktyką w urzędach administracji państwowej jest forma pisemna zakresów obowiązków. Zachowanie formy pisemnej i przekazywanie pracownikom bez zbędnej zwłoki zakresów obowiązków ma korzystne konsekwencje zarówno dla pracodawcy (np. w przypadku wadliwej realizacji lub braku realizacji powierzonych zadań), jak i pracownika.

Wyniki kontroli wykazały również, że czterech Dyrektorów kontrolowanych IAS (**IAS Szczecin**, **IAS Katowice**, **IAS Bydgoszcz** i **IAS Kielce**) nie wykonało polecenia Szefa KAS zawartego w piśmie z dnia 24 lutego 2017 r. dotyczącego zapewnienia, by naczelnicy urzędów celno-skarbowych, ich zastępcy oraz kierujący komórkami organizacyjnymi w tych jednostkach posiadali poświadczenie bezpieczeństwa osobowego uprawniające do dostępu do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „tajne” lub „ściśle tajne”. Zgodnie ze wskazaną dyspozycją z wnioskiem o zainicjowanie postępowań sprawdzających dla ww. osób należało wystąpić do 15 marca 2017 r.

Naczelnicy US i ich zastępcy w ramach czterech IAS nie posiadali dostępu do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „tajne” lub „ściśle tajne”

⁸¹ Dz. U. Nr 180, poz. 1860, ze zm.

⁸² Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).

⁸³ Przekazanymi przez Departament Reformy Administracji Skarbowej MF za pismem: znak RS8.0101.10.2016 z dnia 30 listopada 2016 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **IAS Szczecin**, według stanu na 10 sierpnia 2018 r., spośród 46 osób na stanowiskach naczelnika i zastępców naczelnika urzędu celno-skarbowego oraz kierowników komórek organizacyjnych tej jednostki poświadczenie takie posiadało 20 osób.

W **IAS Kielce** stwierdzono w tym zakresie opóźnienia w odniesieniu do siedmiu osób, w tym w przypadku dwóch osób było to ponad 16 miesięcy.

W **IAS Katowice** terminu nie dochowano w przypadku 68 osób wchodzących w skład kadry kierowniczej UCS w Katowicach (80,0%).

W **IAS Bydgoszcz** ze stosownym wnioskiem nie wystąpiono w przypadku trzech osób. Odnośnie pozostałych 10 osób, które powinny posiadać dostęp do informacji niejawnych z klauzulą „tajne”, były Dyrektor wystąpił do właściwej jednostki organizacyjnej ABW ze zwłoką wynoszącą sześć dni (osiem osób), 197 dni (jedna osoba) i 306 dni (jedna osoba). Były Dyrektor nie zwrócił się także do właściwej jednostki organizacyjnej ABW o zainicjowanie postępowań sprawdzających dla 20 osób, które zgodnie z ww. poleceniem Szefa KAS powinny posiadać poświadczenie bezpieczeństwa osobowego uprawniające do dostępu do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „tajne”⁸⁴. W przypadku pozostałych dwóch osób, które powinny posiadać poświadczenie bezpieczeństwa osobowego, były Dyrektor wystąpił do właściwej jednostki organizacyjnej ABW ze zwłoką wynoszącą sześć i 580 dni. O zainicjowanie ww. postępowań były Dyrektor zobowiązany był wystąpić do 15 marca 2017 r. Według stanu na 15 marca 2017 r.⁸⁵ dostęp do dokumentów oznaczonych klauzulą „ściśle tajne” posiadała jedna osoba, a dostęp do dokumentów „tajnych” miało sześć osób.

Oprócz przedstawionych wyżej stanów, wskazujących na występowanie szeregu nieprawidłowości i niedociągnięć w procesie zatrudniania w KAS, Najwyższa Izba Kontroli zidentyfikowała również szereg innych uchybień, które miały jednakże charakter jednostkowy.

Przykłady

Dyrektor **IAS Zielona Góra** dwóm audytorom wewnętrznym z jednostek, które utworzyły lubuską KAS, (tj. audytora wewnętrznego IAS Zielona Góra oraz kierującego komórką audytu wewnętrznego IC) zmienił ich warunki zatrudnienia bez uzyskania zgody Komitetu Audytu, wymaganej w tych przypadkach z art. 281 i art. 277 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸⁶. Ponadto Dyrektor IAS nie poinformował Szefa KAS o zaistnieniu podległości służbowej pomiędzy małżonkami zatrudnionymi w jednostce podległej (US w Gorzowie Wielkopolskim), pomimo że obowiązek taki wynikał wprost z art. 147 ust. 4 i 5 ustawy o KAS.

W **IAS Warszawa** pozostawał wakat na stanowisku kierownika Referatu Audytu Wewnętrznego przez około siedem miesięcy, tym samym nie było osoby odpowiedzialnej za realizację przypisanych kierownikowi audytu zadań, które wynikają z przepisów ustawowych, wewnętrznych oraz standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, określonych w Komunikacie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r.⁸⁷

⁸⁴ Pozostali kierownicy w strukturze UCS.

⁸⁵ Taki sam stan w zakresie liczby osób uprawnionych do ww. informacji niejawnych był na 1 marca 2017 r.

⁸⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.

⁸⁷ Dz. Urz. MRiF, poz. 28.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, zastosowana przy reformowaniu administracji celno-skarbowej praktyka wygaszania zatrudnienia jest od lat krytykowana przez ekspertów, konfliktogenna i budzi poważne wątpliwości prawne, w tym natury prawa konstytucyjnego i międzynarodowego⁸⁸. Tryb wygaszenia stosunku pracy/służby oraz przekształcenia stosunku służby w stosunek pracy nie wymagał wprost pisemnego uzasadnienia decyzji, a w przypadku braku propozycji – co do zasady – także pisemnego informowania zainteresowanych. Poważne zastrzeżenia NIK budzi również brak w P.w.u KAS określenia możliwości zaskarżenia tych decyzji/ czynności⁸⁹.

Wątpliwości w tym obszarze zgłosili również specjaliści w zakresie prawa konstytucyjnego i prawa pracy w opracowanych na zlecenie NIK ekspertyzach, jak również Pierwsza Prezes Sądu Najwyższego w opinii z dnia 7 lipca 2016 r. o poselskich projektach ustaw o KAS oraz P.w.u. KAS

Dr Mariusz Piotrowski wskazał między innymi, że w praktyce, w okresie, w którym propozycje miały być składane, stworzono nieformalny system rekomendacji, na podstawie których decydowano o losach zawodowych osób zatrudnionych. Nie były one przewidziane ustawą, były sporządzane w sposób niejawny dla osób, których dotyczyły. Na podstawie tych rekomendacji składano lub nie propozycje nowych warunków zatrudnienia. Osoba, której dotyczyła rekomendacja, nie była wysłuchiwana i nie mogła się odwołać od negatywnej decyzji ani do przełożonych, ani do sądu. Nie było przesądzone, czy treść rekomendacji jest dla przełożonych osoby, której rekomendacja dotyczyła, wiążąca. Zdarzały się przypadki, że odmawiano osobom, których rekomendacja dotyczyła, ich okazania. W rekomendowaniu uczestniczyły zespoły, które nie znały osoby, której rekomendacja dotyczyła.

Z kolei Pierwsza Prezes Sądu Najwyższego we wskazanej wyżej opinii wyraziła pogląd m.in., że zastosowanie przedstawionej konstrukcji wygaśnięcia stosunków pracy i stosunków służby w razie niezłożenia pisemnej propozycji nowych warunków pracy i służby prowadzi do destabilizacji trwałości tych stosunków. Złożenie bądź nie tej propozycji jest pozostawione swobodnemu uznaniu organu dokonującego czynności prawnych w stosunkach pracy lub służby. Dotychczasowe stosunki pracy i służby po ich przejęciu przez nowo utworzone jednostki KAS powinny podlegać rozwiązaniu w drodze wypowiedzenia, jeżeli w następstwie zmian organizacyjnych ich kontynuacja nie byłaby możliwa. W opinii Pani Prezes przedstawione zastrzeżenia są wystarczające do sformułowania wysoce krytycznej opinii do projektowanych ustaw, które nie powinny stać się przedmiotem dalszych prac legislacyjnych. Oznacza to *de facto*, iż analogiczne wątpliwości były już zgłaszane na etapie prac legislacyjnych nad ww. projektami.

Zastosowana praktyka wygaszania zatrudnienia budzi wątpliwości prawne i jest konfliktogenna. Zdaniem NIK, poważne zastrzeżenia budzi też brak ustawowego określenia możliwości zaskarżenia tych czynności.

⁸⁸ Ekspertyza prawna „Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych”, opracowana na zlecenie Najwyższej Izby Kontroli przez dr Mariusza Piotrowskiego, str. 13–14.

⁸⁹ Zastrzeżenia co do zasad obsadzania stanowisk urzędniczych w KAS zgłosił również Sąd Najwyższy w opinii o poselskich projektach ustawy o KAS oraz ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o KAS, a także dr Michał Szwał w opracowanej na zlecenie NIK ekspertyzie prawnej na temat „Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych”.

Zastrzeżenia co do zasad obsadzania stanowisk urzędniczych w KAS zgłosił również dr Michał Szwast we wspomnianej wcześniej ekspertyzie, w której wskazał na ryzyko naruszenia określonych w Konstytucji zasad, w tym ochrony pracy, demokratycznego państwa prawnego w aspekcie zasady zaufania obywatela do państwa i tworzonego przez państwo prawa oraz prawa równego dostępu do służby publicznej i sądu⁹⁰. Zwrócił również uwagę na wprowadzone przez ustawodawcę uregulowania dotyczące zagadnienia ciągłości stosunków pracy i stosunków służby osób zatrudnionych w reorganizowanych (znoszonych) organach skarbowych i celnych. Z jednej strony ustawodawca przyjął zasadę generalnej ciągłości stosunków pracy i służby, jednocześnie bardzo ją ograniczając, gdyż decyzja w przedmiocie dalszego zatrudnienia lub odmowy zatrudnienia funkcjonariuszy i pracowników w zasadzie pozostawiona została do dowolnego i arbitralnego uznania kierowników jednostek organizacyjnych KAS (w praktyce głównie chodzi o Dyrektorów izb administracji skarbowej) będących nowymi przełożonymi pracowników. Przy braku przedstawienia przez przełożonego pisemnej propozycji dalszego zatrudnienia lub służby, stosunek pracy pracownika lub służby funkcjonariusza wygasł z mocy prawa, skutkiem czego osoby te zostały po prostu zwolnione z pracy albo służby w określonej w ustawie dacie. W przypadku funkcjonariuszy dodatkowo, zgodnie z ustawą, mogło dojść do przekształcenia ich stosunku służby w stosunek pracy, czyli tzw. „ucywilnienia”, stanowiącego daleko idącą modyfikację ich statusu prawnego i zakresu uprawnień, którą trzeba ocenić jako degradację dotychczasowego statusu.

Dr Michał Szwast szczególną uwagę zwrócił na zasadę stabilności zatrudnienia pracowników administracji publicznej oraz funkcjonariuszy służb mundurowych, która podlega o wiele silniejszym gwarancjom niż stabilność stosunku pracy zawartego przez pracownika z pracodawcą prywatnym. Cechą stosunku zatrudnienia w służbie cywilnej lub administracyjnoprawnego stosunku służby jest to, że drugą stroną tego stosunku jest państwo i jego organy, które dodatkowo związane są wynikającą z art. 2 Konstytucji zasadą ochrony zaufania obywatela do państwa i tworzonego przez nie prawa oraz zasadą działania na podstawie i w granicach prawa (inaczej zasadą legalizmu – art. 7 Konstytucji). Brak stabilizacji zatrudnienia przekreśla możliwość zagwarantowania zawodowego charakteru służby publicznej oraz jej politycznej neutralności⁹¹. Ochrona trwałości stosunku pracy jest kluczową zasadą organizacji służby publicznej. Jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny, „ma ona na celu zapewnienie instytucjom państwowym odpowiedniej liczby wysoko wykwalifikowanych pracowników. Stabilność zatrudnienia uniezależnia obsadzanie stanowisk w służbie publicznej od kryteriów politycznych i stanowi konieczny warunek bezstronności politycznej i kompetencji tej służby. Ważnym czynnikiem w służbie publicznej jest również

⁹⁰ Ekspertyza prawna dr Mariusza Piotrowskiego „Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych”, str. 14–32.

⁹¹ Zob. W. Sanetra, *Ustrojowe uwarunkowania ochrony trwałości stosunku pracy*, [w:] red. G. Goździewicz, *Ochrona trwałości stosunku pracy w społecznej gospodarce rynkowej*, Warszawa 2010, s. 58.

doświadczenie zawodowe. Ochrona trwałości stosunku pracy sprzyja wykorzystaniu doświadczenia zawodowego urzędników państwowych. Ostatecznym celem stabilności zatrudnienia w służbie publicznej jest zagwarantowanie obywatelom prawa do dobrej administracji. Ochrona interesu indywidualnego urzędników stanowi w tym przypadku pochodną określonych wartości ogólnospołecznych⁹².

Zdaniem dr Michała Szwasta, niewątpliwie nie można traktować pozostawania w stosunku zatrudnienia lub służby w organie władzy publicznej jako prawa nabytego, podlegającego bezwzględnej ochronie na mocy art. 2 Konstytucji i wywodzonej z niego zasady ochrony praw słusznie nabytych. Jak zauważa TK, zajmowanie stanowiska w organach władzy publicznej nie stanowi prawa nabytego w rozumieniu zasady ochrony praw nabytych⁹³. Ustawodawca ma możliwość dokonywania reorganizacji aparatu urzędniczego stosownie do zmieniających się okoliczności i potrzeb ekonomicznych, ustrojowych i społecznych itp. Jak wskazuje się bowiem w doktrynie, ingerowanie z mocy prawa w indywidualne stosunki pracownicze w służbie publicznej może być uzasadnione zasadniczymi reformami aparatu administracji. Skutkiem tego typu reform jest każdorazowo zmiana w zakresie trwających stosunków zatrudnienia i służby, które jednak – co wyżej podkreślono – korzystają z ochrony stabilności. Istotne, aby sposób wyważenia dwóch interesów – stabilności stosunku zatrudnienia i optymalizacji organizacji i ustroju organów władzy publicznej – odpowiadał standardowi konstytucyjnemu.

W dalszej części ekspertyzy, dr Michał Szwast wskazuje, że cel dla którego taka reforma jest przeprowadzana, musi przedstawiać większą wartość niż zasada stabilności zatrudnienia w służbie publicznej, a środki ingerencji w prawa pracownicze muszą mieć, zgodnie z konstytucyjną zasadą proporcjonalności wyrażoną w art. 31 ust. 3 Konstytucji – charakter najmniej dolegliwy dla pracowników. Z kilku potencjalnych ograniczeń w statusie pracowniczym ustawodawca musi zatem wybrać najmniej dolegliwe⁹⁴. Projekty ustaw o KAS i P.w.u. KAS nie zawierają jakiegokolwiek uzasadnienia dla przyjętych rozwiązań w zakresie wygaszania stosunków pracy i służby pracowników reorganizowanego aparatu celnego i skarbowego. Nie powołano się na żadne wartości konstytucyjne, które uzasadniałyby tak głęboką ingerencję w status prawny zwalnianych osób. Nie przedstawiono przewidywanych skutków społecznych i ekonomicznych tych zmian ani choćby przybliżonej liczby osób, których obejmą zwolnienia. Należy zatem ocenić decyzję ustawodawcy w tym zakresie jako nieprzemyślaną i arbitralną. Brak możliwości identyfikacji celu zmian powoduje *per se* stwierdzenie braku występowania konieczności jej przeprowadzenia. Tym samym, uchylenie zasady ochrony stabilności zatrudnienia w służbie publicznej w analizowanym przypadku było niezgodne z art. 60 i art. 24 Konstytucji. Przyjęty w reformie KAS mechanizm wygaszania stosunków pracy i służby jest również, w opinii autora ekspertyzy, niezgodny z wynikającą z art. 2

⁹² Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 czerwca 2003 r., sygn. akt K 52/02.

⁹³ Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 kwietnia 1996 r., sygn. akt K 29/95.

⁹⁴ Zob. A. Krzywoń, *Konstytucyjna ochrona...*, s. 173.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Konstytucji zasadą zaufania obywatela do państwa i tworzonych przez nie prawa oraz z prawem do ochrony prawnej życia prywatnego, rodzinnego, czci i dobrego imienia oraz do decydowania o swoim życiu osobistym (art. 47).

Szef KAS bezpośrednio nie nadzorował procesu przedkładania propozycji nowych warunków zatrudnienia/pełnienia służby

Szef KAS bezpośrednio nie monitorował procesu przedkładania propozycji pracy/służby w jednostkach podległych (głównie IAS) pomimo złożonej w dniu 24 marca 2017 r. deklaracji o bezpośrednim monitorowaniu składania propozycji pracy lub pełnienia służby⁹⁵.

Zdaniem NIK, w ramach sprawowanego, zgodnie z art. 14 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o KAS⁹⁶, nadzoru Szef KAS powinien na bieżąco pozyskiwać i analizować informacje dotyczące przebiegu kształtowania obsady kadrowej, co pozwoliłoby na bieżące reagowanie na występujące nieprawidłowości. Szef KAS nie posiadał informacji o roszczeniach (w tym o przedmiocie, wysokości roszczeń) dochodzonych w związku z przeprowadzoną reorganizacją oraz kwotach zasądzonych od jednostek organizacyjnych KAS w sprawach z zakresu prawa pracy rozpatrywanych przez sądy powszechne oraz o przedmiocie i efekcie skarg funkcjonariuszy na działania/bezczynność organów KAS w sprawach z zakresu stosunków służbowych wniesionych do sądów administracyjnych. Biorąc pod uwagę zakres przeprowadzonej reorganizacji oraz jej skutki społeczne, tego rodzaju dane powinny być zbierane nie tylko na potrzeby udzielania informacji przez Ministerstwo Finansów, ale być przedmiotem ciągłego monitoringu. Zdaniem NIK, Szef KAS powinien na bieżąco monitorować także stan tych spraw, w tym posiadać informacje na temat prawomocności wydanych orzeczeń. Wiedza o konsekwencjach „przegrania” spraw sądowych jest konieczna ze względu na planowany stan zatrudnienia oraz przyszłe/ewentualne wydatki jednostek organizacyjnych KAS.

Zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 9 ustawy o KAS za realizację polityki kadrowej w IAS odpowiada Dyrektor izby administracji skarbowej. Szef KAS, w ramach sprawowanego nadzoru, polecił kierownikom jednostek objąć przedkładanie propozycji pracy bądź służby osobistym nadzorem oraz powołać w tym zakresie zespoły składające się z osób bezstronnych, cieszących się szacunkiem wśród współpracowników, w tym przedstawicieli związków zawodowych. W wyjaśnieniach⁹⁷ dotyczących stanu zatrudnienia w KAS Dyrektor Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej kilkakrotnie podkreśliła, że realizacja polityki kadrowej w izbie administracji skarbowej należy do zadań Dyrektora izby administracji skarbowej i to Dyrektorzy izb administracji skarbowej podejmowali działania wobec funkcjonariuszy i pracowników w zakresie przedstawiania nowych propozycji pracy lub służby.

Ustalono, że Dyrektorzy izb administracji skarbowej zwracali się do Szefa KAS z zapytaniami mającymi związek z reorganizacją administracji skar-

⁹⁵ Pismo Szefa KAS z 24 marca 2017 r. do Pracowników i Funkcjonariuszy KAS.

⁹⁶ Zgodnie z którym Szef KAS sprawuje nadzór nad działalnością dyrektorów/naczelników wszystkich jednostek organizacyjnych KAS oraz kształtuje politykę kadrową i szkoleniową w tych jednostkach.

⁹⁷ Pismo nr DLK2.0811.9.2018 z dnia 30 sierpnia 2018 r.

bowej. Wątpliwości dotyczyły m.in. kwestii ochrony przedemerytalnej dla pracowników i urzędników służby cywilnej, trybu i warunków przyznawania oraz zasad wypłaty dodatków kontrolerskich, sposobu obliczania dla potrzeb ustalenia przysługujących uprawnień i świadczeń, okresów służby funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, którzy w przeszłości byli pracownikami służby cywilnej, a następnie, na podstawie art. 99 uchylonej ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej⁹⁸, stali się funkcjonariuszami tej służby.

Kryteria zatrudniania w KAS zostały ustalone w przepisach ustawowych. W art. 144 ust. 1 i art. 151 ustawy o KAS określono, jakie wymogi musi spełniać osoba zatrudniona lub pełniąca służbę w KAS, zaś przepisy art. 165 ust. 7, art. 167 ust. 2, 3 i 4 P.w.u. KAS wskazywały, jakie kryteria kierownicy jednostek organizacyjnych powinni brać pod uwagę, przedkładając propozycje pracy lub służby w KAS. W wytycznych dla koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w województwach Szef KAS zwrócił uwagę, że Dyrektorzy izb administracji skarbowej, składając propozycję pracy bądź służby, powinni kierować się kryteriami wskazanymi w art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS, tj. posiadanymi przez pracownika/funkcjonariusza kwalifikacjami, przebiegiem dotychczasowej pracy lub służby oraz dotychczasowym miejscem zamieszkania. Wyniki kontroli wskazują, że dyrektorzy IAS posiadali pełną autonomię w kształtowaniu polityki kadrowej IAS oraz podległych im jednostek.

Dnia 1 marca 2017 r. pomiędzy Szefem KAS a NSZZ Solidarność zostało podpisane *Porozumienie w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników i funkcjonariuszy oraz zabezpieczenia realizacji zadań organów państwa w związku z wdrożeniem Krajowej Administracji Skarbowej*. W porozumieniu wskazano, że zostało ono zawarte między innymi w trosce o należyte zabezpieczenie praw i interesów pracowników, jak i funkcjonariuszy konsolidowanej administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej oraz w celu zapewnienia racjonalnego, funkcjonalnego i możliwie bezkonfliktowego wprowadzenia w życie reformy. *Zgodnie z § 1 ust. 1 Porozumienia strony przyjmują, że wynagrodzenie zasadnicze członków korpusu służby cywilnej i uposażenie funkcjonariuszy w izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych, urzędach celno-skarbowych i Krajowej Informacji Skarbowej, zwanych dalej 'jednostkami organizacyjnymi KAS', w roku 2017 nie będzie niższe niż 3000 złotych brutto. Stosownie do postanowień § 3 ust. 1 Porozumienia Szef KAS powoła Zespół do monitorowania realizacji niniejszego Porozumienia. Zadaniem Zespołu jest, w szczególności rozpatrywanie wniosków dotyczących przypadków, gdy pracodawcy zatrudniający pracowników lub funkcjonariuszy objętych niniejszym Porozumieniem nie wywiązują się z zobowiązań określonych w niniejszym Porozumieniu. Zgodnie z § 4 ust. 3 i 4 Porozumienia przedstawienie sprawy Zespołowi następuje za pośrednictwem kierownika jednostki organizacyjnej KAS, którego pracownika lub funkcjonariusza dotyczy wnioski. Pozytywna opinia Zespołu jest rekomendacją dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub służby określonych w propozycji złożonej pracownikowi lub funkcjonariuszowi.*

Dyrektorzy IAS posiadali pełną autonomię w kształtowaniu polityki kadrowej IAS oraz podległych im jednostek

W marcu 2017 r. Szef KAS zawarł z NSZZ Solidarność Porozumienie mające na celu zabezpieczenie praw i interesów pracowników i funkcjonariuszy konsolidowanej formacji

⁹⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 1799, ze zm.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W porozumieniu Szefa KAS z NSZZ „Solidarność”⁹⁹ uzgodniono, że Szef KAS dołoży starań, aby pracownikom i funkcjonariuszom mu podległym, w wyniku wejścia w życie ustawy o KAS oraz ustawy wprowadzającej, zostało zaproponowane dalsze zatrudnienie lub dalsze pełnienie służby, chyba że spełnione zostaną przesłanki określone w art. 144 ust. 1¹⁰⁰ ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, art. 2 pkt 2b¹⁰¹ ustawy o ograniczeniu prowadzenia działalności gospodarczej przez osoby pełniące funkcje publiczne albo osoby te pobierają świadczenia emerytalne lub nabyły uprawnienia do tych świadczeń.

Wyżej wymienione porozumienie było jedynym porozumieniem zawartym ze związkami zawodowymi w tym obszarze.

Do monitorowania realizacji *Porozumienia* powołano specjalny zespół

Zarządzeniem nr 35 z dnia 13 marca 2017 r. Szef Krajowej Administracji Skarbowej powołał Zespół do monitorowania realizacji *Porozumienia* z dnia 1 marca 2017 r., w którym zobowiązał przewodniczącego Zespołu do raportowania o pracach Zespołu. Raport końcowy z prac Zespołu, zawierający podsumowanie całego okresu działalności Zespołu, sporządzono w lutym 2018 r. Z raportu końcowego wynika, że do rozpoznania zaewidencjonowano 2313 spraw przesłanych za pośrednictwem poszczególnych Dyrektorów izb administracji skarbowej. Odstąpiono od procedowania przez Zespół 431 wniosków złożonych przez pracowników lub funkcjonariuszy w związku z brakiem propozycji zatrudnienia lub dalszego pełnienia służby. Do merytorycznego rozpatrzenia przyjęto 1203 sprawy, po rozpatrzeniu których wydano 218 opinii stanowiących rekomendacje dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub pełnienia służby, określonych w propozycji złożonej pracownikowi lub funkcjonariuszowi.

⁹⁹ Porozumienie w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników oraz funkcjonariuszy oraz zabezpieczenia realizacji zadań organów państwa w związku z wdrażaniem Krajowej Administracji Skarbowej zawarte w Gdańsku dnia 1 marca 2017 r. pomiędzy Szefem KAS a NSZZ „Solidarność”.

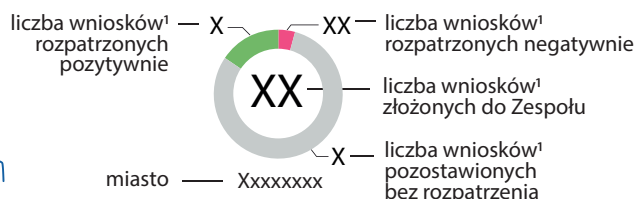
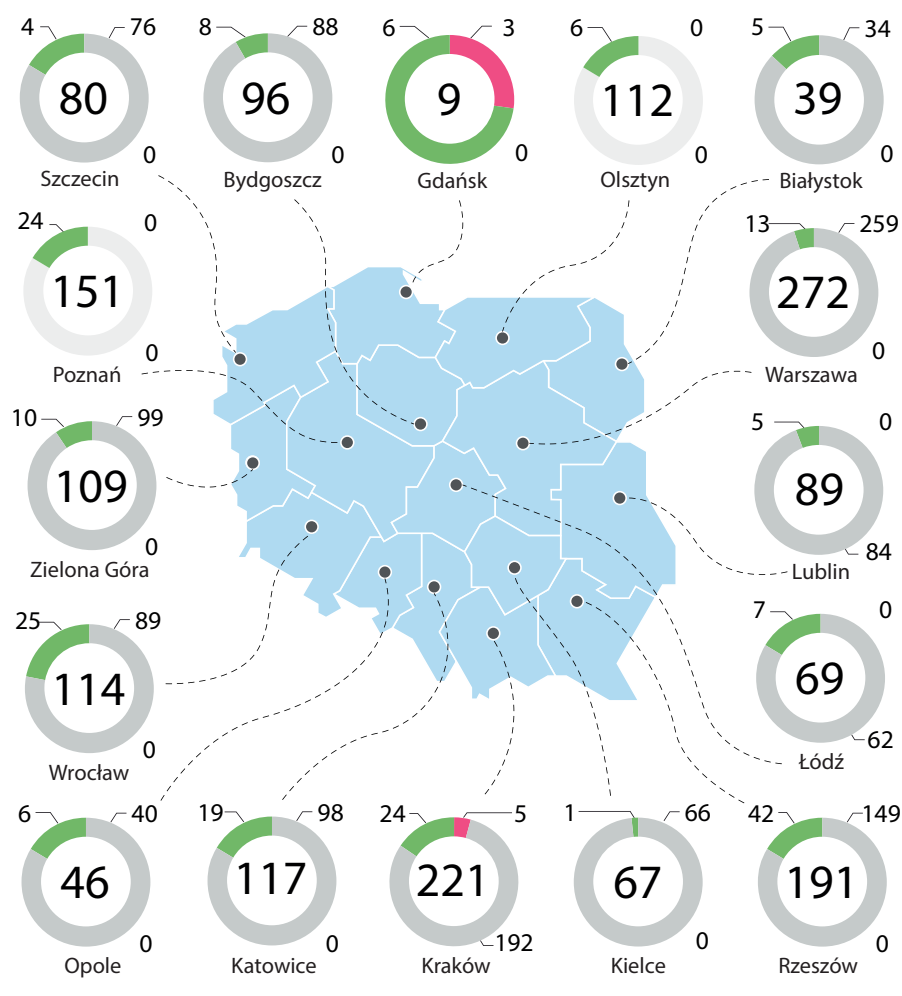
¹⁰⁰ Zgodnie z art. 144 ust. 1 ustawy o KAS w jednostkach organizacyjnych KAS może być zatrudniona albo pełnić służbę osoba, która nie pełniła służby zawodowej ani nie pracowała w organach bezpieczeństwa państwa wymienionych w art. 2 ustawy o ujawnianiu informacji o dokumentach organów bezpieczeństwa państwa z lat 1944–1990 oraz treści tych dokumentów, ani nie była ich współpracownikiem.

¹⁰¹ Ustawa określa ograniczenia w prowadzeniu działalności gospodarczej przez członków korpusu służby cywilnej zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 8

Realizacja postanowień Porozumienia w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników oraz funkcjonariuszy oraz zabezpieczenia realizacji zadań organów państwa w związku z wdrożeniem Krajowej Administracji Skarbowej zawartego dnia 1 marca 2017 r. pomiędzy Szefem KAS a NSZZ „Solidarność”



¹ wnioski pracowników/funkcjonariuszy dotyczące przypadków, gdy pracodawca zatrudniający pracowników lub funkcjonariuszy objętych Porozumieniem nie wywiązują się z zobowiązań określonych w Porozumieniu.

Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Spośród 218 rekomendacji Zespołu przekazanych do Dyrektorów IAS na dzień 21 sierpnia 2018 r. pozostało niezrealizowanych siedem rekomendacji, z tego po dwie w IAS: w Bydgoszczy, Krakowie oraz we Wrocławiu i jedna w Opolu. Główną przyczyną – wskazaną przez Dyrektorów IAS – niezrealizowania rekomendacji było skierowanie przez pracowników/funkcjonariuszy KAS przedmiotowych spraw dotyczących zmiany warunków zatrudnienia lub pełnienia służby do sądów powszechnych/administra-

cyjnych (Dyrektorzy uzależniali realizację rekomendacji od wyroku sądu). Zastrzeżenia co do przedłożonej propozycji pracy/służby bądź nie przedłożenia takiej propozycji składano również do Dyrektorów IAS.

Przykłady

Do Dyrektora **IAS w Szczecinie** wpłynęło łącznie 596 pism zawierających zastrzeżenia co do złożonej propozycji pracy lub służby bądź niezłożenia propozycji, w tym 516 kierowanych do Dyrektora IAS w Szczecinie i 80 kierowanych do Zespołu do monitorowania realizacji Porozumienia, powołanego przez Szefa KAS. Dyrektor IAS w Szczecinie rozpatrzył pozytywnie 14 wniosków kierowanych bezpośrednio do niego, pozostałe zostały rozpatrzone negatywnie. Zespół zaopiniował pozytywnie cztery wnioski (przy czym wnioski zostały przekazane w 2017 r., a pozytywne opinie zostały wydane w 2018 r.), pozostałe sprawy pozostały bez rozpatrzenia. Wszystkie pozytywne opinie Zespołu zostały uwzględnione przez Dyrektora IAS w Szczecinie poprzez zaproponowanie pracownikom wyższego niż dotychczas stanowiska.

Do Dyrektora **IAS Rzeszów** wpłynęło łącznie 188 wniosków (które dotyczyły 191 osób), w związku z niewywiązywaniem się z warunków (lub treści) *Porozumienia*. Wnioski te dotyczyły: w 131 przypadkach złożonej propozycji pracy, w 10 złożonej propozycji służby i w 50 braku propozycji. Dyrektor IAS nie uwzględnił we własnym zakresie żadnego z ww. wniosków i wszystkie wnioski przekazał do Zespołu do monitorowania Porozumienia. W wyniku procedowania 42 wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie (pozytywna opinia Zespołu), z tego na korzyść: pracownika – 37, funkcjonariusza – pięć, zaś 149 wniosków pozostawiono bez rozpatrzenia. Pomimo pozytywnych rekomendacji Zespołu nie zrealizowano ośmiu wniosków.

W **IAS Kielce** do Zespołu za pośrednictwem Dyrektora przekazano 67 spraw/wniosków, z tego 12 od złożonej propozycji pracy, jeden – od złożonej propozycji służby oraz 54 – od braku propozycji. Jeden wniosek (od propozycji pracy) zostało rozpatrzone pozytywnie na korzyść pracownika, 66 wniosków zostało pozostawionych bez rozpoznania.

W **IAS Zielona Góra** do Zespołu monitorującego realizację Porozumienia przedstawiono sprawy dotyczące 109 osób¹⁰². W odniesieniu do 10 osób Zespół wydał rekomendacje dotyczące zmiany warunków zatrudnienia, z uwagi na pominięcie przez Dyrektora IAS: przebiegu dotychczasowego zatrudnienia, kwalifikacji i doświadczenia zawodowego – w ośmiu przypadkach; indywidualnych okoliczności dotyczących pracownika w zakresie miejsca dotychczasowego zamieszkania – w jednym przypadku; wysokości minimalnego wynagrodzenia uzgodnionego *Porozumieniem* – w jednym przypadku. Dyrektor IAS rekomendacje Zespołu zrealizował w ośmiu przypadkach, w jednym przypadku rekomendacja ma zostać zrealizowana po powrocie pracownika z urlopu rodzicielskiego (zmiana miejsca wykonywania pracy), a w jednym przypadku sprawa stała się bezprzedmiotowa (pracownik nie przyjął propozycji pracy). W przypadku pozostałych 99 spraw – według stanu na 11 lipca 2018 r. – IAS nie otrzymała informacji o sposobie ich rozpatrzenia.

W **IAS Warszawa** do Dyrektora wpłynęły 852 wnioski, głównie dotyczące złożonej propozycji pracy w strukturach Krajowej Administracji Skarbowej. Dyrektor IAS rozpatrzył 814 wniosków, w tym negatywnie – 562, pozytywnie – 252, a 38 pozostawił bez rozpatrzenia. Zespołowi do monitorowania realizacji Porozumienia przedstawiono 284 wnioski wraz ze stanowiskiem kierow-

¹⁰² W tym 104 dotyczyło złożonej propozycji pracy, jedna propozycji służby, a cztery – braku propozycji.

nika jednostki organizacyjnej KAS. Zespół pozytywnie zaopiniował 13 wniosków. W przypadku pięciu wniosków Dyrektor IAS utrzymał w mocy stanowisko, pomimo pozytywnych rekomendacji Zespołu. Ponadto Zespół negatywnie zaopiniował 100 wniosków, a pozostawił bez rozpatrzenia – 171. Badanie 57 wniosków dotyczących pracowników/funkcjonariuszy skierowanych przez Dyrektora IAS w Warszawie do Zespołu do monitorowania realizacji Porozumienia wykazało, że 10 badanych wniosków dotyczyło braku propozycji pracy, a pozostałe wnioski :

- zaproponowanego wynagrodzenia/uposażenia określonego w propozycji według mnożnika kwoty bazowej, stanowiska służbowego lub obydwu tych elementów (33 wnioski);
- propozycji pracy zamiast propozycji służby (siedem wniosków);
- zaproponowanej umowy na czas określony (siedem wniosków), tj. do osiągnięcia wieku emerytalnego; z wniosków wynika, że osoby te nie były zainteresowane przejściem na emeryturę niezwłocznie po osiągnięciu wieku emerytalnego.

Zespół pozytywnie rekomendował wnioski pięciu osób i Dyrektor IAS przedstawił jednemu pracownikowi nowe warunki pracy w zakresie zmiany stanowiska, jednemu pracownikowi przedstawił propozycję pracy w IAS (wnioski zostały pozytywnie zaopiniowane przez Naczelników US przed ich przekazaniem do Zespołu). W trzech sprawach, pomimo rekomendacji Zespołu, Dyrektor IAS nie przedstawił pracownikom nowych warunków pracy.

W IAS Wrocław do Zespołu do monitorowania Porozumienia wpłynęło 114 odwołań, (65 od pracowników/funkcjonariuszy byłej IC, 27 – IS oraz 22 – UKS). W tym 92 (80,7%) to odwołania od złożonej propozycji pracy, 19 (16,7%) dotyczyło braku propozycji pracy, a trzy (2,6%) dotyczyło złożonej propozycji służby. Zespół pozytywnie rozpatrzył 25 odwołań, co stanowiło 21,9% złożonych, z tego 14 na korzyść funkcjonariuszy i 11 na korzyść pracowników. Dyrektor IAS uwzględnił 20 z 25 przedłożonych rekomendacji. Zespół nie poinformował Dyrektora IAS o rozstrzygnięciu pozostałych 89 odwołań.

Do Dyrektora IAS Bydgoszcz wpłynęło 96 wniosków, z czego 66 dotyczyło złożonej propozycji pracy, jeden propozycji służby, a 29 braku propozycji. Wszystkie zostały przekazane do Zespołu, który wydał osiem pozytywnych rekomendacji (siedem na korzyść pracownika i jedna na korzyść funkcjonariusza), z czego zrealizowano sześć. Zespół pozostawił bez rozpatrzenia 88 wniosków.

Zgodnie z § 4 ust. 3 Porozumienia, jeżeli wniosek nie zostanie uwzględniony we własnym zakresie przez kierownika jednostki organizacyjnej KAS, winien być przekazany przez kierownika jednostki do Zespołu do monitorowania Porozumienia bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie pięciu dni roboczych, wraz ze stanowiskiem w przedmiocie wniosku i uzasadnieniem.

Badanie terminowości przekazywania przez Dyrektora IAS wniosków do Zespołu do monitorowania Porozumienia wykazało, że opóźnienia w tym zakresie stwierdzono w pięciu z ośmiu kontrolowanych IAS, z tego w:

- IAS Kielce dotyczyło to 78,6% wniosków (11 z 14) objętych szczegółowym badaniem, które zostały przekazane do Zespołu, w tym w przypadku trzech opóźnienie wyniosło od 17 do 55 dni ;
- IAS Szczecin – 75% (60 z 80), a opóźnienia wyniosły od kilku do kilkunastu dni;
- IAS Rzeszów – 94,7% (36 z 38), w tym 13,2% w terminie od 11 do 20 dni, 68,4% od 21 do 30 dni – oraz 10,5% powyżej 31 dni;
- IAS Zielona Góra – 80% (16 z 20) z opóźnieniem od jednego do 48 dni;
- IAS Wrocław – 20% (5 z 25), w tym dwa po miesiącu.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W pozostałych trzech IAS, tj. IAS Warszawa, IAS Bydgoszcz i IAS Katowice nieprawidłowości w tym zakresie nie stwierdzono.

Przyczyną wskazanych powyżej opóźnień było przede wszystkim duże obciążenie komórki kadr zadaniami związanymi z konsolidacją, w tym dotyczącymi przygotowania do 31 maja 2017 r. propozycji pracy/służby.

Skargi do Ministerstwa
Finansów dotyczące
sposobu przeprowadzenia
reorganizacji w obszarze
zatrudnienia złożyło
22 pracowników
i funkcjonariuszy

Do Ministerstwa Finansów wpłynęły 22 skargi pracowników i funkcjonariuszy z 11 województw na sposób przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia. Większość z nich dotyczyła uwag do otrzymanej propozycji pracy bądź braku propozycji pracy/służby w KAS. Ministerstwo Finansów nie posiadało informacji o liczbie skarg na sposób przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia wpływających do jednostek podległych. Sprawozdawczość jednostek z zakresu skarg i wniosków prowadzona była w innym układzie; nie była wyodrębniona problematyka dotycząca sposobu przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia.

Według stanu na 3 lipca 2018 r. pracownicy/funkcjonariusze KAS wytoczyli przeciwko jednostkom organizacyjnym KAS¹⁰³ 517 powództw przed sądami powszechnymi:

- w 339 przypadkach w związku z nieotrzymaniem propozycji pracy/służby w terminie do 31 maja 2017 r.,
- w 164 przypadkach w związku z kwestionowaniem otrzymanych do 31 maja 2017 r. pisemnych propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w jednostkach organizacyjnych KAS,
- w 14 przypadkach brak jest możliwości jednoznacznego zakwalifikowania do powyższych kryteriów.

Ogólna kwota roszczeń
dochodzonych w ramach
cywilnych postępowań
sądowych wynosi
ok. 10 mln zł

Ogólna kwota roszczeń dochodzonych w ramach cywilnych postępowań sądowych wynosi szacunkowo 10 mln zł. Dyrektor Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej wyjaśniła, że w trakcie toczących się postępowań sądowych może dojść do przekształcenia roszczeń zgłaszanych przez stronę powodową (np. sprecyzowanie/zmiana powództwa), co skutkuje modyfikacją wartości przedmiotu sporu. Departament, dokonując zbiorczego zebrania danych z jednostek organizacyjnych KAS o postępowaniach sądowych, bazował na przekazanych przez nie informacjach, nie mając wglądu w akta poszczególnych spraw pozwalających na weryfikację tych danych.

Według informacji zebranych przez ww. Departament, z 517 powództw w sprawach z zakresu prawa pracy wytoczonych przed sądami powszechnymi przeciwko jednostkom organizacyjnym KAS, na dzień 3 lipca 2018 r., 49 (w tym dwa częściowo) zostało uwzględnionych w I instancji, a 74 sprawy zakończyły się odrzuceniem lub oddaleniem (w tym w trzech przypadkach częściowym oddaleniem) pozwu bądź umorzeniem postępowania w I Instancji. Pozostałe sprawy nie zostały jeszcze rozstrzygnięte.

¹⁰³ Procesów nie wytoczyli pracownicy/funkcjonariusze Krajowej Informacji Skarbowej i Krajowej Szkoły Skarbowości.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Według stanu na 3 lipca 2018 r. funkcjonariusze KAS wnieśli przeciwko organom KAS 1505 skarg do sądów administracyjnych:

- w 215 przypadkach w związku z nieotrzymaniem w terminie do 31 maja 2017 r. pisemnych propozycji pracy/służby,
- w 1280 przypadkach w związku z kwestionowaniem otrzymanych do 31 maja 2017 r. pisemnych propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w jednostkach KAS,
- w 10 przypadkach brak jest możliwości jednoznacznego zakwalifikowania do powyższych kryteriów.

Ministerstwo Finansów nie zbierało i tym samym nie posiadało informacji odnośnie wartości przedmiotu zaskarżenia określonych w skargach wszczynających postępowania sądowoadministracyjne w zakresie ww. spraw, z uwagi na ich specyfikę i odrębność w porównaniu do spraw przed sądami powszechnymi, gdzie w większości roszczenia mają charakter pieniężny.

Ministerstwo Finansów nie posiadało pełnej wiedzy w zakresie toczących się, jak i zakończonych postępowań

Z 1505 skarg wniesionych do wojewódzkich sądów administracyjnych: 667 dotyczyło bezczynności organu KAS, 111 – określenia warunków służby, 641 – m.in. kwestionowania złożonej propozycji pracy zamiast służby, wydania decyzji o zwolnieniu ze służby. W przypadku 86 skarg skierowanych przez funkcjonariuszy Ministerstwa Finansów do WSA nie określono przedmiotu tych skarg.

Z 1505 ww. skarg 321 zostało uwzględnionych w sądach I Instancji, a 882 sprawy zakończyły się w I Instancji oddaleniem/odrzuconiem skargi bądź umorzeniem postępowania.

Ministerstwo Finansów nie posiadało wiedzy w ilu ww. sprawach zapadły prawomocne orzeczenia. W Ministerstwie Finansów nie uzyskano także informacji o konsekwencjach prawomocnych wyroków dla jednostek organizacyjnych KAS (tj. o faktycznych efektach „przeigranych” przez jednostki/organy KAS spraw sądowych, np. ilu pracowników ponownie zatrudniono/w ilu przypadkach zmieniono warunki zatrudnienia/pełnienia służby) oraz jakie koszty zostały poniesione przez jednostki organizacyjne KAS w związku z tymi postępowaniami. W złożonych w trakcie kontroli wyjaśnieniach odnośnie nieposiadania takich danych wskazywano, że zbieranie informacji o ilości i wartości przedmiotu sporów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi nie miało charakteru ciągłego. Dane te zbierane były na potrzeby konkretnych odbiorców, czyli udzielenia odpowiedzi na interpelację poselską i pytania NIK.

Szef KAS w piśmie z dnia 24 lutego 2017 r. skierowanym do wszystkich koordynatorów do utworzenia i organizacji KAS w województwach wskazał, że propozycje pracy bądź służby muszą być transparentne i sprawiedliwe dla wszystkich pracowników i funkcjonariuszy KAS. Powołał się na kryteria ustawowe, którymi należało się kierować, składając propozycje pracy bądź służby, tj. posiadane przez pracowników/funkcjonariuszy kwalifikacje, przebieg dotychczasowej pracy lub służby oraz dotychczasowe miejsce zamieszkania. Wskazał również, że niedopuszczalnym jest, aby przy określeniu propozycji pracy bądź służby poza dobrem KAS uwzględnione

W lutym 2017 r. Szef KAS zwrócił uwagę na konieczność zapewnienia przez Dyrektorów IAS transparentności przedkładania propozycji pracy/służby

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zostały inne kryteria pozaustawowe. Ponadto Szef KAS zobowiązał koordynatorów do objęcia osobistym nadzorem procesu przedkładania propozycji pracy bądź służby, jak również do powołania w tym zakresie zespołów składających się z osób bezstronnych, cieszących się szacunkiem wśród współpracowników. W skład zespołów miał również wchodzić przedstawiciel związków zawodowych. Zespoły te brały udział w przygotowaniu dla Dyrektorów izb administracji skarbowej projektów propozycji pracy bądź służby pracownikom/funkcjonariuszom.

Celem prac zespołów było zapewnienie bezstronności i obiektywizmu przy przygotowaniu propozycji pracy oraz służby pracownikom/funkcjonariuszom. Powyższe działania miały także na celu zapewnienie prawidłowości i transparentności procesu przedkładania propozycji pracy bądź służby w KAS, a także społecznej kontroli tego procesu. W skład poszczególnych zespołów zostali powołani przedstawiciele organizacji związkowych działających w administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służbie Celnej, m.in.: Komisji Zakładowych NSZZ „Solidarność”, Związku Zawodowego Pracowników Skarbowych, Związku Zawodowego Szczególnego Nadzoru Podatkowego i Akcyzy, Związku Zawodowego Funkcjonariuszy i Pracowników Służby Celnej, Związku Zawodowego Celnicy PL, Zrzeszenia ZZ Służby Celnej, Międzyzakładowego Związku Zawodowego Pracowników Egzekucji Administracyjnej. Dokumentacja dotycząca prac zespołów powołanych w poszczególnych IAS znajduje się w jednostkach. W przypadku wystąpienia nieprawidłowości w procesie składania propozycji istniała możliwość zbadania sprawy przez Zespół powołany przez Szefa KAS zarządzeniem z dnia 13 marca 2017 r. w sprawie zabezpieczenia praw i interesów pracowników oraz funkcjonariuszy w związku z wdrożeniem KAS.

Prace zespołów
powołanych w IAS
nie były monitorowane

Wyniki kontroli wskazują, że prace ww. zespołów powołanych w izbach administracji skarbowej w celu zapewnienia prawidłowości i transparentności przedkładania propozycji pracy bądź służby w KAS nie były monitorowane. Departament Reformy Administracji Skarbowej nie przeprowadzał w tym zakresie żadnej kontroli. W składanych w tym zakresie wyjaśnieniach odwoływano się do zadań Dyrektora izb administracji skarbowej określonych w przepisach ustawy o KAS, w tym w zakresie realizacji polityki kadrowej w izbie administracji skarbowej. Dodatkowo przywoływano art. 145 ust. 1 ustawy o KAS, który stanowi, że zadania kierownika jednostki organizacyjnej w sprawach z zakresu pracy i służby funkcjonariuszy w izbie administracji skarbowej wraz z podległymi jednostkami organizacyjnymi KAS wykonuje Dyrektor izby administracji skarbowej, jak również art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS wskazujący Dyrektora izby administracji skarbowej jako właściwego do składania odpowiednio pracownikom oraz funkcjonariuszom pisemnej propozycji określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby. Mając powyższe na uwadze, Szef KAS prezentował stanowisko, że skoro Dyrektorzy izb administracji skarbowej podejmowali działania wobec funkcjonariuszy i pracowników podległej jednostki w zakresie przedstawiania propozycji pracy lub służby, i to oni odpowiadali za politykę kadrową i finansową w podległych jednostkach organizacyjnych, mając jednocześnie na uwadze konieczność zapewnienia prawidłowej realizacji zadań KAS, to również na nich spoczywał ciężar sprawowania nadzoru nad powołanymi w podległych jednostkach zespołami.

Ministerstwo Finansów nie posiadało danych dotyczących liczby skarg złożonych do Dyrektorów IAS na działania podejmowane w zakresie przedkładania bądź nie propozycji pracy/służby.

Z uwagi na powyższe, działania w tym zakresie ograniczały się do występowania do właściwych Dyrektorów izb administracji skarbowej o przekazanie stanowiska w określonej sprawie. W trakcie kontroli wskazano, iż taki tryb postępowania wynikał z faktu, iż ustawa – *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* nie zawiera regulacji, na mocy których możliwe byłoby wnoszenie odwołań do Ministra Finansów czy też Szefa KAS, w przypadku nieotrzymania od Dyrektora izby administracji skarbowej propozycji pracy. Tym samym, ze względów formalnych, Minister Finansów oraz Szef KAS nie mieli możliwości ingerencji w proces składania propozycji pracy przez Dyrektorów izb administracji skarbowej, które to propozycje należą do sfery indywidualnych stosunków pracy łączących poszczególnych pracowników jednostek organizacyjnych KAS z ich pracodawcami. Przepisy ww. ustawy nie zawierały również upoważnienia dla Ministra Finansów czy też Szefa KAS do składania lub zmiany pracownikom podległych jednostek organizacyjnych KAS jakichkolwiek indywidualnych propozycji zatrudnienia bądź też płacowych.

Najwyższa Izba Kontroli przyjmuje do wiadomości, że bezpośrednio do Szefa KAS wpływały skargi pracowników/funkcjonariuszy co do przedkładanych przez Dyrektorów izb administracji skarbowej propozycji pracy bądź służby, niemniej jednak celowym byłoby, aby Szef KAS, z racji sprawowanego nadzoru, posiadał wiedzę między innymi o ilości skarg składanych do Dyrektorów izb administracji skarbowej na potencjalne nieprawidłowości w zakresie przedkładania bądź nie propozycji pracy/służby.

W ocenie NIK, rozpoznanie tego zjawiska jeszcze na etapie przedkładania propozycji pracy i wdrożenie odpowiednich działań przez Szefa KAS mogłoby wpłynąć na zmniejszenie ilości obecnie prowadzonych spraw sądowych, chociażby w zakresie pozwów o przywrócenie do pracy.

Szef KAS nie gromadził także informacji o efektach prowadzonych rokowań i mediacji w ramach sporów zbiorowych pracowników IAS z Dyrektorami izb administracji skarbowej. Dyrektor Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej wyjaśniła, że z ustawy z dnia 23 maja 1991 r. o rozwiązywaniu sporów zbiorowych¹⁰⁴ wynika, iż stronami sporu zbiorowego są z jednej strony związek zawodowy reprezentujący pracowników, a z drugiej strony pracodawca. Tym samym Szef KAS nie był stroną rokowań i mediacji w ramach sporów zbiorowych prowadzonych przez Związek Zawodowy „Celnicy” z dyrektorami IAS – jako reprezentantami pracodawców. Bezsprzecznym jest, że Szef KAS nie jest stroną ww. sporów, niemniej jednak, zdaniem NIK, w celu wzmocnienia nadzoru nad działalnością Dyrektorów IAS winien posiadać informacje, chociażby na jakim etapie znajdują się mediacje i rokowania w ramach prowadzonych sporów zbiorowych.

Ministerstwo Finansów nie posiadało pełnych informacji dotyczących liczby skarg złożonych w związku z procesem przedkładania bądź nie propozycji pracy do Dyrektorów IAS

¹⁰⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 174, ze zm.

Zespół do spraw monitorowania *Porozumienia* odstąpił od procedowania wniosków związanych z nieprzedstawieniem propozycji pracy/służby

Zespół do spraw monitorowania *Porozumienia* odstąpił od procedowania wniosków dotyczących pracowników i funkcjonariuszy, którzy nie otrzymali propozycji dalszej pracy bądź pełnienia służby. Szef KAS wyjaśnił, że z brzmienia § 4 ust. 4 *Porozumienia* wynika, że pozytywna opinia Zespołu była rekomendacją dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub służby określonych w propozycji złożonej pracownikowi lub funkcjonariuszowi. Zespół wydawał więc opinię będącą rekomendacją dla pracodawcy do zmiany warunków zatrudnienia lub służby określonych w propozycji, w przypadku złożenia propozycji pracownikowi lub funkcjonariuszowi, niezależnie czy została ona przyjęta czy nie, z uwzględnieniem faktu, iż zgodnie z art. 170 ust. 1 pkt 2 ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej w przypadku nieprzyjęcia propozycji z dniem 31 sierpnia 2017 r. stosunek pracy lub służby wygasał. Opinia Zespołu wydana po ww. terminie byłaby bowiem bezprzedmiotowa z uwagi na wygaśnięcie stosunku pracy/służby. W związku z powyższym, zgodnie z zapisami *Porozumienia*, Zespół nie wydawał opinii w przypadku, gdy pracownikowi lub funkcjonariuszowi nie została złożona propozycja pracy albo służby.

Ponadto pracownicy i funkcjonariusze zatrudnieni w komórkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów wchodzących w struktury KAS nie zostali objęci *Porozumieniem* z dnia 1 marca 2017 r. *Porozumienie* nie dawało możliwości kwestionowania otrzymanej przez nich propozycji pracy/służby, nie wprowadzono również innego alternatywnego rozwiązania dotyczącego pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w Ministerstwie.

Szef KAS wyjaśnił, że kwestia dotycząca ograniczenia zakresu podmiotowego *Porozumienia* w zakresie funkcjonariuszy zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów dotycząca § 1 ust. 1 mówi o wyrównaniu ich wynagrodzenia do progu minimalnego określonego na kwotę 3000 zł brutto. Odnosiło się to do przypadków, kiedy wynagrodzenie pracowników i funkcjonariuszy było poniżej tego progu i było to zobowiązanie do jego podwyższenia, o którym mowa w § 1 ust. 4 niniejszego *Porozumienia*. W Ministerstwie Finansów nie stwierdzono występowania takich przypadków, stąd nie było potrzeby rozstrzygnięcia niniejszej kwestii wobec funkcjonariuszy zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych MF. Ponadto Szef KAS podkreślił, że *Porozumienie* odnosiło się do członków korpusu służby cywilnej oraz funkcjonariuszy w izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych, urzędach celno-skarbowych ze względu na to, że liczba pracowników i funkcjonariuszy podlegających procesowi wdrożenia KAS w jednostkach terenowych była znacznie większa niż liczba pracowników i funkcjonariuszy w Ministerstwie Finansów. W związku z powyższym w obszarze zainteresowania organizacji związkowej była przede wszystkim sytuacja ww. grupy pracowników i funkcjonariuszy.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że *Porozumienie* nie regulowało tylko i wyłącznie kwestii podniesienia wynagrodzeń/uposażeń do poziomu minimum 3000 zł brutto, zgodnie z § 1 ust. 1. W § 1 ust. 2 Szef KAS zalecił kierownikom nadzorowanych jednostek organizacyjnych KAS zatrudniających pracowników i funkcjonariuszy, o których mowa w ust.1, aby warunki

wynagrodzenia lub uposażenia przewidywały, że ich wynagrodzenia będą miały wysokość nie niższą niż otrzymywana dotychczas. Ponadto w § 2 zobowiązał się dołożyć wszelkich starań, aby pracownikom i funkcjonariuszom mu podległym, zostało zaproponowane dalsze zatrudnienie lub dalsze pełnienie służby, chyba że spełnione zostaną przesłanki ustawowe wykluczające możliwość przedłożenia propozycji pracy/służby w KAS¹⁰⁵ albo osoby te pobierają świadczenia emerytalne lub nabyły uprawnienia do tych świadczeń. Podejmując decyzję o zaproponowaniu pracownikowi lub funkcjonariuszowi zatrudnienia lub dalszego pełnienia służby uwzględnia się w szczególności zakres powierzonych zadań, przebieg dotychczasowego zatrudnienia lub pełnienia służby, kwalifikacje zawodowe, doświadczenie zawodowe oraz miejsce obecnego zamieszkania. W miarę możliwości kierownik jednostki organizacyjnej KAS uwzględni także osobiste preferencje pracownika lub funkcjonariusza.

W § 3 ust. 1 *Porozumienia* wskazano, że Szef KAS powoła Zespół do monitorowania realizacji *Porozumienia*. W § 4 ust 3 wyraźnie wskazano, że przedstawienie sprawy Zespołowi następuje za pośrednictwem kierownika jednostki organizacyjnej KAS, której pracownika lub funkcjonariusza dotyczy wniosek. Pojęcie *jednostek organizacyjnych KAS* wyjaśniono natomiast w § 1 ust. 1, w którym to *wskazano w izbach administracji skarbowej, urzędach skarbowych, urzędach celno-skarbowych, i Krajowej Informacji Skarbowej, zwanych dalej jednostkami organizacyjnymi KAS*. Zgodnie z raportem końcowym prac Zespołu, wszystkie wnioski, jakie wpłynęły do rozpoznania, zostały przekazane przez Dyrektorów izb administracji skarbowej. Przykładowo przedmiotem opinii Zespołu było między innymi nieuzasadnione zmniejszenie wynagrodzeń/uposażeń w przedkładanej propozycji, pominięcie przebiegu dotychczasowego zatrudnienia, kwalifikacji i doświadczenia zawodowego pracowników/funkcjonariuszy w zakresie powierzonych zadań, w tym nieliczne przypadki ucywilniania funkcjonariuszy. Biorąc pod uwagę przedmiot rozpatrywanych przez Zespół wniosków, można uznać, że wnioski takie mogły być składane przez pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych/pełniących służbę w ramach struktur KAS Ministerstwa Finansów, jednak wyłączenie zastosowane w § 1 ust. 1 *Porozumienia* im to uniemożliwiło.

Mając na uwadze powyższe, trudno przyjąć tezę, że utworzenie KAS doprowadziło między innymi do poprawy zarządzania w obszarze szeroko rozumianego HR¹⁰⁶, czyli polityki kadrowej, a tym samym doprowadziło do wdrożenia horyzontalnego modelu zarządzania na tej płaszczyźnie, na co wskazywano w zgłoszonych zastrzeżeniach do ustaleń kontroli w Ministerstwie Finansów. Nie sposób bowiem mówić o zarządzaniu w obsza-

¹⁰⁵ M.in. określone w art. 144 ust. 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej.

¹⁰⁶ Zasoby ludzkie, HR (od ang. *human resources*) mieszczące się w zakresie zarządzania, odnosi się do indywidualnych pracowników oraz działu organizacji, który zajmuje się rekrutacją, szkoleniem, motywowaniem oraz zwalnianiem pracowników (czyli polityką personalną). Dział HR, oprócz działań administracyjnych (kompleksowa obsługa kadrowo-płacowa pracowników w zakresie umów o pracę, prowadzenie dokumentacji personalnej oraz rozliczanie – urlopy, zwolnienia lekarskie, zasiłki, sporządzanie dokumentacji związanej z przebiegiem zatrudnienia, naliczanie wynagrodzeń etc.) coraz częściej staje się aktywnym partnerem zarządów oraz kadry zarządzającej, wpływając na strategię przedsiębiorstwa.

rze HR, kiedy Ministerstwo Finansów z własnej inicjatywy nie gromadziło praktycznie żadnych danych odnośnie sytuacji kadrowej podległych jednostek w związku z przeprowadzaną reorganizacją (dot. przedkładania bądź nieprzedkładania propozycji pracy/służby). Wszelkie informacje, o jakie występowała kontrolerzy w zakresie zatrudnienia (dotyczące spraw personalnych), były na bieżąco na potrzeby kontroli NIK zbierane z poszczególnych izb administracji skarbowej. Szef KAS zwrócił Dyrektorowi IAS uwagę na konieczność zapewnienia prawidłowego, tj. zgodnego z ustawą o KAS oraz ustawą Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej i transparentnego procesu przedkładania lub nieprzedkładania propozycji pracy/służby. Ministerstwo Finansów nie dokonało analizy potrzeb kadrowych na poziomie centralnym, co więcej, zdaniem resortu finansów, nie było zasadne przeprowadzanie takich analiz przed 1 września 2017 r.

Brak centralnego zarządzania w obszarze polityki kadrowej

Ministerstwo Finansów nie monitorowało na bieżąco potrzeb kadrowych podległych jednostek ani nie reagowało odpowiednio wcześniej na potrzeby wynikające z przyrostu realizowanych przez te jednostki zadań. O braku centralnego zarządzania w obszarze HR świadczą również choćby wyjaśnienia Zastępcy Dyrektora Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr KAS, w których stwierdza, że Ministerstwo nie posiada danych, które pozwalałyby na ocenę różnic płacowych w odniesieniu do konkretnych jednostek KAS, a różnice te mogą być efektem polityki wynagrodzeniowej osób kierujących tymi jednostkami.

O braku transparentności procesu zatrudniania w KAS świadczą również rozstrzygnięcia sądów administracyjnych i poniesione przez jednostki KAS koszty z tytułu wypłaconych odszkodowań (IAS Szczecin – 13,6 tys. zł, IAS Katowice – 5,2 tys. zł, IAS Warszawa – 72,3 tys. zł).

Przykład

W Izbie Administracji Skarbowej w **Zielonej Górze** Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na niezachowanie pełnej transparentności w przeprowadzonym procesie zatrudniania, o czym świadczą liczne orzeczenia sądów administracyjnych uchylające decyzję Dyrektora IAS zawierające ocenę o niedostatecznym wyjaśnieniu kryteriów, jakie organ wziął pod uwagę w przedłożonych propozycjach pracy/służby. Wskazują na to również rekomendacje Zespołu do spraw monitorowania Porozumienia zawartego pomiędzy Szefem KAS a związkami zawodowymi dotyczące formułowania propozycji zatrudnienia z pominięciem ustawowych kryteriów. Dyrektor IAS, poza ogólnym wyjaśnieniem o niespełnieniu kryteriów ustawowych, nie wykazał, z jakich powodów nie przedłożył propozycji pracy/służby 35 pracownikom/funkcjonariuszom, choć nie posiadali oni uprawnień emerytalnych, a uzyskali za ostatni okres pracy/służby oceny pozytywne, a nawet „znacznie powyżej oczekiwań”. Dodatkowo powołane przez Dyrektora IAS Zespoły ds. przygotowania opinii dotyczących wstępnych propozycji zatrudnienia/pełnienia służby dla pracowników/funkcjonariuszy również pozytywnie zaopiniowały złożone wobec tej grupy osób wstępne propozycje pracy/służby. Jednocześnie propozycje otrzymywały osoby posiadające (lub nabywające do końca wdrożenia reformy, tj. do 31 sierpnia 2017 r.) uprawnienia emerytalne – co Dyrektor IAS w zasadzie w każdym przypadku uzasadniał „koniecznością zapewnienia ciągłości pracy danej komórki”, a liczba osób nowo zatrudnionych oscylowała na poziomie liczby osób, którym nie przedłożono propozycji pracy/służby.

Ponadto w **IAS Rzeszów** przeanalizowano 20 skarg, które wpłynęły do Najwyższej Izby Kontroli, a których treść dotyczyła problematyki przeprowadzenia reorganizacji w obszarze zatrudnienia w jednostkach organizacyjnych podległych IAS, w tym potencjalnych nieprawidłowości w zakresie składania propozycji pracy, określających warunki zatrudnienia na stanowiskach cywilnych, jak i w ramach służby celno-skarbowej. W skargach podawano między innymi, że pracownikom/funkcjonariuszom z wieloletnim stażem i doświadczeniem, wysokimi kwalifikacjami, często nagradzanym, awansowanym, cieszącym się dobrą opinią służbową przełożonych, nie przedłożono propozycji dalszego pełnienia służby lub pracy. Brak propozycji nie był w żaden sposób uzasadniany i w konsekwencji prowadził do sytuacji, w której osoby skarżące pozostawały bez środków do życia. Niektóre ze skarg dotyczyły przypadków, w których funkcjonariuszom przedstawiono propozycje dalszej pracy, a nie służby, czego skutkiem było obniżenie wynagrodzeń i pozbawienie ewentualnych przywilejów z włączenia do zaopatrzeniowego systemu emerytalnego. Szczegółowe badania akt osobowych pięciu pracowników/funkcjonariuszy (tj. 25% ogólnej liczby skarg) wykazały we wszystkich przypadkach: długi staż pracy w służbach celno-skarbowych (od 20 do 33 lat), awanse lub podwyżki składników uposażenia/wynagrodzenia w ciągu ostatnich 3–4 lat przed reorganizacją, nagrody za osiągnięcia w pracy lub w służbie, w tym indywidualne, pozytywne okresowe oceny pracy/służby, pozytywne opinie służbowe sporządzone przez przełożonych, brak w ciągu ostatnich kilku lat przed reorganizacją postępowań dyscyplinarnych lub karnych.

Zgodnie z przepisami P.w.u. KAS przy składaniu osobom zatrudnionym w KAS propozycji nowych warunków zatrudnienia kierownicy jednostek organizacyjnych KAS zobowiązani byli uwzględniać, między innymi, przebieg dotychczasowego zatrudnienia i posiadane kwalifikacje (art. 165 ust. 7). Co prawda ustawodawca nie sprecyzował kryteriów oceny posiadanych kwalifikacji i dotychczasowego przebiegu zatrudnienia, ale trudno uzasadnić niebranie pod uwagę bieżących ocen i okresowych opinii. Zwłaszcza, że osoby, które były upoważnione do składania propozycji nowych warunków zatrudnienia, nie zawsze współpracowały bezpośrednio z osobami, których te propozycje miały dotyczyć (np. Dyrektorzy izb administracji skarbowych nie znali służby funkcjonariuszy).

5.1.5. Wynagrodzenia w KAS

Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że przy składaniu propozycji pracy/służby, poza określeniem w *Porozumieniu* minimalnej wysokości wynagrodzenia brutto, nie wprowadzono żadnych innych zasad co do kształtowania wysokości wynagrodzenia. Wynagrodzenia po reformie zarówno rosły, jak i malały. Wyniki kontroli wskazują, że nie można jednoznacznie stwierdzić, w której grupie wynagrodzenia rosły, a w której malały. Problem ten dotyczył również włączania dodatku kontrolerskiego do wynagrodzenia „ucywilnianym” funkcjonariuszom.

Wynagrodzenia w Krajowej Administracji Skarbowej były znacznie zróżnicowane w poszczególnych izbach administracji skarbowej, a Ministerstwo Finansów nie posiadało danych, które pozwalałyby na ocenę różnic płacowych w odniesieniu do konkretnych jednostek KAS. Ministerstwo

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

nie sprawdzało/weryfikowało również sposobu przyznawania dodatków kontrolerskich ani nie określiło żadnych wytycznych dla Dyrektorów IAS w zakresie określania pracownikom nowych stanowisk urzędniczych określonych w znowelizowanym w dniu 27 marca 2017 r.¹⁰⁷ rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 2016 r. w sprawie określenia stanowisk urzędniczych, wymaganych kwalifikacji zawodowych, stopni służbowych urzędników służby cywilnej, mnożników do ustalania wynagrodzenia oraz szczegółowych zasad ustalania i wypłacania innych świadczeń przysługujących członkom korpusu służby cywilnej¹⁰⁸ (dalej: *rozporządzenie stanowiskowe*), ani co do przyznawania dodatków kontrolerskich.

W 2017 r. wydatki na wynagrodzenia/uposażenia brutto¹⁰⁹ w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej¹¹⁰, w tym w departamentach i biurach Ministerstwa Finansów wchodzących w struktury KAS, wyniosły 3957,5 mln zł i w porównaniu do wynagrodzeń/uposażeń poniesionych w 2016 r. w jednostkach wchodzących w obecne struktury KAS wzrosły o 0,4% (w 2016 r. wyniosły one 3942,2 mln zł).

Przeciętne zatrudnienie¹¹¹ w 2017 r. w jednostkach organizacyjnych KAS wynosiło 60 786 osób i w stosunku do 2016 r. zmniejszyło się o 1895 osób. W I półroczu 2018 r. przeciętne zatrudnienie wyniosło 58 413 osób, a wydatki na wynagrodzenia/uposażenia we wszystkich jednostkach organizacyjnych KAS wyniosły 1938,6 mln zł.

Łączne dane dotyczące wydatków na wynagrodzenia w aparacie celno-skarbowym w latach 2016–2018 przedstawiono w poniższej tabeli.

Tabela nr 1

Wydatki na wynagrodzenia w jednostkach KAS w latach 2016–2018

Wyszczególnienie		Wydatki na wynagrodzenia	Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto na 1 pełnozatrudnionego
		tys. zł	zł
2016	łącznie, w tym:	4 312 186,1	5 593,1
	MF	211 489,9	8 372,9
	IAS	4 081 126,1	5 499,8
2017	łącznie, w tym:	4 426 374,1	5 925,2
	MF	255 066,7	8 591,6
	IAS	4 148 843,0	5 812,7

¹⁰⁷ Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 27 marca 2017 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie określenia stanowisk urzędniczych, wymaganych kwalifikacji zawodowych, stopni służbowych urzędników służby cywilnej, mnożników do ustalania wynagrodzenia oraz szczegółowych zasad ustalania i wypłacania innych świadczeń przysługujących członkom korpusu służby cywilnej (Dz. U. poz. 651).

¹⁰⁸ Dz. U. 2018 r. poz. 807.

¹⁰⁹ Według metodologii stosowanej do sporządzania sprawozdania Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach po wyeliminowaniu wypłat jednorazowych, np.: odpraw emerytalnych, nagród jubileuszowych i ekwiwalentów za niewykorzystany urlop.

¹¹⁰ W izbach administracji skarbowej, Krajowej Informacji Skarbowej, Krajowej Szkole Skarbowości oraz w departamentach i biurach Ministerstwa Finansów wchodzących w struktury KAS.

¹¹¹ Według metodologii stosowanej przy opracowaniu sprawozdania Rb-70.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wyszczególnienie		Wydatki na wynagrodzenia	Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto na 1 pełnozatrudnionego
		tys. zł	zł
2018	Łącznie, w tym:	4 480 628,3	6 281,0
	MF	296 113,2	9 193,8
	IAS	4 220 842,0	6 144,2
Zmiana w latach 2016–2018	Łącznie, w tym:	103,9%	112,3%
	MF	140,0%	109,8%
	IAS	103,4%	111,7%

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie danych ze sprawozdań Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach dysponenta części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe.

Na przestrzeni lat 2016–2018 odnotowano sukcesywny wzrost zarówno wydatków na wynagrodzenia, jak i przeciętnego wynagrodzenia. W okresie tym wydatki na wynagrodzenia administracji celno-skarbowej wzrosły o 3,9%, a przeciętne wynagrodzenie brutto o 12,3%.

W 2016 r. przeciętne miesięczne uposażenie brutto na etat dla funkcjonariuszy zatrudnionych w izbach celnych było zróżnicowane terytorialnie i kształtowało się w przedziale od 5271 zł w Izbie Celnej w Lublinie do 6391 zł w Izbie Celnej w Zielonej Górze. Przeciętne miesięczne uposażenie brutto na etat dla funkcjonariuszy zatrudnionych w izbach administracji skarbowej w roku 2017 kształtowało się w przedziale od 5548 zł w IAS w Lublinie do 8328 zł w IAS we Wrocławiu, a w I półroczu 2018 r. w przedziale od 4740 zł w IAS w Lublinie do 6354 zł w IAS w Zielonej Górze.

W roku 2016 przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto na etat dla pracowników zatrudnionych w urzędach kontroli skarbowej, izbach celnych oraz izbach skarbowych, w tym wykonujących pracę w podległych urzędach, było również zróżnicowane terytorialnie i kształtowało się w przedziale od 4723 zł w urzędach wchodzących w skład obecnej IAS w Lublinie do 5635 zł w urzędach wchodzących w skład obecnej IAS w Warszawie. W 2017 r. przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto na etat dla pracowników zatrudnionych w izbach administracji skarbowej kształtowało się w przedziale od 4739 zł w IAS w Opolu do 6146 zł w IAS w Poznaniu, a w I półroczu 2018 r. w przedziale od 4860 zł w IAS w Opolu do 6186 zł w IAS w Warszawie.

W 2017 r. w stosunku do roku wcześniejszego odnotowano wzrost przeciętnego wynagrodzenia pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w izbach administracji skarbowej, w tym wykonujących obowiązki służbowe w jednostkach podległych. Wzrost ten nie był rozłożony równomiernie we wszystkich izbach administracji skarbowej. W wyniku wprowadzonej reformy nie zostały ujednoczone uposażenia funkcjonariuszy, jak i wynagrodzenia pracowników zatrudnionych w poszczególnych izbach administracji skarbowej, pozostawały zróżnicowane terytorialnie, tak jak miało to miejsce w latach wcześniejszych.

W administracji celno-skarbowej w przeciągu trzech ostatnich lat odnotowano wzrost wydatków na wynagrodzenia

Zgodnie z przyjętą – *Porozumieniem* z dnia 1 marca 2017 r. – zasadą wynagrodzenie zasadnicze pracowników korpusu służby cywilnej oraz uposażenie zasadnicze z dodatkiem za stopień funkcjonariuszy nie powinno być niższe niż 3000 zł brutto¹¹². Poza przestrzeganiem zasady zapisanej w *Porozumieniu*, Dyrektorzy IAS, KIS i KSS posiadali pełną autonomię w zakresie kształtowania polityki wynagrodzeniowej (w tym kształtowania siatki płac) w zarządzanych przez siebie jednostkach KAS.

Zgodnie z zestawieniem, sporządzonym przez Ministerstwo Finansów według stanu na dzień 31 lipca 2018 r., liczba pracowników/funkcjonariuszy zatrudnionych/pełniących służbę w jednostkach KAS z wynagrodzeniem/uposażeniem poniżej 3000 zł/2677 zł wynosiła 192 osoby, w tym liczba pracowników korpusu służby cywilnej (dalej: KSC) 142 osoby, a funkcjonariuszy celno-skarbowych 50 osób. Dla porównania liczba pracowników KSC zarabiających poniżej 3000 zł na 30 września 2017 r. wynosiła 241, a liczba funkcjonariuszy – 659 osób. Natomiast na dzień 31 grudnia 2017 r. liczba ta wynosiła odpowiednio 177 oraz 464 osoby. Wskazane powyżej liczby pracowników KSC zarabiających poniżej 3000 zł dotyczą, co do zasady, pracowników zatrudnionych na czas określony w celu zastępstwa.

Kontrola wykazała, że Dyrektorzy kontrolowanych IAS stosowali postanowienia zawarte w ww. *Porozumieniu*, gdzie wskazano, że wynagrodzenie zasadnicze członków korpusu służby cywilnej i uposażenie funkcjonariuszy w 2017 r. nie może być niższe niż 3000 zł brutto. Badanie przeprowadzono na próbie 20 pracowników/funkcjonariuszy z najniższym wynagrodzeniem według stanu na dzień 1 września 2017 r. w każdej z kontrolowanej IAS.

Wynagrodzenie zasadnicze członka korpusu służby cywilnej oraz uposażenie zasadnicze funkcjonariuszy ustalane jest z zastosowaniem mnożnika kwoty bazowej. Wysokość kwoty bazowej określa ustawa budżetowa na dany rok¹¹³. Natomiast poziom mnożnika musi mieścić się w przedziałach przewidzianych dla danej grupy stanowisk. W ramach kontroli sprawdzono ilu funkcjonariuszy/pracowników zatrudnionych było w 2017 r. z mnożnikiem wynagrodzenia w wysokości 1,61 i więcej, co stanowi równowartość kwot minimalnych wnikających z ww. *Porozumienia*. Wyniki kontroli wskazują, że po 1 marca 2017 r. znacząco wzrosła liczba pracowników/funkcjonariuszy zatrudnionych na wskazanych wyżej warunkach. Szczegółowe informacje w tym zakresie przedstawiono poniżej.

¹¹² Ze względu na obniżenie kwoty bazowej dla uposażeń funkcjonariuszy do wysokości 1662,84 zł przy jednoczesnym rozszerzeniu zakresu podmiotowego ustawy o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy (ustawa z dnia 18 lutego 1994 r. o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno-Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin Dz. U. z 2019 r. poz. 288, ze zm.) o dotychczasowych funkcjonariuszy Służby Celnej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, którzy uprzednio pozostawali w systemie powszechnego ubezpieczenia emerytalnego dla funkcjonariuszy od 1 stycznia 2018 r. – nie niższe niż 2677 zł.

¹¹³ Ustawa budżetowa na rok 2017 z dnia 16 grudnia 2016 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 108, ze zm.) stanowiła, iż kwota bazowa dla członków korpusu służby cywilnej i funkcjonariuszy Służby Celnej wynosi: 1873,84 zł.

Przykłady

W **IAS Rzeszów** mnożnik wynagrodzenia 1,61 przed reformą posiadało 1175 funkcjonariuszy i 944 pracowników, a po – 964 funkcjonariuszy i 2186 pracowników.

W **IAS Bydgoszcz** na 1 marca 2017 r. na 2613 pracowników objętych mnożnikowym systemem wynagrodzeń mnożnik poniżej 1,61 miało 1605 pracowników, równy 1,61 jeden, a wyższy 1007. Wśród 423 funkcjonariuszy mnożnik poniżej 1,61 posiadało siedmiu, a wyższy 416. Po przedłożeniu pracownikom/funkcjonariuszom propozycji pracy/służby według stanu na 1 września 2017 r. (z uwzględnieniem rezerw przeznaczonych na podwyżki), nie było pracowników, którzy posiadali mnożnik niższy niż 1,61, natomiast 312 pracowników posiadało mnożnik na poziomie 1,61, a 2347 wyższy. Na 1 września 2017 r. służbę pełniło 195 funkcjonariuszy, wśród których trzech miało mnożnik uposażenia poniżej 1,61, a pozostali wyższy.

W **IAS Szczecin** według stanu na dzień 28 lutego 2017 r. zatrudnione z mnożnikiem 1,61 lub większym były 1854 osoby. Po przeprowadzonej reorganizacji zatrudnionych z mnożnikiem 1,61 lub większym zostało 3004 osoby (stan na 31 grudnia 2017 r.), a w 2018 r. było to 3040 osób (stan na 31 maja 2018 r.). Według stanu na 1 września 2017 r. nie było osób zatrudnionych na pełen etat, których wynagrodzenie zasadnicze lub uposażenie byłoby niższe niż 3000,00 zł brutto.

W wyniku reorganizacji w **IAS Kielce** podwoiła się liczba osób otrzymujących wynagrodzenie zasadnicze przy zastosowaniu mnożnika kwoty bazowej 1,61 i większym.

W **IAS Katowice** po reformie z mnożnikiem wynagrodzenia większym lub równym 1,61 zatrudnionych było 6482 osoby, tj. o 2230 (52,4%) osób więcej niż w strukturach administracji celno-skarbowej przed reformą (4252 osoby).

W **IAS Zielona Góra** liczba funkcjonariuszy zatrudnionych z wynagrodzeniem wyliczonym w oparciu o mnożnik 1,61 i więcej przed i po wprowadzeniu reformy pozostawała na porównywalnym poziomie (1093 i 1092).

Na dzień 1 marca 2017 r. w **IAS Wrocław** wynagrodzenie według mnożnika 1,61 i wyższe otrzymywało 2627 osób, natomiast po wdrożeniu reformy 4320 osób.

W celu określenia zmian zachodzących w wynagrodzeniach zatrudnionych w KAS po reformie sprawdzono, jak zmieniło się wynagrodzenie funkcjonariuszy i pracowników zatrudnionych w Pionie Zwalczania Przystępności Ekonomicznej oraz komórkach: Audytu wewnętrznego, Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier ośmiu kontrolowanych IAS.

W **IAS Bydgoszcz** we wskazanych wyżej komórkach na dzień 1 września 2017 r. były zatrudnione/pełniły służbę łącznie 174 osoby, w tym 94 funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej i 80 pracowników służby cywilnej. Według stanu na 28 lutego 2017 r. 142 osoby posiadały status funkcjonariusza, a 80 spośród nich złożono propozycję pełnienia służby. W przypadku 36 funkcjonariuszy mnożnik uposażenia zasadniczego pozostawiono na tym samym poziomie, 11 funkcjonariuszom mnożnik ten obniżono, pozostałym 36 mnożnik podwyższono. Propozycję służby otrzymało 14 członków KSC wywodzących się z byłego UKS¹¹⁴, z których pięciu obniżono mnożnik uposażenia w stosunku do posiadanego mnożnika wynagrodzenia, a dziewięciu podwyższono.

¹¹⁴ Wydział Wywiadu Skarbowego sześciu i Wydział Postępowania Przygotowawczych ośmiu,

W wyżej wymienionej grupie nie było osób, które wywodziły się z urzędów skarbowych, 18 członkom KSC przedłożono propozycje pracy, z których w przypadku ośmiu osób mnożnik wynagrodzenia zasadniczego nie uległ zmianie, jednej osobie został obniżony, a dziewięciu został podwyższony, 62 osobom, które na 28 lutego 2017 r. posiadały status funkcjonariusza, złożono propozycje pracy, z których jednej osobie obniżono mnożnik wynagrodzenia zasadniczego w stosunku do posiadanego mnożnika uposażenia zasadniczego, a 61 mnożnik ten podwyższono. Szczegółowe badanie 20 funkcjonariuszy i pracowników wykazało, że w przypadku jednego funkcjonariusza obniżono uposażenie zasadnicze, ale łączna kwota uposażenia po otrzymaniu propozycji wraz z wszystkimi dodatkami w tym przypadku wzrosła. U pozostałych 19 pracowników/funkcjonariuszy w porównaniu z umową obowiązującą na 28 lutego 2017 r. nie nastąpiło obniżenie uposażenia/wynagrodzenia zasadniczego¹¹⁵. Po otrzymaniu propozycji pracy/służby łączna kwota wynagrodzenia/uposażenia ze wszystkimi dodatkami zwiększyła się u ośmiu osób¹¹⁶, zmniejszyła u siedmiu¹¹⁷ i pozostała bez zmian u pięciu.

W **IAS Szczecin** analiza zmian wynagrodzeń po reformie, przeprowadzona na próbie obejmującej 242 osoby, wykazała, że blisko 47% tych osób otrzymało propozycje pracy/służby z łącznym wynagrodzeniem/uposażeniem na poziomie wynagrodzenia/uposażenia przed reformą (113 z 242 osób). Wyższe niż przed reformą wynagrodzenie lub uposażenie zaproponowano 89 osobom, natomiast niższe wynagrodzenie/uposażenie otrzymało 27 osób (w tym 5 byłych pracowników, którym przedstawiono propozycję służby). Dyrektor IAS w Szczecinie wskazał, że przy składaniu propozycji zatrudnienia niższe niż dotychczas wynagrodzenie zaproponowano 61 osobom, spośród których trzy nie przyjęły tej propozycji.

Analiza uposażeń 25 funkcjonariuszy zatrudnionych w **IAS Warszawa** wykazała, że funkcjonariusze otrzymali propozycję służby obowiązującą od 1 czerwca 2017 r. i uposażenie zasadnicze liczone w oparciu o mnożnik kwoty bazowej na poziomie sprzed utworzenia KAS (23 funkcjonariuszy) lub na poziomie niższym (dwóch funkcjonariuszy). Uposażenie łączne wraz z dodatkami dwóch funkcjonariuszy przed 1 marca 2017 r. przekraczało 6,0 tys. zł i zgodnie z zasadami przyjętymi w IAS w dniu 20 kwietnia 2017 r., regulującymi postępowanie przy składaniu propozycji pracy/służby, uposażenie zostało pomniejszone. Uposażenie zasadnicze wraz z dodatkami, w tym dodatkiem za stopień służbowy i dodatkiem za wieloletnią służbę, w porównaniu do stanu sprzed utworzenia KAS wzrosło 17 badanym funkcjonariuszom, pozostało na takim samym poziomie sześciu badanym funkcjonariuszom, uległo obniżeniu dwóm funkcjonariuszom. Wszyscy analizowani funkcjonariusze na dzień 1 marca 2017 r. posiadali mnożnik kwoty bazowej uposażenia wyższy niż 1,61. W okresie marzec–maj 2017 r. funkcjonariusze otrzymywali uposażenie na warunkach obowiązujących przed utworzeniem KAS. Z kolei analiza wynagrodzeń zasadniczych siedmiu funkcjonariuszy ucywilnionych wykazała, że w propozycjach określających warunki zatrudnienia, obowiązujących od 1 czerwca 2017 r., zaproponowano tym osobom mnożnik kwoty bazowej wynagrodzenia zasadniczego wyższy niż posiadany przed 1 marca 2017 r. Wynagrodzenie łączne wraz z dodatkiem stażowym w porównaniu do otrzymywanego przed 1 marca 2017 r. uposażenia zasadniczego wraz z dodatkami wzrosło sześciu badanym osobom, a jednej osobie uległo obniżeniu. Wynagrodzenie zostało obniżone tej osobie, ponieważ wysokość uposażenia przed 1 marca przekraczała 6,0 tys. zł.

¹¹⁵ W pięciu przypadkach mnożniki uposażenia/wynagrodzenia zasadniczego nie zmieniły się.

¹¹⁶ Od 0,40 zł do 157,40 zł.

¹¹⁷ Od 1,10 zł do 522,01 zł.

W **IAS Rzeszów** na podstawie badania próby wynagrodzeń 22 pracowników/funkcjonariuszy ustalono m.in., że w 17 przypadkach funkcjonariuszom, którym przedłożono propozycję pozostania w służbie, mnożniki uposażenia zasadniczego pozostawiono na tym samym poziomie, przy czym mimo braku zmiany uposażenia zasadniczego w czterech przypadkach nastąpił wzrost wynagrodzeń łącznych brutto (od 23 zł do 73,98 zł), a w dwóch przypadkach obniżka wynagrodzenia łącznego (o 0,82 zł i 179,76 zł), w jednym przypadku przekształcono stosunek służby w stosunek pracy i podniesiono mnożnik z 2,054 do 2,304 z jednoczesnym obniżeniem wynagrodzenia łącznego o 616,21 zł brutto.

Analiza wynagrodzeń 54 funkcjonariuszy/pracowników **IAS Zielona Góra** wykazała, że funkcjonariuszom pozostałym w służbie nie zmieniono mnożnika wynagrodzenia zasadniczego. Wszyscy pozostali pracownicy otrzymali wynagrodzenie wyliczone w oparciu o mnożnik równy lub wyższy niż na dzień 1 marca 2017 r. Wzrosty wynagrodzeń wyniosły od 113,69 zł do 544,8 zł brutto, w jednym przypadku wzrost wynagrodzenia wyniósł 1161,99 zł brutto, co związane było ze zmianą stanowiska.

W **IAS Wrocław** przeanalizowano grupę 211 pracowników oraz funkcjonariuszy i stwierdzono, że mnożnik zmieniono 18 (9,3%) ze 194 funkcjonariuszy, przedstawiono im propozycję służby (13-tu obniżono, a pięciu podwyższono). Mnożnik zwiększono 27 pracownikom objętych analizą, w tym 12, którym przekształcono stosunek służby w stosunek pracy. Pomimo podwyższenia mnożnika od 0,086 do 0,486 wynagrodzenie 11 z 12 osób, którym zmieniono stosunek służby w stosunek pracy, nie wzrosło.

W **IAS Katowice** w wyniku badania 451 osób stwierdzono między innymi, że z grupy 293 funkcjonariuszy, którym przedłożono propozycję pozostania na służbie, mnożnik podwyższono ośmiu funkcjonariuszom (średnio o 0,258), kolejnym ośmiu obniżono (średnio o 0,156), a pozostałym pozostawiono bez zmian. Mnożnik wyższy – średnio o 0,508 – zaproponowano również 32 z 47 (68,1%) pracowników i funkcjonariuszy urzędów skarbowych. U pozostałych 15 pozostał bez zmian. Kontrola wykazała również, że wynagrodzenie co piątego „ucywilnionego” funkcjonariusza uległo obniżeniu, pomimo że o średnio 0,500 podniesiono im mnożnik.

W **IAS Kielce** badanie przeprowadzone na próbie 62 funkcjonariuszy wykazało, że w 12 przypadkach obniżono mnożnik i wynagrodzenie, w 33 pozostawiono na tym samym poziomie, a 17 funkcjonariuszom podwyższono mnożnik.

W siedmiu¹¹⁸ objętych kontrolą IAS stwierdzono 110 przypadków, kiedy funkcjonariusze i pracownicy, którym przy składaniu propozycji pracy/służby zaproponowano wynagrodzenie niższe niż wcześniej otrzymywane, nie przyjęli propozycji.

Porównania wynagrodzeń/uposażeń w Ministerstwie Finansów dokonano na próbie 31 osób, na którą składało się 16 funkcjonariuszy zatrudnionych w strukturach KAS w MF dobranych w sposób celowy z uwzględnieniem wielkości uposażeń (11 z najniższym i pięć z najwyższym) oraz 15 pracowników, którym przekształcono stosunek służby w stosunek pracy. W wyniku badania ustalono, że:

¹¹⁸ Za wyjątkiem IAS Kielce.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- a) w badanej próbie 16 funkcjonariuszy znajduje się sześciu nowo zatrudnionych funkcjonariuszy oraz siedmiu, których stosunek służby został nawiązany w wyniku przekształcenia ze stosunku pracy;
- b) z wyjątkiem nowo zatrudnionych, wszystkich 25 osób (15 pracowników i 10 funkcjonariuszy) mnożnik kwoty bazowej uległ zmianie, z tego w przypadku:
 - sześciu osób (w tym trzech funkcjonariuszy i trzech pracowników) zmiana mnożnika była nieznaczna i kształtowała się na poziomie od minus 0,009 do 0,005 (różnica w wynagrodzeniu/uposażeniu zasadniczym wynosiła od minus 16,94 zł do 9,3 zł),
 - pięciu osób (w tym czterech funkcjonariuszy i jednego pracownika) mnożnik uległ zwiększeniu od 0,042 do 0,802 (wynagrodzenie/uposażenie zasadnicze było wówczas wyższe o od 78,79 zł do 1502,8 zł),
 - 12 osób (w tym jednego funkcjonariusza i 11 pracowników) mnożnik został zmniejszony od 0,016 do 0,339 (wynagrodzenie/uposażenie zasadnicze było wówczas niższe o od 30,11 zł do 635,32 zł),
 - dwóch funkcjonariuszy mnożnik został znacznie zmniejszony odpowiednio o 1,399 oraz 1,975, przez co uposażenie zasadnicze wraz z dodatkiem za stopień służbowy uległo zmniejszeniu o 2621,5 zł (z 10 551,7 zł do 7930,2 zł) oraz o 3700,8 zł (z 10 450,46 zł do 6749,66 zł).

Wynagrodzenia „ucywlnionych” funkcjonariuszy w MF nie uległy zasadniczym zmianom lub uległy zmniejszeniu

Ponadto analiza uposażeń/wynagrodzeń 15 „ucywlnionych” funkcjonariuszy na dzień 28 lutego oraz 1 września 2017 r. wykazała, że w przypadku ośmiu pracowników wynagrodzenie ogółem nie uległo zasadniczej zmianie, różnica ta kształtowała się w przedziale od – 15,83 zł do 1,98 zł. W przypadku jednego pracownika wynagrodzenie ogółem uległo zwiększeniu na dzień 1 września o 222,82 zł, a w przypadku pozostałych sześciu „ucywlnionych” funkcjonariuszy zostało zmniejszone od 128,37 zł do 671,43 zł (wynagrodzenia ogółem tych pracowników po wprowadzeniu reformy kształtowały się na poziomie od 5,5 tys. zł do 8,5 tys. zł). Główną przyczyną niższego wynagrodzenia ogółem było niewłączenie do wynagrodzenia zasadniczego dodatku za stopień służbowy. Zgodnie z informacją przekazaną przez Zastępcę Dyrektora Biura Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów (dalej: BDG), „ucywlnionym” funkcjonariuszom zaproponowano maksymalne mnożniki kwoty bazowej wynikające z tabeli pomocniczej¹¹⁹, tj. na stanowisku głównego specjalisty – 3,3, starszego specjalisty – 2,6, specjalisty – 2,4.

Dyrektorzy IAS nie otrzymali szczegółowych wytycznych w zakresie zasad określania pracownikom nowych stanowisk.

Nie opracowano również wytycznych w zakresie zasad włączania dodatku za stopień służbowy do wynagrodzenia zasadniczego „ucywlnionych” funkcjonariuszy

Jak wykazały wyniki kontroli, Szef KAS nie przekazał do IAS szczegółowych wytycznych dotyczących zasad określania pracownikom nowych stanowisk urzędniczych określonych w znowelizowanym w dniu 27 marca 2017 r. rozporządzeniu *stanowiskowym*.

Przykład

W IAS Szczecin, proponując warunki pracy na nowych stanowiskach pracy, zachowywano zaliczenie do grupy stanowisk (np. specjalistycznych) oraz przyznawano stanowiska o podobnej pozycji w hierarchii stanowisk, o ile osoba spełniała kryteria formalne na dane stanowisko (np. wykształcenie).

¹¹⁹ Tabela pomocnicza ustalająca minimalne i maksymalne mnożniki kwoty bazowej służące do ustalenia wynagrodzenia zasadniczego członków korpusu służby cywilnej zatrudnionych w Ministerstwie Finansów.

Szef KAS nie określił również jednolitych zasad włączania dodatku za stopień służbowy do wynagrodzenia zasadniczego „ucywilnionym” funkcjonariuszom.

Stawki dodatku kontrolerskiego, o którym mowa w art. 148 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o KAS, oraz warunki i tryb przyznawania, wypłaty, zmiany wysokości oraz utraty dodatku określone były w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej¹²⁰. Warunki otrzymywania przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej dodatków do uposażenia zasadniczego, o których mowa w art. 226 ust. 1 pkt 2–5 ustawy o KAS, w tym m.in. dodatku za stopień służbowy określono w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie dodatków do uposażenia zasadniczego funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej¹²¹. Dodatkowo Zastępca Szefa KAS w celu stosowania jednolitych zasad dotyczących mianowań na stopnie służbowe w Służbie Celno-Skarbowej wystosował do Dyrektorów izb administracji skarbowej pismo z dnia 26 lipca 2017 r., w którym wskazał m.in., że zgodnie z art. 197 ust. 1 ustawy o KAS mianowanie na wyższy stopień służbowy następuje odpowiednio do zajmowanego stanowiska służbowego, posiadanych kwalifikacji zawodowych oraz opinii służbowej.

Za wysokość przyznanych dodatków kontrolerskich odpowiadał Dyrektor izby administracji skarbowej, który jako kierownik jednostki organizacyjnej jest odpowiedzialny za realizację przyznanego funduszu wynagrodzeń/uposażeń. Wysokość dodatków kontrolerskich jest determinowana również wysokością funduszu wynagrodzeń/uposażeń przyznanych w planie finansowym jednostki. Ponadto zgodnie z art. 145 ust. 1 ustawy o KAS zadania kierownika jednostki organizacyjnej w sprawach m.in. z zakresu służby funkcjonariuszy w izbie administracji skarbowej wraz z podległymi jednostkami organizacyjnymi KAS wykonuje Dyrektor izby administracji skarbowej. Do zakresu tych zadań należy także mianowanie funkcjonariuszy na stopień służbowy, których wykaz zawiera art. 192 ust. 1 ww. ustawy, wyodrębniając stopnie służbowe w korpusach (np. szeregowych, podoficerów, aspirantów). Wysokość dodatku za stopień służbowy ściśle określa rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. Ministerstwo Finansów nie weryfikowało sposobu przyznawania dodatków kontrolerskich.

W ramach jednostek organizacyjnych KAS Ministerstwa Finansów w 2017 r., jak i w I półroczu 2018 r., dodatki kontrolerskie wypłacane były pracownikom/funkcjonariuszom zatrudnionym/pełniącym służbę w Departamencie Audytu Środków Publicznych, Departamencie Informacji Finansowej, w Biurze Inspekcji Wewnętrznej oraz Departamencie Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej. W 2017 r. dodatki kontrolerskie wypłacono łącznie 552 pracownikom/funkcjonariuszom wykonującym zadania

O wysokości przyznanych dodatków kontrolerskich decydował Dyrektor IAS

¹²⁰ Dz. U. poz. 868 – uchylone z dniem 13 lipca 2018 r.

¹²¹ Dz. U. poz. 414.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

kontrolne na łączną kwotę 1272,6 tys. zł, natomiast w I półroczu 2018 r. dodatki kontrolerskie wypłacono łącznie 545 pracownikom/funkcjonariuszom na łączną kwotę 685,9 tys. zł.

W latach 2017–2018 (I półrocze) przyznane i wypłacone dodatki kontrolerskie pracownikom i funkcjonariuszom komórek organizacyjnych wchodzących w struktury KAS w Ministerstwie Finansów kształtowały się w przedziale od 2% do 45% wynagrodzenia/uposażenia zasadniczego. Zgodnie z założeniem, przy określaniu wysokości dodatku kontrolerskiego, należało brać pod uwagę kryteria, o których mowa w § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego (...), tj. m.in.: rodzaj, stopień złożoności i uciążliwości wykonywanych zadań kontrolnych; wyniki i osiągnięcia w wykonywaniu zadań kontrolnych; zajmowane stanowisko służbowe, kwalifikacje, doświadczenie; ostatnią ocenę za wykonywane zadania kontrolne (ocenę sporządzał na piśmie bezpośredni przełożony nie rzadziej niż raz na sześć miesięcy).

Dyrektorzy departamentów Ministerstwa Finansów w okresie od maja do listopada 2017 r. zwrócili się do Dyrektora Generalnego z wnioskami o przyznanie dodatków kontrolerskich za miesiąc marzec i kwiecień 2017 r. dla 495 osób. Dyrektor Generalny, po dokonaniu analizy zasadności przyznania dodatku, zaakceptował je dla 280 osób. Kształtowały się one w przedziale od 2% do 22% wynagrodzenia zasadniczego. W 2017 r. na podstawie list płac z 31 maja, 17 lipca oraz 30 listopada zostały wypłacone dodatki kontrolerskie za miesiąc marzec i kwiecień 2017 r. dla 278 osób. Łączne wydatki (brutto) poniesione z tego tytułu wyniosły 202,2 tys. zł. Spośród zaakceptowanych przez Dyrektora Generalnego wniosków dodatki kontrolerskie za marzec i kwiecień 2017 r. nie zostały wypłacone dwóm osobom. W jednym przypadku uzasadnieniem wstrzymania wypłaty dodatku była nieobecność pracownika w pracy w związku z przebywaniem na urlopie wychowawczym.

W kontrolowanych IAS stwierdzono niejedolite podejście co do postępowania w zakresie włączania do wynagrodzenia zasadniczego „ucywilnionych” funkcjonariuszy dodatku za stopień służbowy

Na próbie „ucywilnionych” funkcjonariuszy zatrudnionych w izbach administracji skarbowej w Wydziałach Kadr i Szkolenia, Pionie Poboru i Egzekucji, komórce Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier sprawdzono, czy na dzień przedłożenia propozycji pracy do wynagrodzenia włączono dodatek za stopień służbowy, a jeśli tak, to w jakiej wysokości. Wyniki kontroli wskazują, że postępowanie kontrolowanych izb administracji skarbowej było dość niejedolite. Niemniej jednak w przeważającej większości przypadków dodatek za stopień został w całości lub częściowo włączony do wynagrodzeń brutto „ucywilnionych” funkcjonariuszy.

Przykłady

W IAS Kielce wynagrodzenie miesięczne brutto 14-tu „ucywilnionych” funkcjonariuszy mieściło się w przedziale od 3347 zł do 6314 zł. Dwóm osobom wynagrodzenie wzrosło odpowiednio o 343 zł (o 8,6%) i 577 zł (o 20,8%), a wynagrodzenie pozostałych 12 osób zmniejszyło się średnio o 559 zł (w granicach o 48 zł – 1362 zł), w tym w najwyższym stopniu – najwyższe wynagrodzenia trzech funkcjonariuszy odpowiednio o 1327 zł, 1362 zł i 1050 zł. „Ucylwilnionym” funkcjonariuszom nie zostały wliczone do wynagrodzenia zasadniczego dodatki za stopień służbowy.

W **IAS Rzeszów** dodatek za stopień służbowy został wliczony w całości do wynagrodzeń sześciu z 31 „ucywilnionych” funkcjonariuszy, w przypadku 17 dodatek wliczono częściowo (w tych przypadkach różnica między kwotami wynagrodzeń brutto przed i po „ucywilnieniu” była niższa od kwoty dodatku przed „ucywilnieniem”), a w przypadku kolejnych ośmiu funkcjonariuszy różnica między kwotami wynagrodzeń brutto przed i po „ucywilnieniu” była wyższa niż kwota dodatku przed „ucywilnieniem”, przy czym we wszystkich tych przypadkach zmianie podlegały także inne składniki uposażenia/wynagrodzenia. Po reorganizacji dodatek za stopień służbowy otrzymywało czterech funkcjonariuszy Wydziału Kadr i Szkolenia, którego wysokość, zależna od stopnia funkcjonariusza i zgodna z przepisami, pozostała niezmienną (kwoty od 770,20 zł do 1270,50 zł) w porównaniu do stanu przed reorganizacją. W dziewięciu przypadkach ujemna różnica wynagrodzeń ogółem przed i po reorganizacji była niższa niż wysokość dodatków za stopień służbowy, co wskazuje, że dodatki te zostały w części włączone do wynagrodzeń, natomiast w pozostałych czterech przypadkach ujemna różnica wynagrodzeń ogółem przed i po reorganizacji była wyższa niż wysokość dodatków za stopień służbowy, co wskazuje, że dodatki te nie zostały włączone do wynagrodzeń.

W **IAS Wrocław** na 23 „ucywilnionych” funkcjonariuszy pięć osób otrzymało wynagrodzenia zasadnicze uwzględniające w całości otrzymywane przed konsolidacją uposażenie zasadnicze i dodatek za stopień, natomiast w przypadku pozostałych 18 osób dodatek za stopień nie został w całości uwzględniony w wynagrodzeniu brutto (różnica wyniosła od 127,54 zł do 910,83 zł).

W **IAS Katowice** w przypadku wszystkich 72 „ucywilnionych” funkcjonariuszy włączono do wynagrodzenia dodatek za stopień służbowy. Średnia wysokość dodatku wyniosła 929,33 zł (kształtowała się od 571,6 zł dla stopnia młodszy rewident celny do 1321,1 zł dla stopnia młodszy inspektor celny).

W **IAS Szczecin, IAS Zielona Góra i IAS Warszawa** wysokość wynagrodzenia wszystkich „ucywilnionych” funkcjonariuszy zatrudnionych w ww. komórkach została ustalona z uwzględnieniem dodatku za stopień służbowy.

Analogiczna analiza przeprowadzona w **Ministerstwie Finansów** na próbie 12 „ucywilnionych” funkcjonariuszy zatrudnionych w Departamencie Organizacji i Wdrożeń oraz Departamencie Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej wykazała, że:

- jednemu pracownikowi nie włączono do wynagrodzenia zasadniczego dodatku za stopień służbowy sprzed „ucywilnienia”, przez co wynagrodzenie zasadnicze tego pracownika jest niższe o 1266,83 zł od uposażenia zasadniczego, gdzie dodatek wynosił 1171,2 zł;
- w przypadku trzech pracowników dodatek za stopień służbowy został włączony w 100%, w wyniku czego wynagrodzenie zasadnicze po „ucywilnieniu” było wyższe od uposażenia zasadniczego wraz z dodatkiem za stopień od 157,28 zł do nawet 794,42 zł;
- pozostałym ośmiu pracownikom dodatek za stopień służbowy sprzed „ucywilnienia” został włączony do wynagrodzenia zasadniczego w niepełnej wysokości od 47,7% do 95,2% dodatku, przez co wynagrodzenie zasadnicze tych pracowników było niższe od uposażenia od 41,7 zł do 541,66 zł.

Ponadto na losowo wybranej próbie, po 20 funkcjonariuszy z każdej kontrolowanej IAS, dokonano porównania ich wynagrodzeń na dzień 28 lutego i 1 września 2017 r. Również w tym przypadku wyniki kontroli wskazują na dość duże zróżnicowanie w poszczególnych IAS.

Brak jednolitego trendu poszczególnych IAS w zakresie zmiany wysokości wynagrodzeń funkcjonariuszy w okresie od 28 lutego do 1 września 2017 r.

Przykłady

IAS Kielce – pięciu osobom wynagrodzenie wzrosło średnio o 383,6 zł (od 13,9 zł do 763,5 zł), a 15 osobom zmniejszyło się średnio o 344,8 zł (od 41 zł do 646,2 zł).

IAS Rzeszów – wynagrodzenie ogółem 13 osób było niższe (od 23,44 zł do 2128,37 zł), a siedmiu wyższe (od 114,37 zł do 2014,63 zł).

IAS Szczecin – wszystkim 20 osobom wynagrodzenie wzrosło średnio o 170,7 zł.

IAS Katowice – średnie miesięczne wynagrodzenie brutto (w tym dodatki) badanej grupy 20 osób utrzymało się na podobnym poziomie (5935,44 zł¹²² na 28 lutego 2017 r. i 5927,33 zł¹²³ na 1 września 2017 r.).

IAS Bydgoszcz – siedmiu osobom wynagrodzenie zmniejszyło się, przy czym dwóm osobom zajmującym wcześniej kierownicze stanowiska wynagrodzenie zmniejszyło się o 980,39 zł i 2717,53, pozostałe różnice w czterech przypadkach nie przekraczały kwoty 10 zł. Nieznacznie wzrosło wynagrodzenie pozostałych 13 osób. W przypadku sześciu osób różnica nie przekroczyła 10 zł, a w przypadku pozostałych siedmiu 100 zł.

Zgodnie z art. 148 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS osobie zatrudnionej w jednostce organizacyjnej KAS oraz funkcjonariuszowi przysługują odpowiednio do wynagrodzenia lub uposażenia dodatek kontrolerski w wysokości do 50% wynagrodzenia zasadniczego albo uposażenia zasadniczego m.in. za wykonywanie kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej [...]. Zgodnie z §13 ust. 2 rozporządzenia z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej dodatek za marzec 2017 r. powinien być wypłacony najpóźniej do dnia 31 maja 2017r. W myśl zaś § 10 ust. 1 tego rozporządzenia wypłata dodatku powinna być następować z miesiącem następującym po miesiącu kalendarzowym, za który przyznany jest dodatek (poza wypłatą dodatku za grudzień, który powinien być wypłacony do końca grudnia).

Wysokość przyznawanych dodatków kontrolerskich w ośmiu kontrolowanych IAS oraz w Ministerstwie Finansów była dość zróżnicowana

Analiza funkcjonujących w kontrolowanych jednostkach zasad przyznawania dodatku kontrolerskiego oraz badanie terminowości jego wypłacania wykazały między innymi, że zarówno w Ministerstwie Finansów, jak i w izbach administracji skarbowej dodatki kontrolerskie wypłacano w różnych procentowo wysokościach. Mając na uwadze brak określonych w tym obszarze wytycznych Szefa KAS oraz ustalonych wewnętrznych zasad w poszczególnych IAS, sytuacja taka rodzi ryzyko uznaniowości i nierównego traktowania przy przyznawaniu tych dodatków. Zdaniem NIK, zasadne jest rozważenie doprecyzowania ustawowych regulacji poprzez wprowadzenie jednolitych zasad ich wypłaty we wszystkich jednostkach KAS. Dodatek kontrolerski za marzec 2017 r., co do zasady, wypłacony został we wskazanym w rozporządzeniu terminie, tj. do 31 maja 2017 r. Opóźnienia w wypłacie dodatków stwierdzono w dwóch izbach, tj. w:

¹²² Średnio: wynagrodzenie zasadnicze – 3955,34 zł, dodatek funkcyjny – 90,25 zł, dodatek stażowy – 908,85 zł, oraz dodatek za stopień – 981,01 zł.

¹²³ Średnio: wynagrodzenie zasadnicze – 4939,44 zł, dodatek stażowy – 987,89 zł.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- **IAS Kielce**, gdzie w § 5 pkt 1 Instrukcji przyznawania i wypłaty dodatku kontrolerskiego (obowiązującej od 1 czerwca 2017 r.) postanowiono, że dodatek kontrolerski wypłacany jest w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu kalendarzowym, za który przyznany jest dodatek. Dodatek kontrolerski za czerwiec 2017 r. dla 252 osób został wypłacony 20 lipca 2017 r.;
- **IAS Zielona Góra** przyznanie i wypłata dodatków kontrolerskich w wysokości 2% wynagrodzenia zasadniczego za miesiące od marca do czerwca 2017 r. (do dnia przyjęcia propozycji) w łącznej wysokości 42,5 tys. zł dokonane zostały w dniach 12, 17, 19 i 20 października 2017 r.¹²⁴

Nieprawidłowość polegającą na opóźnieniu w wypłacie dodatków kontrolerskich za okres od marca do czerwca 2017 r. stwierdzono również w **Ministerstwie Finansów**, gdzie dodatki kontrolerskie za miesiąc marzec i kwiecień 2017 r. dla 43 pracowników zatrudnionych w Departamencie Audytu Środków Publicznych zostały przyznane i wypłacone z opóźnieniem. Dodatki te przyznano na podstawie wniosków Dyrektora ww. departamentu z dnia 29 czerwca oraz 20 listopada 2017 r., zaakceptowanych przez Dyrektora Generalnego odpowiednio 30 czerwca oraz 28 listopada 2017 r. Wypłata dodatków kontrolerskich z opóźnieniem wynoszącym od ponad 1 do 16 miesięcy nastąpiła na podstawie list płac z dnia:

- 17 lipca 2017 r. nr LBP/30/7/17 dla 41 osób na łączną kwotę brutto 8114,34 zł;
- 30 listopada 2017 r. nr LBP/85/11/17 dla jednej osoby na kwotę brutto 138,14 zł;
- 5 października 2018 r. nr LPB/10/10/18, LPB/11/10/18 oraz LPB/12/10/18 dla jednego pracownika na kwotę brutto 217,36 zł.

Przykładowe ustalenia kontroli w zakresie przyznawania dodatków kontrolerskich przedstawiono poniżej.

Przykłady

W **IAS Warszawa** badanie wypłaconych dodatków kontrolerskich dla 264 osób (139 pracownikom i 125 funkcjonariuszom) wykazało, że dodatki kontrolerskie przyznawano pracownikom i funkcjonariuszom z komórek organizacyjnych realizujących zadania kontrolne, w tym: z komórek kontroli podatkowej, z oddziałów celnych, z komórek kontroli celno-skarbowej rynku, komórek zwalczania przestępczości. Stawka dodatku badanych funkcjonariuszy wynosiła od 2% do 16,413% uposażenia zasadniczego, a członków korpusu służby cywilnej od 10%–50% wynagrodzenia zasadniczego. Dodatek kontrolerski według stawki wyższej niż 20% otrzymało 107 osób, w tym 11 kierowników.

W **IAS Bydgoszcz** dodatek kontrolerski został przyznany 169 osobom. Wysokość dodatku wynosiła od 2% do 25% zasadniczego wynagrodzenia lub uposażenia.

W **IAS Zielona Góra** pierwsze przyznanie dodatku kontrolerskiego nastąpiło z uwzględnieniem §5 pkt 1–4 rozporządzenia z 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego wg następujących zasad: byli inspektorzy kontroli skarbowej

W trzech kontrolowanych jednostkach wystąpiły opóźnienia w wypłacie dodatków kontrolerskich

¹²⁴ Dotyczyło to następującej liczby osób: za marzec – 178 osób na kwotę 12,7 tys. zł; za kwiecień – 197 osób na kwotę 13,9 tys. zł; za maj – 219 osób na kwotę 15,3 tys. zł; za czerwiec – 52 osoby 0,6 tys. zł.

zatrudnieni w kontroli celno-skarbowej otrzymywali 25%; byli pracownicy merytoryczni kontroli skarbowej zatrudnieni w kontroli celno-skarbowej dodatek określony procentowo w wysokości odpowiadającej kwotowo ich dotychczasowemu dodatkowi skarbowemu (między 10% a 20%); pracownicy kontroli podatkowej w urzędach skarbowych (w tym osoby, które przeszły do kontroli celno-skarbowej) dodatek w dotychczasowej wysokości; pracownicy i funkcjonariusze komórek kontroli celno-skarbowej rynku od 2% (funkcjonariusze) do 5% (pracownicy cywilni); funkcjonariusze komórek operacyjno-rozpoznawczych 2%; funkcjonariusze komórek dochodzeniowo-śledczych 2% (kierownicy 5%); funkcjonariusze komórek realizacji SENT 3% (kierownicy 5%); funkcjonariusze komórek realizacji dodatek określony procentowo w wysokości odpowiadającej kwotowo ich dotychczasowemu dodatkowi kontrolerskiemu (między 10% a 20%); funkcjonariusze w oddziałach celnych 2%; funkcjonariusze komórki techniki i obserwacji dodatek określony procentowo w wysokości odpowiadającej kwotowo ich dotychczasowemu dodatkowi kontrolerskiemu (27% i 32%). Według stanu na dzień 1 września 2017 r. dodatek kontrolerski, o którym mowa w art. 148 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o KAS, przyznano 463 osobom według stawki określonej w § 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (w wysokości od 2% do 50% wynagrodzenia zasadniczego bądź od 2% do 20% wynagrodzenia zasadniczego albo uposażenia zasadniczego – w przypadku kierownika, o którym mowa w art. 148 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS).

W **IAS Wrocław** dodatki kontrolerskie przyznano 26 z 30 objętych kontrolą osób (10 z kadry kierowniczej i 16 funkcjonariuszom) w wysokości od 2% do 33% uposażenia zasadniczego. Wysokość dodatku uzależniona była od rodzaju powierzonych zadań, zajmowanego stanowiska służbowego, kwalifikacji, doświadczenia, wyników i osiągnięć. Najwyższe w badanej grupie stawki dodatku kontrolerskiego (od 20% do 33%) przyznano funkcjonariuszom Referatu Techniki i Obserwacji w Pionie Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej, najniższe (od 2% do 10%) funkcjonariuszom w Działach Kontroli Celno-Skarbowej, Oddziałach Celnych i w Dziale Realizacji Pionu Zwalczenia Przemocności Ekonomicznej.

W **Ministerstwie Finansów** dodatki kontrolerskie za miesiąc marzec i kwiecień 2017 r. otrzymało 280 osób. Przyznane dodatki kształtowały się w przedziale od 2% do 22% wynagrodzenia zasadniczego. W latach 2017–2018 (I półrocze) przyznane i wypłacone dodatki kontrolerskie pracownikom i funkcjonariuszom komórek organizacyjnych wchodzących w struktury KAS w Ministerstwie Finansów kształtowały się w przedziale od 2% do 45% wynagrodzenia/uposażenia zasadniczego.

Zgodnie z art. 226 ust. 1 pkt 1–5 ustawy o KAS funkcjonariusze otrzymują następujące dodatki do uposażenia zasadniczego: dodatek za wieloletnią służbę, za stopień służbowy w wysokości uzależnionej od posiadanego stopnia, dodatek funkcyjny na stanowisku kierowniczym, dodatki uzasadnione szczególnymi właściwościami, kwalifikacjami i umiejętnościami oraz dodatki uzasadnione szczególnymi warunkami pełnienia służby. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie dodatków do uposażenia zasadniczego funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej weszło w życie z dniem 1 marca 2017 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Najwyższa Izba Kontroli zweryfikowała również prawidłowość przyznawania i wypłacania innych dodatków należnych uprawnionym funkcjonariuszom, w tym kierownikom komórek organizacyjnych. Badanie przeprowadzono na losowo wytypowanej próbie 10 osób z kadry kierowniczej oraz 20 funkcjonariuszy służby celno-skarbowej, w tym funkcjonariuszy pełniących służbę w szczególnych warunkach, tj. czynności w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych u zobowiązanego (komórki egzekucyjne) oraz funkcjonariuszy pełniących służbę w porze nocnej (w Oddziałach Celnych). Badanie nie wykazało nieprawidłowości, ww. dodatki były naliczane w prawidłowej wysokości i terminowo wypłacane. Jedyną stwierdzoną w tym zakresie nieprawidłowością było ustalenie dla ośmiu osób dodatku za służbę w porze nocnej, niezgodnie z § 9 rozporządzenia w sprawie dodatków do uposażenia zasadniczego, tzn. po wyliczeniu dodatków nie został zaokrąglony do pełnych 10 groszy w górę (**IAS Bydgoszcz**).

W kontrolowanych IAS prawidłowo i terminowo naliczono i wypłacano należności z tytułu innych dodatków

Przykłady

W **IAS Szczecin** w wyniku badania dodatków do uposażenia zasadniczego, określonych w art. 226 ust. 1 pkt. 1–5 ustawy o KAS, otrzymywanych przez 30 (23,8%) funkcjonariuszy¹²⁵ (w tym 10 z kadry kierowniczej) stwierdzono, że w okresie od 1 marca 2017 r. do 31 maja 2017 r.:

- 10 funkcjonariuszom (33,3%) wypłacono dodatek funkcyjny, jednemu (3,3%) dodatek za opiekę nad psem służbowym, 20 (66,6%) dodatek za służbę w porze nocnej;
- dodatki funkcyjne i za opiekę nad psem służbowym były wypłacane wraz z uposażeniem, natomiast dodatki za służbę w porze nocnej za marzec i kwiecień 2017 r. zostały wypłacone w 18 przypadkach w miesiącu następnym, a w dwóch (za służbę w maju 2017 r.) w lipcu 2017 r.

W **IAS Wrocław** tryb dokonywania wypłaty dodatków uprawnionym funkcjonariuszom nie został uregulowany w procedurach wewnętrznych IAS. Badanie terminowości wypłaty dodatków przyznanych uprawnionym funkcjonariuszom, w tym kierownikom komórek organizacyjnych, przeprowadzono na wytypowanej celowo grupie 10 osób z 48 osób kadry kierowniczej Urzędu Celno-Skarbowego oraz 20 funkcjonariuszy służby celno-skarbowej z 501 osób uprawnionych do pobierania dodatków w Urzędzie Celno-Skarbowym, w tym: czterech funkcjonariuszy sprawujących opiekę nad psem służbowym

Badanie przeprowadzone w ośmiu kontrolowanych izbach administracji skarbowej w zakresie ustalenia, czy w wyniku przekształcenia stosunku służby w stosunek pracy powstały z tego tytułu oszczędności, wykazało, że „ucywilnienie” funkcjonariuszy nie przyniosło istotnych efektów finansowych dla budżetu państwa. Oszczędności powstałe w 2017 r. z tytułu przekształcenia stosunku służby w stosunek pracy wahały się od 33,9 tys. zł w **IAS Szczecin** do 371,4 tys. zł w **IAS Rzeszów**¹²⁶. W **IAS Katowice** i **IAS Zielona Góra** nie odnotowano oszczędności w wydatkach z tego tytułu.

Przekształcenie stosunku służby w stosunek pracy nie przyniosło istotnych oszczędności

¹²⁵ Wybranych metodą losowania prostego z zestawienia według stanu na 1 marca 2017 r., obejmującego funkcjonariuszy, w podziale na kadry kierowniczą, funkcjonariuszy sprawujących opiekę nad psem służbowym, funkcjonariuszy pełniących służbę w szczególnych warunkach tj. czynności w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych u zobowiązanego oraz funkcjonariuszy pełniących służbę w porze nocnej (w Oddziałach Celnych).

¹²⁶ Przykładowo w IAS Bydgoszcz powstały oszczędności w kwocie 156 tys. zł, w IAS Wrocław – 190,3 tys. zł, a w IAS Kielce – 313,2 tys. zł.

Zgodnie z art. 170 ust. 4 P.w.u. KAS, w przypadku o którym mowa w art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS, pracownikom oraz funkcjonariuszom przysługują świadczenia należne odpowiednio w związku z likwidacją urzędu albo zniesieniem jednostki organizacyjnej w rozumieniu ustawy o Służbie Celnej. Przepis ten nie ma zastosowania do pracowników oraz funkcjonariuszy, którzy nabyli prawo do odprawy przysługującej w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy (art. 170 ust. 4a P.w.u. KAS). Przepisy art. 170 ust. 1–5 P.w.u. KAS stosuje się odpowiednio do pracowników, o których mowa w art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS. W ramach przeprowadzonej kontroli Najwyższa Izba Kontroli sprawdziła, czy pracownikom i funkcjonariuszom, których stosunki pracy/stosunki służbowe wygasły w związku z zaistnieniem przesłanek, o których mowa w art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS, zostały wypłacone należne świadczenia (odprawy w odpowiedniej wysokości). Ustalono także, czy zapadły wyroki sądowe uwzględniające powództwa pracowników/skargi funkcjonariuszy kwestionujących wysokość wypłaconych odpraw.

W kontrolowanych IAS prawidłowo obliczono i terminowo wypłacono świadczenia należne pracownikom i funkcjonariuszom, którzy nie otrzymali propozycji pracy/służby

Na podstawie szczegółowego badania świadczeń wypłaconych 274 funkcjonariuszom i pracownikom, którzy nie otrzymali propozycji pracy ani służby lub nie przyjęli otrzymanych propozycji stwierdzono, że ich wysokość określono zgodnie z obowiązującymi przepisami. Funkcjonariuszom wypłacono odprawy w wysokości wynikającej z art. 163 ustawy o Służbie Celnej¹²⁷, natomiast pracownikom w wysokości wynikającej z art. 8 ustawy z dnia 13 marca 2003 r. o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników¹²⁸ lub art. 94 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej¹²⁹ (dotyczy członków korpusu służby cywilnej, którzy nabyli uprawnienia emerytalne lub rentowe).

Problemy z interpretacją art. 170 ust. 4 ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o KAS

Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na brak jednolitej interpretacji art. 170 ust. 4 ustawy P.w.u. KAS, zgodnie z treścią którego w przypadku wygaśnięcia stosunku pracy/służbowego w związku z nieotrzymaniem/nieprzyjęciem propozycji pracy/służby w KAS, pracownikom oraz funkcjonariuszom przysługują świadczenia należne odpowiednio w związku z likwidacją urzędu albo zniesieniem jednostki organizacyjnej w rozumieniu ustawy uchylanej w art. 159 pkt 3 ustawy wprowadzającej KAS (tj. ustawy o Służbie Celnej).

Z ustaleń kontroli wynika, iż pracownikom, których stosunki pracy wygasły na podstawie art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS, odprawy zostały wypłacone nie w oparciu o przepisy ustawy o Służbie Celnej, lecz w oparciu o przepisy ustawy o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników.

¹²⁷ Zgodnie z art. 163 ustawy o Służbie Celnej wypłacono jednorazowe odprawy w wysokości trzymiesięcznego uposażenia, które ulegały zwiększeniu o 20% miesięcznego uposażenia za każdy pełny rok pełnienia służby ponad pięć lat nieprzerwanej służby, nie więcej niż do wysokości sześciomiesięcznego uposażenia,

¹²⁸ Dz. U. z 2018 r. poz. 1969, ze zm.

¹²⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 1559, ze zm.

W zakresie interpretacji przepisu art. 170 ust. 4 ustawy wprowadzającej KAS powstały w indywidualnych sprawach rozbieżności pomiędzy jednostkami organizacyjnymi KAS a uprawnionymi do tychże odpraw osobami, które niekiedy przyjęły, że pracownikom analogiczne jak funkcjonariuszom odprawy powinny być wypłacone w wyższej wysokości, tj. w oparciu o przepisy ustawy o Służbie Celnej i wystąpiły ze stosownymi roszczeniami na drogę postępowania sądowych.

Orzecznictwo w sprawie wysokości odpraw pieniężnych dla pracowników KAS było niejednoznaczne. Niekiedy sąd uwzględniał powództwo byłego pracownika KAS, przyjmując¹³⁰, iż treść art. 170 ust. 4 ustawy wprowadzającej KAS stanowi, że ustawodawca zarówno dla funkcjonariuszy, jak i pracowników przewidział świadczenia wyliczane w ten sam sposób. W analogicznych sprawach zapadały także orzeczenia oddalające powództwo byłych pracowników KAS o zapłatę odprawy w wyższej wysokości (w wysokości wynikającej z art. 163 ustawy o Służbie Celnej).

W związku z kwestionowaniem wysokości wypłaconych odpraw na dzień 20 sierpnia 2018 r. byli pracownicy KAS wnieśli 74 pozwy do sądów przeciwko 16 jednostkom organizacyjnym KAS¹³¹. Ponadto jedna sprawa cywilna została wszczęta z powództwa funkcjonariusza, który wniósł roszczenie o odprawę w kwocie 36,8 tys. zł od IAS w Zielonej Górze. W sprawie zapadł wyrok w I instancji sąd zasądził do wypłaty kwotę 36,8 tys. zł.

Na 74 pozwy wniesione przez byłych pracowników KAS na kwotę 1153,6 tys. zł tytułem – w ocenie powodów – zaniżonej odprawy/wyrównania odprawy na dzień 20 sierpnia 2018 r. 43 sprawy rozpatrywane były nadal w I instancji, a w przypadku kolejnych 31 spraw sądy wydały orzeczenie co najmniej w I instancji. W 27 sprawach z 31 zapadł wyrok na korzyść powodów, w dwóch na korzyść jednostek organizacyjnych KAS, natomiast w przypadku dwóch spraw zawarto ugody. Na dzień 20 sierpnia 2018 r. zasądzono do wypłaty przez Skarb Państwa kwotę ogółem 713,7 tys. zł, z czego wypłacono 254,0 tys. zł (kwota 163,7 tys. zł wypłacona w związku z nadaniem przez sąd rygorem natychmiastowej wykonalności). W przypadku uwzględnionego prawomocnie powództwa (sąd II instancji oddalił apelację IAS) przeciwko IAS Kielce na kwotę 14,9 tys. zł wniesiona została do Sądu Najwyższego skarga kasacyjna.

Dnia 23 stycznia 2019 r. w sprawie o sygn. akt III PZP 5/18 Sąd Najwyższy wydał uchwałę¹³², iż pracownikowi o statusie członka korpusu służby cywilnej, którego stosunek pracy wygasł na podstawie art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS, przysługuje odprawa pieniężna na podstawie art. 8 ustawy o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników (a nie odprawa na podstawie art. 163 ustawy o Służbie Celnej).

¹³⁰ Patrz: uzasadnienie do prawomocnego wyroku SO w Kielcach o sygn. akt V Pa 20/18.

¹³¹ Przeciwko Krajowej Szkole Skarbowości, Krajowej Informacji Skarbowej oraz IAS w Katowicach na 20 sierpnia 2018 r. nie toczyło się żadne postępowanie sądowe, którego przedmiotem byłoby kwestionowanie wysokości wypłaconych odpraw. W zestawieniu ujęto jedną sprawę o odprawę wypłaconą przez Ministerstwo Finansów.

¹³² Uchwała Sądu Najwyższego rozstrzygająca powstałe przy rozpatrywaniu apelacji zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości, która wiąże w danej sprawie.

Nie przeprowadzono analizy skutków finansowych reformy przed jej wdrożeniem

5.1.6. Wydatki poniesione na reorganizację

Jak wspomniano wcześniej w uzasadnieniu do projektu ustawy P.w.u. KAS jako koszty reorganizacji przeznaczone na wydatki organizacyjno-techniczne wskazano jedynie kwotę 4,2 mln zł.

Analiz skutków finansowych reformy systemu celno-skarbowego przed jej wdrożeniem nie przedstawiło również Ministerstwo Finansów. Zaprezentowano natomiast szereg analiz i skutków przeprowadzanej reorganizacji sporządzonych w latach 2017–2018, czyli już po wprowadzeniu reformy. Nie przedłożono również żadnych dokumentów potwierdzających dokonanie szczegółowego planowania kosztów reorganizacji KAS (w tym kosztów osobowych, organizacyjnych itd.). Brak jest kompleksowej wiedzy na temat kosztów przeprowadzonej reformy, w tym dotyczących kosztów procesów sądowych czy kosztów odpraw związanych z nieotrzymaniem propozycji pracy/służby przez pracowników, w związku z likwidacją urzędu, jak też faktycznych kosztów wykwalifikowania funkcjonariuszy, którzy odeszli ze służby.

Wyniki kontroli wskazują, że jednostki podległe nie uczestniczyły w procesie planowania kosztów związanych z reorganizacją. Z kolei z przedłożonego w trakcie kontroli NIK w Ministerstwie Finansów zestawienia dotyczącego planowanych i zrealizowanych kosztów utworzenia KAS wynika, że co do zasady, nie planowano kosztów organizacji KAS. Jako planowane na lata 2016–2018 wydatki wskazano jedynie kwotę 269,3 tys. zł, z której 246,5 tys. zł stanowiły koszty organizacyjne (koszty legitymacji służbowych, pieczętek i zakup wyposażenia). Nie wskazano żadnych planowanych wydatków osobowych, w tym dotyczących planowanych kosztów odpraw, ekwiwalentów za niewykorzystany urlop czy też szkoleń. Tym samym jedyną szacowaną kwotą kosztów wprowadzanej reformy była wspomniana już wcześniej kwota 4,2 mln zł wskazana w uzasadnieniu do projektów ustawy o KAS i ustawy P.w.u. KAS.

Zgodnie z danymi otrzymanymi w Ministerstwie Finansów¹³³, koszty organizacji KAS poniesione przez jednostki organizacyjne wchodzące w strukturę KAS w latach 2016–2018 (I półrocze) wyniosły łącznie 70,3 mln zł¹³⁴, z czego 90,9% stanowiły wydatki osobowe (tj. 64,0 mln zł), w ramach których poniesiono głównie wydatki na odprawy związane z reorganizacją wypłacone funkcjonariuszom (20,8 mln zł), odprawy wypłacone pracownikom korpusu służby cywilnej i pozostałym (13,6 mln zł), odprawy emerytalne pracowników korpusu służby cywilnej i pozostałych (16,9 mln zł) oraz funkcjonariuszy (3,9 mln zł). Wydatki poniesione na odprawy dla pracowników oraz funkcjonariuszy w wydatkach osobowych związanych z reorganizacją stanowiły 86,5%.

¹³³ Pismo znak DLK6.413.105.2018 z dnia 16 lipca 2018 r.

¹³⁴ W tym: w roku 2016 – 103 436,0 zł, w roku 2017 – 69 105 326,0 zł i w pierwszej połowie roku 2018 – 1 123 232,0 zł).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Tabela nr 2

Wydatki związane z reorganizacją w latach 2016–2018 (I połowa) według izb administracji skarbowej

Wyszczególnienie	Koszty związane z reorganizacją KAS		Udział kosztów osobowych
	Ogółem	w tym koszty osobowe	3:2
	zł		%
1	2	3	4
IAS Białystok	2 975 686,0	2 963 062,0	99,6
IAS Bydgoszcz	1 920 091,0	1 717 505,0	89,4
IAS Gdańsk	6 204 587,0	5 937 086,0	95,7
IAS Katowice	1 718 972,0	1 484 277,0	86,3
IAS Kielce	2 910 438,0	2 726 923,0	93,7
IAS Kraków	3 467 739,0	3 283 100,0	94,7
IAS Lublin	4 285 444,0	3 730 058,0	87,0
IAS Łódź	3 738 779,0	3 576 046,0	95,6
IAS Olsztyn	2 845 020,0	2 613 324,0	91,9
IAS Opole	898 962,0	802 488,0	89,3
IAS Poznań	4 490 215,0	3 834 536,0	85,4
IAS Rzeszów	2 978 595,0	2 791 227,0	93,7
IAS Szczecin	3 304 788,0	3 015 113,0	91,2
IAS Warszawa	14 275 649,0	13 846 944,0	97,0
IAS Wrocław	7 365 562,0	6 172 584,0	83,8
IAS Zielona Góra	3 928 070,0	3 241 331,0	82,5

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów (dane na dzień 16 lipca 2018 r.).

Co do zasady, w okresie służby przygotowawczej nowo zatrudniani pracownicy w służbie cywilnej odbywają stosowne szkolenia teoretyczne. Koszt wyszkolenia nowo przyjętych osób wyniósł 603,5 tys. zł

Koszt wyszkolenia nowo przyjętych osób to około 603,5 tys. zł

Według danych przedstawionych przez Ministerstwo Finansów koszt wykwalifikowania 830 funkcjonariuszy Służby Celnej, którzy odeszli ze służby w związku z nieotrzymaniem bądź nieprzyjęciem nowych warunków zatrudnienia/pełnienia służby, wyniósł co najmniej 6,6 mln zł¹³⁵. Podana kwota obejmuje jedynie szacunkowe koszty podstawowych kursów

Koszt wykwalifikowania funkcjonariuszy, którzy odeszli z KAS to co najmniej 6,6 mln zł

¹³⁵ W piśmie z dnia 26 lipca 2018r. Zastępca Dyrektora KSS poinformowała, że Krajowa Szkoła Skarbowości nie posiada informacji, ile wynosi koszt wykwalifikowania funkcjonariuszy należących do korpusu szeregowych, podoficerów, aspirantów, oficerów i generałów.

i szkoleń funkcjonariuszy Służby Celnej w 2016 r., takie jak: zasadniczy kurs zawodowy, oraz w zależności od stopnia i rodzaju wykonywanych zadań – szkolenia specjalistyczne do mianowania na pierwszy stopień w korpusie aspirantów, szkolenia specjalistyczne do mianowania na pierwszy stopień w korpusie oficerów młodszych, szkolenia w zakresie środków przymusu bezpośredniego, kursy strzeleckie, szkolenia dla funkcjonariuszy wykonujących zadania z zakresu analizy kryminalnej i obserwacji.

W ramach procesu tworzenia KAS połączono plany finansowe jednostek skarbowych i celnych w każdym województwie, przy czym departamenty Ministerstwa Finansów wchodzące w struktury KAS nie zostały finansowo wyodrębnione. Plany finansowe IAS w zakresie wydatków ukształtowano jako sumę środków IAS według ustawy budżetowej na 2017 r. z uwzględnieniem zmian wynikających z decyzji obołobudżetowych oraz niewydatkowanych do 28 lutego 2017 r. środków ujętych w planach finansowych odpowiedniej izby celnej i urzędu kontroli skarbowej. Z tak skonstruowanych na dzień 1 marca 2017 r. planów wydatków przeniesiono część środków na poziom dysponenta części 19 (m.in. w celu określenia budżetu KIS), a część do budżetu Ministerstwa Finansów (głównie w celu zapewnienia finansowania wynagrodzeń pracowników wykonujących audyty funduszy UE, przeniesionych z urzędów kontroli skarbowej do Ministerstwa Finansów).

Nowo utworzone jednostki KAS w 2017 r. nie otrzymały żadnych dodatkowych środków w planach finansowych w celu finansowania reorganizacji związanej z utworzeniem KAS. Plany finansowe tych jednostek również na rok 2018 zostały zaprojektowane na poziomie środków zbliżonych do planów jednostek łączących się i wydzielonych oraz Centrum Edukacji Zawodowej (na poziomie globalnym dla tych jednostek, ponieważ przesunięcia pomiędzy planami tych jednostek występowały). Plany na 2017 r., jak i 2018 r. zostały trwale zmienione przede wszystkim w związku z:

- regulacjami wynagrodzeń w jednostkach KAS finansowanymi w okresie od września do grudnia 2017 r. – skutki przechodzące na 2018 r. (co wpłynęło na zwiększenie wydatków),
- reformą emerytalną dotyczącą funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej o niepobierane od 1 stycznia 2018 r. składki emerytalne i rentowe (co wpłynęło na zmniejszenie wydatków).

Z wyjaśnień uzyskanych w Ministerstwie Finansów wynika, że istotny koszt reorganizacji związany z wypłatą odpraw pieniężnych (emerytalnych i w związku z nieotrzymaniem bądź odmową przyjęcia propozycji pracy/służby w KAS) został sfinansowany zgodnie z założeniami w ramach oszczędności związanych z odchodzeniem pracowników na emeryturę, a w przypadku odpraw finansowanych z paragrafów poza wynagrodzeniowych (3020 – Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń, 4180 – Równoważniki pieniężne i ekwiwalenty dla żołnierzy i funkcjonariuszy oraz pozostałe należności) źródłem finansowania były środki posiadane w planach finansowych przez jednostki oraz oszczędności powstałe w związku ze zmniejszeniem zakupów umundurowania, składek ubezpieczeniowych oraz niższymi od planowanych wypłatami dodatkowego wynagrodzenia rocznego. Proces wypłaty i zabezpieczenia środków

na odprawy był szczegółowo monitorowany przez Departament Logistyki i Kadr KAS w okresie lipiec-sierpień 2017 r. (zebranie danych o prognozach wypłat, analiza, ustalenie źródeł zabezpieczenia wypłat, weryfikacja wniosków o decyzje budżetowe). Poinformowano również, że wiarygodne dane do określenia wysokości odpraw mogły powstać dopiero po zakończeniu procesu przedkładania pracownikom i funkcjonariuszom propozycji pracy/służby, tj. po 31 maja 2017 r, gdyż dopiero wówczas można było określić konkretne osoby, którym nie przedłożono propozycji albo które nie przyjęły propozycji, i na podstawie ich wynagrodzeń/uposażeń obliczyć wielkość odpraw do wypłaty w terminie do dnia 31 sierpnia 2017 r. Inne planowane w związku z reformą koszty, takie jak koszty pieczęci czy wymiana tablic informacyjnych na budynkach, również zostały sfinansowane w ramach niezwiększanych w tym celu w stosunku do lat poprzednich planów finansowych jednostek skarbowych i celnych.

Bezsprzeczne jest, że rzeczywiste koszty reformy, w tym koszty poniesione na należne odprawy, znane są dopiero po zakończeniu procesu przedkładania propozycji pracy/służby i upływu terminu na ich przyjęcie lub nie przez pracowników/funkcjonariuszy. Niemniej jednak trudno przyjąć bez uwag założenie, że przy tak dużym zakresie wprowadzanych zmian nie określono szacunkowej kwoty osobowych kosztów reorganizacji. Z drugiej zaś strony brak choćby ogólnych szacunków rodzi wątpliwości co do podstaw prezentowanego w trakcie kontroli założenia, zgodnie z którym projektowane zmiany nie spowodują zasadniczych skutków dla budżetu państwa. Zwłaszcza, że Ministerstwo nie przedstawiło ani planowanych oszczędności, ani dodatkowych kosztów.

W tym miejscu wskazać należy, że w trakcie 2017 r. z planu finansowego dysponenta cz. 19 na potrzeby KAS przekazano dodatkowe środki z rezerwy celowej budżetu państwa (poz. 73 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania oraz na zadania związane z poprawą finansów publicznych, w tym odbudową dochodów budżetu państwa*).

W uzasadnieniu do projektu ustawy o KAS zakładano zmniejszenie wydatków bieżących przeznaczonych na funkcjonowanie jednostek KAS w stosunku do wydatków na funkcjonowanie jednostek administracji skarbowej i celnej w obecnej strukturze z uwagi na zmniejszenie kosztów utrzymania nieruchomości. Jak podano w tym dokumencie *Obecnie administracja skarbową i celną korzysta z 892 budynków w trwałym zarządzie o łącznej powierzchni całkowitej 1 342 871 m² i 152 budynków wynajmowanych (biurowce) o łącznej powierzchni całkowitej 89 659 m². Zakłada się, że w związku z wprowadzeniem nowej struktury organizacyjnej ulegnie zmniejszeniu wynajmowana powierzchnia w budynkach biurowych ok. 10%, co wpłynie na zmniejszenie kosztów najmu i eksploatacji o kwotę około 4200 tys. zł. Przewiduje się, że oszczędności zostaną uzyskane w 2018 r., z uwagi na konieczność wypowiedzenia umów najmu.*

W ramach kontroli przeanalizowano jak zmienił się stan i koszty wynajmowanych przez kontrolowane IAS powierzchni przed i po wprowadzeniu KAS. Wyniki analizy wskazują, że powierzchnia wynajmowana przez osiem kontrolowanych IAS według stanu na 30 czerwca 2018 r. była o 2856,3 m² większa, niż według stanu na 1 marca 2017 r. Miesięczny koszt najmu w tym

Nie odnotowano planowanego istotnego, zmniejszenia kosztów wynajmowanych przez jednostki KAS powierzchni

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

okresie zmniejszył się o 375,5 tys. zł. W analizowanym okresie istotnie zwiększyła się wielkość wynajmowanej powierzchni w **IAS Katowice**, **IAS Wrocław** oraz **IAS Bydgoszcz**. Największe zmniejszenie odnotowano natomiast w **IAS Szczecin** (o 2310,0 m²) oraz w **IAS Warszawa** (o 3368,8 m²). Wskazane wyżej różnice w wynajmowanej powierzchni nie były bezpośrednio związane z utworzeniem KAS. I tak na przykład w **IAS Bydgoszcz** oraz **IAS Katowice** wzrost wielkości wynajmowanej powierzchni wynikał przede wszystkim z potrzeby wynajęcia kolejnych powierzchni w związku z koniecznością magazynowania zajętych nielegalnych automatów do gier. Z kolei zmniejszenie wielkości wynajmowanej powierzchni przez IAS Warszawa związane było z zakończeniem umowy najmu w związku z zakończeniem inwestycji przy ul. Jagiellońskiej 55B. Zmniejszenie ogólnej miesięcznej kwoty najmu zdeterminowane zostało zmniejszeniem kosztów najmu w **IAS Warszawa** i **IAS Szczecin**, co wiązało się bezpośrednio ze zmniejszeniem wielkości wynajmowanej przez te jednostki powierzchni. Poza ww. IAS niewielki spadek miesięcznego kosztu najmu odnotowano jeszcze w **IAS Wrocław**. W pozostałych pięciu IAS miesięczne koszty wynajmowanych przez nie powierzchni wzrosły od 2,2 tys. zł do 70,4 tys. zł. W trzech kontrolowanych izbach miesięczny koszt najmu wzrósł od 0,8 zł/m² (**IAS Kielce**) do 3,6 zł/m² (**IAS Bydgoszcz**), w **IAS Rzeszów** i **IAS Katowice** pozostał na porównywalnym poziomie (różnica w granicach 0,1 zł/m² – 0,2 zł/m²), a w pozostałych trzech zmniejszył się od 3,8 zł/m² (**IAS Szczecin**) do 9,3 zł/m² (**IAS Warszawa**).

Tabela nr 3

Wielkość wynajmowanej powierzchni oraz koszty najmu według stanu na 1 marca 2017 r. i 30 czerwca 2018 r.

Wyszczególnienie	Powierzchnia najmu		Miesięczny koszt najmu		Miesięczny koszt najmu 1 m ²		Różnica	
	01.03. 2017	30.06. 2018	01.03. 2017	30.06. 2018	4:2	5:3	3-2	5-4
	m ²		tys. zł		zł		m ²	tys. zł
1	2	3	4	5	6	7	6	7
IAS Bydgoszcz	6 357,0	7 462,0	58,5	95,8	9,2	12,8	1 105,0	37,3
IAS Katowice	18 521,1	23 028,3	276,4	346,8	14,9	15,1	4 507,0	70,4
IAS Kielce	6 684,1	7 199,1	43,4	52,4	6,5	7,3	515,0	9,0
IAS Rzeszów	27 634,4	28 307,0	223,1	225,3	8,1	8,0	672,6	2,2
IAS Szczecin	12 147,0	9 837,0	159,0	91,0	13,1	9,3	-2 310,0	-68,0
IAS Warszawa	36 080,4	32 711,6	1 437,0	997,0	39,8	30,5	-3 368,8	-440,0
IAS Wrocław	6 085,2	7 705,7	111,8	105,4	18,4	13,7	1 620,5	-6,4
IAS Zielona Góra	7 756,0	7 871,0	108,0	128,0	13,9	16,3	115,0	20,0
Razem	121 265,1	124 121,4	2 417,2	2 041,7	19,9	16,4	2 856,3	-375,5

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w ośmiu kontrolowanych izbach administracji skarbowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. łączna ilość zawartych, przez kontrolowane IAS, umów z tytułu najmu powierzchni zasadniczo nie uległa istotnym zmianom – zmniejszyła się o trzy (ze 193 do 190).

Przykłady

IAS Bydgoszcz ilość umów najmu zwiększyła się z 15 do 16.

IAS Kielce zmniejszyła się z 16 do 14.

IAS Rzeszów zmniejszyła się z 39 do 34.

IAS Wrocław zwiększyła się z 16 do 18.

IAS Katowice zwiększyła się z 28 do 29.

IAS Zielona Góra zwiększyła się z 10 do 12.

IAS Szczecin zmniejszyła się z 27 do 25.

IAS Wrocław zwiększyła się z 16 do 18.

IAS Warszawa pozostała na niezmiennym poziomie – 42 umów.

5.2. Realizacja ustawowych zadań przez jednostki KAS

5.2.1. Ministerstwo Finansów i jednostki podległe

W Ministerstwie Finansów zaplanowano i monitorowano prace nad projektami aktów wykonawczych do ustawy o KAS. W okresie przed konsolidacją administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej prowadzone były także prace w celu utrzymania ciągłości działania użytkowanych systemów informatycznych oraz ich rozwoju.

W dniu 28 października 2016 r. Departament Reformy Administracji Skarbowej przekazał do wszystkich Biur i Departamentów MF wykaz aktów wykonawczych do ustawy o KAS uchwalonej 21 października 2016 r. przez Sejm RP i skierowanej do Senatu RP celem podjęcia prac nad projektami rozporządzeń i zarządzeń oraz rozpoczęcia procesu legislacyjnego. W wykazie wskazano rozporządzenia i zarządzenia z oznaczeniem podstawy prawnej, zakresu upoważnienia, terminu wydania oraz departamentu odpowiedzialnego za przygotowanie ich projektów.

Na dzień wejścia w życie ustawy o KAS, tj. 1 marca 2017 r., wykaz aktów wykonawczych, do wydania których upoważnienia wynikały z ustawy o KAS, zawierał 93 akty wykonawcze, w tym 83 rozporządzenia i 10 zarządzeń. Wykaz aktualizowano na bieżąco. Wydanych zostało 26 aktów prawnych (24 rozporządzenia i 2 zarządzenia). Po 1 marca 2017 r. wydano 63 akty prawne (57 rozporządzeń i sześć zarządzeń). Do dnia 30 czerwca 2018 r. nie zostało wydanych na podstawie upoważnień o charakterze fakultatywnym pięć rozporządzeń oraz dwa zarządzenia.

Niemniej jednak trzynaście aktów wykonawczych (dziewięć rozporządzeń i cztery zarządzenia) z 82 podlegających obligatoryjnemu wydaniu¹³⁶ na podstawie przepisów ustawy o KAS, wydano z opóźnieniem wynoszącym od kilku dni do ponad 11 miesięcy. Ze złożonych w trakcie kontroli

Niektóre akty wykonawcze do ustawy o KAS wydawano z opóźnieniem

¹³⁶ 76 rozporządzeń i sześć zarządzeń.

wyjaśnien wyniku, że opóźnienia w wydawaniu aktów wykonawczych wynikały głównie z przedłużającego się procesu ich uzgadniania na etapie uzgodnień wewnątrzresortowych i międzyresortowych.

Przykład

Do 25 kwietnia 2017 r. nie wydano przepisów wykonawczych określających stawki, warunki i tryb przyznawania, wypłaty, zmiany wysokości oraz utraty dodatku kontrolerskiego oraz przepisów określających stawki, warunki i tryb przyznawania, wypłaty, zmiany wysokości oraz utraty dodatku orzeczniczego. Odpowiednie rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, na podstawie art. 148 ust. 2 i 3 ustawy o KAS¹³⁷, wydane zostały 26 kwietnia 2017 r. i weszły w życie z dniem 29 kwietnia 2017 r. Rozporządzeniom nadano moc wsteczną, stosując je począwszy do dodatków przysługujących za marzec 2017 r.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 czerwca 2018 r. w sprawie wzorów dokumentów stosowanych przez Krajową Administrację Skarbową przy przetwarzaniu danych i informacji, o których mowa w art. 127a ust. 1 i 2 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej¹³⁸, wydano¹³⁹ z pięciomiesięcznym opóźnieniem w stosunku do dnia 13 stycznia 2018 r., tj. daty wynikającej z wejścia w życie ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych¹⁴⁰ dodającej art. 127a do ustawy o KAS. Z wyjaśnień Dyrektora DOW wynika, że opóźnienie powyższe nie spowodowało negatywnych skutków, ponieważ ma ono charakter techniczny, pozwalając na stosowanie odpowiednich wzorów dokumentów, używanych przy przetwarzaniu danych i informacji, między innymi stanowiących tajemnicę bankową.

Opóźnienia wystąpiły również w wydawaniu aktów wewnętrznych przez kontrolowane jednostki

Opóźnienia w opracowaniu i wdrożeniu regulacji wewnętrznych stwierdzono w **IAS Zielona Góra**, gdzie według stanu na 11 lipca 2018 r., tj. po upływie roku i czterech miesięcy od wdrożenia reformy dotyczącej utworzenia KAS, nie opracowano 13 spośród 53 regulacji wskazanych przez Ministerstwo Finansów.

W zarządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów określono komórki organizacyjne Ministerstwa Finansów wchodzące w skład Krajowej Administracji Skarbowej. Do 30 czerwca 2018 r. wprowadzono siedem zmian regulaminu organizacyjnego MF, z których sześć dotyczyło zakresu zadań komórek organizacyjnych KAS. Zgodnie z ww. zarządzeniem Dyrektorzy niektórych komórek organizacyjnych MF¹⁴¹ mieli opracować i przedłożyć Dyrektorowi Biura Dyrektora Generalnego projekty wewnętrznych regulaminów organizacyjnych w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie zarządzenia, tj. do 3 kwietnia 2017 r. Projekty te miały być

¹³⁷ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej – uchylone z dniem 13 lipca 2018 r. oraz rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku orzeczniczego na stanowisku radcy skarbowego (Dz. U. poz. 863).

¹³⁸ Dz. U. poz. 1246.

¹³⁹ Na podstawie art. 127a ust. 13 ustawy o KAS.

¹⁴⁰ Dz. U. poz. 2491.

¹⁴¹ Nowo utworzonych zarządzeniem nr 13 Prezesa Rady Ministrów z dnia 21 lutego 2017 r. w sprawie nadania statutu Ministerstwu Finansów oraz tych, których wewnętrzne regulaminy organizacyjne nie są zgodne z zakresem działania określonym Regulaminem.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

następnie zatwierdzone przez Dyrektora Generalnego. Kierownicy komórek organizacyjnych KAS Ministerstwa Finansów terminowo przedłożyli Dyrektorowi BDG projekty. Jednak w związku z koniecznością wprowadzania w nich zmian, projekty regulaminów wewnętrznych ośmiu z 11 komórek organizacyjnych KAS zostały przedłożone Dyrektorowi Generalnemu do zatwierdzenia po upływie wyżej wskazanego terminu. W pięciu przypadkach opóźnienie wyniosło mniej niż 14 dni, a w pozostałych trzech przypadkach od 24 do 39 dni.

Ponadto w związku z wprowadzaniem zmian do regulaminu organizacyjnego MF, Dyrektorzy komórek organizacyjnych, których dotyczyły zmiany, byli zobowiązani do przedkładania, za pośrednictwem BDG, Dyrektorowi Generalnemu projektów wewnętrznych regulaminów organizacyjnych w terminie 14, 21 lub 30 dni od wejścia w życie zmian regulaminu organizacyjnego MF. Spośród 12 przypadków, w których występowała konieczność zmiany regulaminu wewnętrznego komórki organizacyjnej KAS, w 11 przypadkach przekroczono termin wyznaczony na przedłożenie projektu Dyrektorowi Generalnemu. W sześciu przypadkach przekroczenie wyniosło ponad 30 dni (od 32 do 86 dni), a w dwóch przypadkach opóźnienie przekroczyło 170 dni (termin upływał 22 marca 2018 r.), a prace nad projektem na dzień 10 września 2018 r. nie zostały zakończone. Z wyjaśnień złożonych w trakcie kontroli wynika, że powyższe opóźnienia były spowodowane złożonością zadań realizowanych przez komórki organizacyjne Ministerstwa, największym w ostatnich latach zakresem i skalą reorganizacji, a także ograniczoną możliwością oparcia się na dotychczasowych regulaminach. Czasochłonność opracowywania regulaminów wewnętrznych uzależniona jest według wyjaśnień od wielu czynników, w tym między innymi od terminu zainicjowania procesu przez Dyrektora komórki merytorycznej, ilości zgłoszonych uwag i zagadnień wymagających uzgodnienia z innymi komórkami organizacyjnymi.

Przedłużające się prace nad regulaminami wewnętrznymi komórek organizacyjnych KAS rodzą ryzyko wystąpienia problemów w zakresie bieżącej realizacji zadań komórek organizacyjnych i nie służą prawidłowemu wykonywaniu prac przez te komórki.

Regulaminy organizacyjne wszystkich kontrolowanych IAS i podległych im jednostek zostały zatwierdzone w dniach 1–11 marca 2017 r. i weszły w życie co do zasady z dniem 1 marca 2017 r.

Zgodnie z art. 14 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS, Szef KAS jest odpowiedzialny za kształtowanie polityki szkoleniowej w jednostkach organizacyjnych KAS. Z uzasadnienia do projektu ustawy o KAS (druk sejmowy nr 826) wynika, że realizacja powyższego zadania miała polegać m.in. na wdrażaniu odpowiedniego do potrzeb, możliwości i wykonywanych zadań KAS procesu szkolenia oraz określenia jasnych kryteriów ścieżki kariery pracowników i funkcjonariuszy KAS.

Opracowanie planu szkoleń centralnych kadr KAS na okres od 1 września 2017 r. do 31 grudnia 2018 r. zostało poprzedzone badaniem potrzeb szkoleniowych pracowników i funkcjonariuszy z uwzględnieniem priorytetów szkoleniowych komórek organizacyjnych KAS w Ministerstwie Finan-

Regulaminy organizacyjne kontrolowanych jednostek weszły w życie, co do zasady, z dniem 1 marca 2017 r.

Szef KAS prowadził działania w zakresie kształtowania polityki szkoleniowej w ramach KAS

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

sów. Dane dotyczące potrzeb szkoleniowych urzędów weryfikowały izby administracji skarbowej. Szef KAS, po konsultacjach z departamentami w MF, zatwierdził plan szkoleń 31 sierpnia 2017 r.

Plan szkoleń obejmował 419 tematów szkoleń przewidzianych dla 33,6 tys. pracowników/funkcjonariuszy, w siedmiu wyodrębnionych blokach tematycznych, wynikających z „Kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020”. Ponad 63% szkoleń zaplanowano w dwóch grupach: szkoleń wspierających realizację celu *Poprawa skuteczności zwalczania przestępstw i nadużyć finansowych oraz ochrony obszaru celnego UE* (149 szkoleń dla 10,9 tys. osób) i szkoleń wspierających realizację celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych* (117 szkoleń dla 10,9 tys. osób). W dniu 18 maja 2018 r. w wyniku aktualizacji planu szkoleń Szef KAS zatwierdził plan szkoleń centralnych kadr Krajowej Administracji Skarbowej na okres od 1 kwietnia 2018 r. do 31 grudnia 2018 r. Dostosowanie planu do aktualnych potrzeb pracowników i funkcjonariuszy uwzględniało zmiany zaproponowane przez Departamenty KAS w Ministerstwie Finansów. W zaktualizowanym planie szkoleń przewidziano przeprowadzenie 292 szkoleń, w ramach których przeszkolonych zostanie 19,3 tys. pracowników/funkcjonariuszy.

W okresie od 1 września 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. przeprowadzono 286 szkoleń (68,3% szkoleń zaplanowanych do końca 2018 r.), w wyniku których przeszkolonych zostało 19,4 tys. pracowników/funkcjonariuszy (co stanowiło 57,7% ogólnej ilości osób przewidzianych do przeszkolenia).

Planem szkoleń centralnych kadr KAS, opracowanym na okres od 1 września 2017 r. do 31 grudnia 2018 r., objęto wszystkich pracowników/funkcjonariuszy zarówno tych, którym zmieniły się zadania po 1 marca 2017 r. i w związku z tym wymagali przeszkolenia do realizacji nowych zadań, jak również tych, którzy pozostali przy wykonywaniu swoich dotychczasowych zadań. Ponadto w raporcie zbiorczym z audytu koordynowanego pt. *Realizacja zadań w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier w kontekście utworzenia Krajowej Administracji Skarbowej, z października 2017 r.* wskazano na konieczność zorganizowania cyklu szkoleń na szczeblu centralnym z zakresu akcyzy i gier – z uwagi na stwierdzony problem, iż nie wszyscy pracownicy realizujący zadania w obszarze akcyzy i gier w urzędach skarbowych i izbach administracji skarbowej dysponują wiedzą i doświadczeniem pozwalającym im skutecznie i efektywnie wypełniać powierzone zadania. Z wyjaśnień Szefa KAS wynika, że zgodnie z jego wytycznymi zadania w zakresie podatku akcyzowego i podatku od gier miały być realizowane przez osoby, które przed wdrożeniem KAS wykonywały te zadania. W wyniku ustaleń audytu koordynowanego podjęto działania w celu uzupełniania wiedzy pracowników komórek ds. akcyzy i gier i uznano sytuację związaną z oceną kompetencji tych pracowników za ustabilizowaną.

W sześciu kontrolowanych IAS w obszarze szkoleń opracowano roczne plany regionalne

Poza planem centralnym w sześciu kontrolowanych izbach (**IAS Kielce, IAS Rzeszów, IAS Bydgoszcz, IAS Katowice, IAS Warszawa, IAS Wrocław**) opracowywane były okresowe (roczne) plany regionalne. Szkolenia regionalne (wewnętrzne i zewnętrzne) stanowiły uzupełnienie szkoleń centralnych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ogólne zasady rozwoju zawodowego oraz awansowania funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej zostały określone w art. 154–157, art. 190, art. 192, art. 199 pkt 4 ustawy o KAS oraz w przepisach wykonawczych do ustawy. Określają one program i przebieg służby przygotowawczej w służbie celno-skarbowej, zasady opiniowania i oceniania funkcjonariuszy w służbie stałej, zasady awansowania, zasady kierowania na szkolenia specjalistyczne do wyższych korpusów. W przypadku członków korpusu służby cywilnej polityka personalna realizowana jest zgodnie z ustawą o służbie cywilnej oraz aktami wykonawczymi do tej ustawy, określającymi warunki organizowania i prowadzenia szkoleń w służbie cywilnej oraz warunki i sposób przeprowadzania ocen okresowych urzędników służby cywilnej i pracowników służby cywilnej. Szef KAS wyjaśnił, że *rozwiązania prawne przyjęte w KAS wraz z systemem szkolenia kadr KAS w pełni umożliwiają określanie i realizowanie ścieżek kariery funkcjonariuszy i pracowników w KAS.*

Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, że na dzień 30 czerwca 2018 r., tj. po upływie 9 miesięcy od ostatecznego ukształtowania struktury KAS (1 września 2017 r.) i 1,5 roku od wdrożenia reformy (1 marca 2017 r.), ścieżki kariery zawodowej w KAS nie zostały szczegółowo określone, mimo że zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy o KAS jest to jeden z elementów polityki szkoleniowej w jednostkach organizacyjnych KAS. Dyrektor Departamentu Logistyki i Kadr wyjaśniła, że od 2017 r. Szef KAS realizuje projekt *Doskonalenie systemów i standardów zarządzania oraz obsługi klienta w administracji skarbowej*, w ramach którego realizowane jest zadanie *System zarządzania kompetencjami pracowników i funkcjonariuszy KAS*, gdzie między innymi zostaną opisane ścieżki kariery w KAS wraz ze wskazaniami rozwojowymi. Termin zakończenia zadania przewidywany jest na koniec 2019 r. Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, że szczegółowe określenie kryteriów ścieżki kariery pracowników i funkcjonariuszy KAS jest istotnym elementem polityki personalnej KAS i przedłużający się okres ich formułowania nie jest zjawiskiem korzystnym. Potwierdzeniem tej tezy są choćby wyjaśnienia Dyrektora IAS Kielce, w których wskazał między innymi, że działania Izby w zakresie kariery zawodowej podległych funkcjonariuszy i pracowników są ograniczone z uwagi na brak uregulowań centralnych w powyższym zakresie.

Za dobrą praktykę należy uznać podjęte przez niektórych Dyrektorów IAS próby uregulowania kwestii określenia ścieżki kariery zawodowej pracowników kierowanych przez nich jednostek w dokumentach wewnętrznych.

Na dzień 30 czerwca 2018 r. nie określono ścieżek kariery zawodowej w KAS

Przykłady

Dyrektor **IAS Kielce** pomimo braku centralnych uregulowań wewnętrznych Zarządzeniem Nr 020-2-99/2017 z dnia 25 sierpnia 2017 r. wprowadził Instrukcję ustalania Indywidualnego Programu Rozwoju Zawodowego członka korpusu służby cywilnej w IAS – regulującą proces ustalania indywidualnych programów rozwoju zawodowego w celu realizacji podnoszenia kompetencji zawodowych członków korpusu służby cywilnej. Proces wartościowania został zakończony w I kwartale 2018 r. Miało to umożliwić podjęcie kolejnych działań, polegających na opracowaniu ścieżek kariery.

W **IAS Rzeszów** w celu określenia ścieżki zawodowej funkcjonariuszy/pracowników 2 sierpnia 2017 r. powołano Zespół, którego zadaniem była standaryzacja i ujednolicenie opisów stanowisk pracy w służbie cywilnej, a następnie wartościowanie stanowisk pracy. Na bieżąco prowadzony był proces ocen okresowych pracowników i związany z nim indywidualny program rozwoju zawodowego, przy ustalaniu którego bierze się pod uwagę w szczególności: wnioski zawarte w ocenie okresowej członka korpusu służby cywilnej, planowaną ścieżkę awansu stanowiskowego i finansowego, plany i możliwości rozwoju zawodowego, potrzeby i możliwości IAS w zakresie zatrudnienia. Diagnoza potencjału i aspiracji pracownika pozwoli wesprzeć jego indywidualny rozwój poprzez takie formy działania, które są zgodne z celami IAS.

W **IAS Wrocław** ścieżka kariery zawodowej była określana w indywidualnych programach rozwoju zawodowego pracowników/funkcjonariuszy, a zasady ich ustalania zostały określone w Instrukcji wprowadzonej zarządzeniem Dyrektora IAS z 21 marca 2017 r. W programach rozwoju zawodowego zdefiniowano oczekiwania bezpośredniego przełożonego w stosunku do pracownika, a w szczególności obszary wiedzy wymagające poznania, poszerzenia lub aktualizacji.

W **IAS Katowice** Zarządzeniem Dyrektora Izby z dnia 30 sierpnia 2017 r.¹⁴² wprowadzono tzw. „Ścieżkę awansowania” członków korpusu służby cywilnej, określającą między innymi tryb awansowania, wykaz stanowisk w poszczególnych komórkach oraz wymagany minimalny staż pracy na danym stanowisku. W odniesieniu do funkcjonariuszy powyższe zagadnienie regulowała ustawa o KAS oraz rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie stanowisk służbowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, trybu awansowania oraz dokonywania zmian na stanowiskach służbowych¹⁴³.

W Ministerstwie Finansów opracowywano i aktualizowano procedury i wytyczne dla jednostek KAS. Dotyczyły one m.in.:

- postępowania w sprawie prowadzenia rejestru płatników i podatników, w tym podatników od podatku od towarów i usług oraz podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych; w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu; wydawania postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty/nadpłaty na poczet zaległości podatkowych i odsetek za zwłokę;
- przejęcia przez naczelników urzędów skarbowych postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez Dyrektorów izb celnych;
- obsługi zeznań podatkowych, wniosków o sporządzenie zeznania podatkowego przez urząd skarbowy oraz wprowadzania do systemu POLTAX dokumentów dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych;
- standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań;
- prowadzenia czynności sprawdzających;
- realizacji wymiany informacji o podatkach bezpośrednich oraz o podatku od towarów i usług;

¹⁴² Nr 133/2017.

¹⁴³ Dz. U. z 2018 r. poz. 1941.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- realizacji wniosków o doręczenie pism przesyłanych przez polskie organy skarbowe do administracji podatkowych państw członkowskich UE oraz państw spoza UE;
- wykorzystania informacji otrzymanych w związku z automatyczną wymianą informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów.

W okresie przed konsolidacją administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służby Celnej prowadzone były prace zmierzające do utrzymania ciągłości działania użytkowanych systemów informatycznych oraz ich rozwoju. Obejmowały one m.in. analizy wpływu transformacji KAS na funkcjonowanie celnych i podatkowych systemów operacyjnych oraz zawierały propozycje i zalecenia w tym zakresie. Prowadzono również analizy mające na celu wypracowanie optymalnych rozwiązań organizacyjnych jednostki, których celem miało być dostarczanie usług informatycznych jednostkom organizacyjnym KAS. Z informacji przekazanych przez komórki organizacyjne KAS w MF oraz przez Departament Informatyzacji wynika, że po konsolidacji struktura informatyczna pozostaje bez zmian i świadczy usługi dla resortu finansów, w tym dla jednostek KAS.

Nie podjęto jednak skutecznych działań w celu sprawnego wdrożenia części systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS. Dotyczyło to centralnego systemu finansowo-księgowego do obsługi gospodarki własnej w ramach KAS oraz zapewnienia integracji systemów informatycznych mających znaczenie dla sprawnego poboru należności przez jednostki KAS.

Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że w ciągu dwóch lat od zainicjowania prac, nadal nie zakończono etapu planowania wdrożenia istotnego centralnego systemu informatycznego w ramach KAS. Decyzją z 11 września 2016 r. Sekretarza Rady Informatyzacji Resortu nr 6/2016 został powołany Zespół do opracowania rekomendacji dotyczących wyboru systemu finansowo-księgowego do obsługi gospodarki własnej w ramach KAS. Podstawową rekomendacją zespołu w zakresie systemów wspierających procesy obsługi jednostek KAS było pozyskanie docelowego zintegrowanego rozwiązania centralnego obejmującego funkcjonalnością procesy pomocnicze realizowane przez jednostki m.in. w zakresie obsługi finansowo-księgowej, kadrowej, zarządzania czasem pracy, gospodarowania majątkiem. Do chwili obecnej jednolity system informatyczny z funkcjami scentralizowanego dostępu do danych nie został wprowadzony w obszarze kadrowo-finansowo-księgowym jednostek organizacyjnych KAS i nie rozpoczęto jego wdrażania. Z informacji przekazanych przez Departament Informatyzacji wynika, że w ramach bieżących prac, Departament ten dokonuje analiz zmierzających do wypracowania planu (Road Mapy) dojścia do systemu obsługi gospodarki własnej w ramach KAS. W konsekwencji po około dwóch latach od rozpoczęcia prac zmierzających do wdrożenia w ramach KAS kompleksowego systemu obsługi gospodarki własnej, prace w tym zakresie nadal nie wyszły poza fazę planowania, tym samym na ten moment nie wyeliminowano jednej ze słabości poprzedniego modelu, jaką było rozproszenie baz danych. Przyczyną takiego stanu rzeczy był fakt, że dotychczas nie funkcjonowały w resorcie finansów żadne kompleksowe systemy

Nie wdrożono części systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania KAS, nie zapewniono również integracji systemu ZEFIR2 z EGAPOLTAX

centralne wspierające procesy pomocnicze, a tylko takie mogłyby być rekomendowane do wdrożenia centralnego. Przedłużające się prace wynikają zarówno z dużej ilości różnorodności i złożoności systemów funkcjonujących w resorcie, jak i z następujących zmian w organizacji. Z wyjaśnień Szefa KAS wynika ponadto, że prace Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr KAS, zarządzającego merytorycznymi kwestiami w powyższych obszarach, również obejmują działania przygotowawcze, w tym wskazywane są rozwiązania mające na celu intensyfikację działań w celu ostatecznego opracowania systemu centralnego. Szef KAS wskazał również, że trwają bieżące prace nad centralizacją zarządzania majątkiem resortu z wykorzystaniem funkcjonującego w resorcie systemu centralnego. Z wyjaśnień Szefa KAS wynika jednak, że system ten nie obejmuje całości procesów gospodarki własnej w ramach KAS i w związku z tym nie będzie docelowym kompleksowym systemem obsługi gospodarki własnej.

Powyższy stan stanowi potwierdzenie tezy, że utworzenie KAS nie doprowadziło do poprawy zarządzania w obszarze IT, a tym samym nie doprowadziło do wdrożenia horyzontalnego modelu zarządzania, podobnie jak na płaszczyźnie HR. Poza wspomnianym wcześniej niewprowadzeniem centralnego systemu finansowo-księgowego, ponad rok po przeprowadzeniu reformy nie dostosowano również systemu ZEFIR2 do obowiązującej sytuacji prawno-organizacyjnej i nie zintegrowano go z systemem EGAPOLTAX, co jak wykazała kontrola, w znacznym stopniu utrudnia realizację zadań przez jednostki KAS. Tu z kolei jako przyczynę Ministerstwo wskazuje nieuwzględnienie integracji systemu ZEFIR2 z systemem EGAPOLTAX w umowie z autorem systemu ZEFIR2, a co się z tym wiąże konieczność zawarcia nowej umowy poprzedzonej wykonaniem stosownych analiz i zabezpieczeniem środków.

Przykłady

Przed konsolidacją w **IAS Rzeszów** i jednostkach podległych eksploatowano ok. 240 różnych systemów i aplikacji informatycznych, w tym ponad 130 aplikacji centralnych, ok. 50 aplikacji lokalnych i ok. 50 systemów zewnętrznych wspomagających pracę służb skarbowych, celnych i kontrolnych. Po reformie liczba tych aplikacji i systemów uległa nieznacznemu zmniejszeniu do ok. 235. Największą liczbę stanowią użytkowane od wielu lat aplikacje specjalistyczne związane z obsługą zadań podstawowych, w tym w: US – ok. 95 aplikacji¹⁴⁴, IC i UC – ok. 80 aplikacji¹⁴⁵, UKS – ok. 16 aplikacji.

W **IAS Katowice** i jednostkach podległych eksploatowano łącznie 181 systemów informatycznych (121 centralnych, 42 zewnętrzne-centralne, 15 lokalnych i trzy zewnętrzne) oraz 43 aplikacje lokalne, będące w użyciu w części US¹⁴⁶.

W **IAS Wrocław** na potrzeby obsługi finansowo-księgowej, kadrowo-płacowej, ewidencji majątku oraz zarządzania w IAS funkcjonowały następujące (w pełni zintegrowane) systemy informatyczne:

¹⁴⁴ Np. POLTAX, EGAPOLTAX, POLTAX2B.

¹⁴⁵ Np. CELINA, EMCS2 PL, ZEFIR2.

¹⁴⁶ Według stanu na 3 sierpnia 2018 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- program finansowo-księgowy Sfinks, Teta (do obsługi kadr i płac), Seter (do ewidencji i zarządzania środkami trwałymi i wartościami niematerialnymi i prawnymi, obsługiwany przez komórkę logistyki). Programy te pełniły rolę wiodącą;
- ZEFIR2¹⁴⁷ – program pomocniczy do obsługi ksiąg pomocniczych w zakresie dochodów budżetowych, sum depozytowych, ewidencji magazynowej (przed konsolidacją użytkowany w IC i urzędach celnych),
- dwa elektroniczne systemy zarządzania (przed konsolidacją użytkowane przez IS i urzędy skarbowe): program wiodący SZD¹⁴⁸ oraz program wspomagający procesy zarządcze Qasystent,
- dwie aplikacje centralne do zarządzania ryzykiem: KORRP oraz ZISAR, użytkowane przez Urząd Celno-Skarbowy, a docelowo przez wszystkie urzędy skarbowe.

Ponadto w IAS (od 1.03.2017 r.) funkcjonowało 86 wspomagających systemów centralnych, które przed konsolidacją, użytkowane były przez służby celne (m.in. ISZTAR4, AES, SZPROT, EMCS PL, SENT) i służby skarbowe (m.in. E-Mierniki, POLTAX, POLTAX2B i EGAPOLTAX, SERCE, Hurtownia danych SPR i WHTAX). Systemy te, po konsolidacji, użytkowane były przez IAS, Urząd Celno-Skarbowy i urzędy skarbowe w zakresie niezbędnym do realizacji przypisanych im zadań.

Brak integracji i różnorodność funkcjonujących w ramach poszczególnych jednostek KAS systemów był między innymi przyczyną zidentyfikowanych w **IAS Zielona Góra** opóźnień w migracji danych. W jednostce tej do czasu rozpoczęcia kontroli NIK, tj. od 18 maja 2018 r., do systemu informatycznego użytkowanego w IAS do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (system SFINKS moduł MAGAZYN) nie zmigrowano danych pochodzących z IC (ujętych w systemie ZEFIR2). We wrześniu 2017 r. MF poinformowało¹⁴⁹ m.in. izby administracji skarbowej o trwających pracach nad wdrożeniem w jednostkach KAS systemu ZEFIR2, a rozpoczęcie wdrożenia dotyczy właśnie obszaru ewidencji pomocniczej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. W lutym 2018 r. IAS uzyskała informację¹⁵⁰, iż w obszarze aktywów trwałych system ten nie zostanie wdrożony. Wobec powyższego IAS rozpoczęła prace mające na celu migrację danych z systemu ZEFIR2 do FOKUS moduł MAGAZYN. Według stanu na 9 lipca 2018 r. IAS zmigrowała dane byłej IC do „bliźniaczego” modułu MAGAZYN (po weryfikacji prawidłowości danych nastąpi ich połączenie z bazą danych IAS).

Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że potrzeba integracji systemu ZEFIR2 z EGAPOLTAX została zidentyfikowana już na początku 2017 r., a proponowane rozwiązania w tym zakresie przedstawiono w *Koncepcji funkcjonowania systemów informatycznych w obszarze egzekucji i spraw wierzycielskich w Krajowej Administracji Skarbowej* z lutego 2017 r. Ponadto w opracowanej w MF procedurze „Realizacji zadań wierzyciela” wskazano, że po 1 marca

¹⁴⁷ Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem.

¹⁴⁸ System Zarządzania Dokumentami.

¹⁴⁹ Pismo Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr KAS z dnia 19 września 2017 r.

¹⁵⁰ Pismo Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr KAS z dnia 6 lutego 2018 r.

2017 r. zagrożenie w realizacji sprawnego poboru należności wystąpi także w obszarze komunikacji między wierzycielem a organem egzekucyjnym z uwagi na brak integracji między systemem ZEFIR2 a EGAPOLTAX. Do chwili zakończenia czynności kontrolnych w Ministerstwie Finansów, tj. do 5 października 2018 r., działania w zakresie integracji ww. systemów nie zostały zrealizowane i nadal znajdują się na etapie planowania. Aktualnie planuje się realizację tej funkcjonalności przez spółkę celową Aplikacje Krytyczne. Z wyjaśnień Szefa KAS wynika, że *w pierwszej kolejności należy zabezpieczyć i zrealizować dostosowanie systemu do aktualnego stanu prawnego. W związku z powyższym, jako priorytetowe wdrażane są funkcjonalności wymuszone zmianami w przepisach prawa, a dopiero w dalszej kolejności wykonywane są funkcjonalności dodatkowe i usprawniające.* Z przekazanych NIK materiałów wynika jednak, że integracja systemu ZEFIR2 z EGAPOLTAX ma znaczenie dla usprawnienia poboru należności i w związku z tym NIK negatywnie ocenia fakt, że prace zmierzające do wdrożenia tej funkcjonalności nadal znajdują się w fazie planowania pomimo upływu ponad 1,5 roku od ich zainicjowania.

Podkreślenia wymaga fakt, że brak integracji systemu ZEFIR2 z EGAPOLTAX w znacznym stopniu ogranicza i utrudnia windykację i egzekucję należności scentralizowanych.

Procedury stosowane przez kontrolowane IAS przy likwidacji towarów były niejednolite

W ramach kontroli NIK sprawdziła, czy w kontrolowanych IAS opracowano i wdrożono jednolite procedury dotyczące likwidacji towarów przez ich zniszczenie, sprzedaż oraz nieodpłatne przekazanie. Również w tym zakresie wyniki kontroli wskazują na niejednolite podejście poszczególnych IAS, nawet w ramach jednej Izby.

Przykłady

W **IAS Warszawa** w celu uproszczenia i ujednoczenia kierowanych dyspozycji likwidacji towarów opracowano wzór wniosku likwidacyjnego. Powołano również Komisję w zakresie nadzoru nad likwidacją towarów.

W **IAS Wrocław** od stycznia 2018 r. obowiązywała procedura prowadzenia przez urząd skarbowy i urząd celno-skarbowy postępowań likwidacyjnych. Określała ona między innymi sposób ewidencjonowania, tryb postępowania przy likwidacji dowodów rzeczowych, niepodjętych depozytów oraz towarów unijnych i nieunijnych, jak również określała miejsca przechowywania towarów, wzory dokumentów związanych z likwidacją towarów unijnych, nieunijnych, dowodów rzeczowych oraz niepodjętych depozytów.

W połowie listopada 2017 r. Dyrektor **IAS Kielce** opracował i wdrożył *Instrukcję likwidacyjną towarów przechowywanych w magazynie depozytowym i likwidacyjnym Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach*. Dodatkowo dwie jednostki zajmujące się likwidacją towarów przechowywanych w magazynie prowadzonym przez ww. UCS wprowadziły w tym zakresie własne uregulowania uzupełniające, tj. opracowano instrukcję w sprawie prowadzenia składnicy ruchomości przechowywanych w związku z wykonywaniem funkcji organu likwidacyjnego, powołano komisję nadzorującą niszczenie towarów oraz przeprowadzanie sprzedaży egzekucyjnej w drodze przetargu. Analogiczne rozwiązanie przyjęto w **IAS Rzeszów**, gdzie Dyrektor IAS wydał w dniu 31 maja 2017 r. zarządzenie w sprawie wprowadzenia *Instrukcji magazynów depozytowych i likwidacyjnych w IS oraz w podległych urzędach*, a naczelnik Podkarpackiego UCS powołał Komisję do spraw likwidacji towarów.

Dyrektor **IAS Bydgoszcz** nie wydał regulacji wewnętrznych w zakresie jednolitych procedur likwidacji towarów poprzez ich zniszczenie, sprzedaż oraz nieodpłatne przekazanie, pozostawiając kompetencje w tym zakresie poszczególnym organom likwidacyjnym. W 19 z 23 podległych Dyrektorowi IAS urzędów skarbowych ww. kwestie merytoryczne zostały uregulowane aktami wewnętrznymi¹⁵¹, wprowadzonymi przez naczelników. Procedury wewnętrzne nie obowiązywały w czterech US. Były Dyrektor podał, że w części urzędów uznano, że obowiązujące przepisy nie narzucają obligatoryjnego ustanowienia procedury likwidacyjnej towarów, ponieważ postępowanie dotyczące sposobów działania nie wymaga dodatkowego regulowania aktami wewnętrznymi. Byłoby to więc powielaniem regulacji wynikających wprost z aktów prawnych regulujących te zagadnienia. Procedura dotycząca likwidacji towarów nie została wprowadzona także w Kujawsko-Pomorskim UCS.

W **IAS Szczecin** i **IAS Zielona Góra** jednolitych procedur w tym zakresie nie wdrożono.

W Ministerstwie Finansów od grudnia 2016 r.¹⁵² działał zespół do spraw opracowania procedur poboru należności celnych, podatkowych oraz niepodatkowych, realizowanych dotychczas przez Służbę Celną oraz urzędy kontroli skarbowej w związku z powstaniem KAS. W ramach prac zespołu wypracowano i przekazano do podległych jednostek procedury przejęcia przez Dyrektorów IAS, naczelników US i UCS postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, procedury przejęcia zadań w zakresie poboru podatków i opłat realizowanych przez Służbę Celną, wraz z uzupełniającą procedurą realizacji przejmowanych zadań wierzyciela przez Naczelników US, UCS oraz Dyrektorów IAS, a także wytyczne w zakresie gospodarki kasowej w jednostkach KAS. W powyższych procedurach wskazano m.in., że Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie przejmie od 1 marca 2017 r. w zdecydowanej większości zadania dotychczas realizowane przez Centrum Organu Wierzyciela działające w Izbie Celnej w Szczecinie. W procedurze określono również zakres zadań realizowanych przez Centrum Organu Wierzyciela.

Wyniki kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie, w ramach której sprawdzono między innymi czy proces konsolidacji miał wpływ na realizację przez tą jednostkę zadań Centrum Organu Wierzyciela, zostały szczegółowo opisane w części 5.2.3.

5.2.2. Izby Administracji Skarbowej

Badanie prawidłowości realizacji powierzonych IAS zadań przeprowadzono w ośmiu izbach administracji skarbowej na podstawie zadań określonych w § 2 ust. 4 pkt 4 załącznika nr 5 do zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów, wykonywanych przez komórki podatku akcyzowego i podatku od gier. To jest zadań, które przed reformą pozostawały w kompetencji izb celnych.

¹⁵¹ Według stanu na 17 lipca 2018 r.

¹⁵² Według wyjaśnień Dyrektora DPP.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W związku z konsolidacją administracji skarbowej i celnej izby celne przekazały do ośmiu kontrolowanych IAS łącznie 6903 spraw wszczętych i niezakończonych do dnia wejścia w życie ustawy o KAS. Badanie oparto na szczegółowej kontroli 160 z ww. spraw (po 20 w każdej izbie), dobranych w sposób celowy ze spisu akt przekazanych. Sprawdzono po ilu dniach od momentu przekazania w IAS podjęto pierwsze czynności oraz po ilu dniach zakończono ostateczne czynności w sprawie. Dla celów porównawczych analogiczne badanie przeprowadzono na 20 sprawach archiwalnych (zakończonych do 28 lutego 2017 r.) prowadzonych w izbach celnych, z których sprawy te przekazano.

Tabela nr 4

Terminowość załatwiania spraw z zakresu podatku akcyzowego i podatku od gier przez izby celne i izby administracji skarbowej

Wyszczególnienie	Podjęcie pierwszych czynności		Zakończenie postępowania	
	IC	IAS	IC	IAS
	ilość dni			
1	2	3	4	5
IAS Bydgoszcz	2–182	6–52	2–522	50–231
IAS Katowice	2–125	6–499	11–1776	34–489
IAS Kielce	1–31	1–29	28–674	38–141
IAS Rzeszów	2–62	12–79	1–39	111–475
IAS Szczecin	1–54	1–67	1–100	14–91
IAS Warszawa	1–101	6–163	1–434	26–163
IAS Wrocław	1–59	6–20	10–123	6–55
IAS Zielona Góra	6–48	3–46	bd.	bd.

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w izbach administracji skarbowej.

W części kontrolowanych IAS wydłużył się czas, jaki upłynął do podjęcia pierwszych czynności w odniesieniu do zadań przekazanych z izb/urzędów celnych, wyraźną poprawę odnotowano natomiast w zakresie czasu zakończenia analizowanych postępowań

Porównując czas, jaki upłynął do momentu podjęcia pierwszych czynności w sprawie, poprawę odnotowano w dwóch (IAS Bydgoszcz i IAS Wrocław) z ośmiu kontrolowanych IAS, w dwóch (IAS Kielce i IAS Zielona Góra) badanie wykazało, że czas ten był porównywalny, natomiast w pozostałych czterech IAS (50% kontrolowanych) odnotowano wydłużenie tego czasu w odniesieniu do spraw archiwalnych realizowanych przez izby celne. Przy czym w IAS Rzeszów i IAS Szczecin czas ten wyniósł około 2–3 tygodni. Najbardziej czas ten wydłużył się w przypadku IAS Katowice i IAS Warszawa.

Wyraźną poprawę odnotowano natomiast w przypadku porównania czasu w jakim zakończono analizowane postępowania. W tym przypadku poprawa nastąpiła w większości kontrolowanych IAS. Przy czym w przypadku czterech (IAS Bydgoszcz, IAS Katowice, IAS Kielce oraz IAS War-

szawa) z nich była ona znacząca. Niemniej jednak w jednostkach tych w dalszym ciągu maksymalny czas zakończenia postępowania pozostawał w przedziale 141–489 dni. Wyraźne wydłużenie czasu zakończenia postępowania wystąpiło natomiast w **IAS Rzeszów**.

Pamiętać należy, że zgodnie z art. 125 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia.

Dyrektorzy IAS, wyjaśniając przyczyny zwłoki w podejmowanych czynnościach, wskazywali głównie na dużą liczbę wpływających i przydzielanych poszczególnym pracownikom spraw (**IAS Katowice** i **IAS Warszawa**), rotację pracowników, brak odpowiedniego przeszkolenia merytorycznego (**IAS Rzeszów**), a także na okoliczności związane z okresem przejściowym związanym z wdrożeniem KAS, takie jak: archiwizowanie spraw, zmiana lokalizacji komórek organizacyjnych oraz zmiany warunków zatrudnienia (**IAS Rzeszów, IAS Katowice**).

W **IAS Katowice** w sześciu (30,0%) z 20 badanych postępowań przejętych z dniem 1 marca 2017 r. z IC w Katowicach pierwszą udokumentowaną czynność merytoryczną podjęto po upływie od 179 do 499 dni od daty przejęcia¹⁵³.

W **IAS w Rzeszowie** wszystkie z 20 badanych spraw przekazanych z IC zostały załatwione przez Dział Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier Izby w terminach dłuższych niż określone w art. 139 § 3 *Ordynacji podatkowej* w związku z art. 208 ust. 1 pkt 2 lit. a i art. 211 pkt 2 lit. a ustawy P.w.u. o KAS – licząc od daty ich przekazania, tj. od 1 marca 2017 r. Przekroczenia wynosiły od 51 do 415 dni. Z badanych spraw osiem zostało załatwionych w terminach od 111 do 192 dni, dziewięć od 218 do 399 dni i trzy od 425 do 475 dni. Pierwsze czynności w badanych sprawach podejmowano w okresie od 12 do 79 dni¹⁵⁴ od przekazania.

W **IAS Warszawa** analiza 20 spraw, które zostały wszczęte przez Dyrektora Izby Celnej przed 1 marca 2017 r., a następnie zostały przekazane do Dyrektora IAS celem zakończenia, wykazała, że pierwsze czynności podjęto w ciągu miesiąca – w siedmiu sprawach, po ponad miesiącu, ale w terminie nie dłuższym niż dwa miesiące – w trzech sprawach, po ponad dwóch miesiącach, ale w terminie nie dłuższym niż trzy miesiące – w siedmiu sprawach, po ponad trzech miesiącach – w trzech sprawach, w tym w jednej sprawie po ponad pięciu miesiącach.

Uwagi do obszaru realizacji zadań Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła w dwóch z ośmiu kontrolowanych w tym zakresie IAS., tj. w **IAS Warszawa** i **IAS Zielona Góra**.

¹⁵³ Pierwszą udokumentowaną czynność merytoryczną w sprawie podjęto po upływie średnio 139,3 dnia; zakończenie 17 postępowań (wydanie rozstrzygnięcia) nastąpiło średnio po upływie 197,2 dnia, a trzy postępowania były w toku; w sytuacji gdy badanie próby 20 postępowań zakończonych w IC w Katowicach przed 1 marca 2017 r. wykazało, że pierwszą udokumentowaną czynność merytoryczną w sprawie podjęto po upływie średnio 47,8 dnia od daty zarejestrowania sprawy we właściwej komórce IC w Katowicach zakończenie postępowań nastąpiło średnio po upływie 382,9 dni od daty wszczęcia.

¹⁵⁴ Dla czterech spraw od 12 do 30 dni, dla pięciu od 31 do 60 dni i dla czterech od 61 do 79 dni.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **IAS Warszawa** w 11 na 20 zbadanych spraw z zakresu podatku akcyzowego i podatku od gier, rozpatrywanych przez organ II instancji (Dyrektora IAS), otrzymanych ze zlikwidowanego organu, tj. Dyrektora Izby Celnej, w których minął termin załatwienia sprawy, określony w art. 139 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa, Dyrektor IAS nie powiadomił strony stosownie do art. 140 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia sprawy.

Na polecenie dyrektora **IAS Zielona Góra** Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze zawarł w dniu 9 maja 2017 r. z Naczelnikiem Lubuskiego UCS porozumienie o współpracy w zakresie obsługi przyjmowania deklaracji wewnątrzspółnotowych nabyć samochodów osobowych. Na jego podstawie w dwóch lokalizacjach Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego zobowiązał się do wykonywania czynności związanych z przyjmowaniem deklaracji uproszczonych nabycia wewnątrzspółnotowego samochodów osobowych, w tym wprowadzenia ich do systemu ZEFIR2, weryfikację ich prawidłowości oraz podejmowania wobec złożonych deklaracji czynności sprawdzających. Zawarcie stosownego porozumienia polecił Dyrektor IAS, co miało na celu – według wyjaśnień zastępcy – zapewnienie prawidłowego wykonywania zadań po 1 marca 2017 r. Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, że przekazanie zadań organów KAS innym organom bądź powierzenie wykonywania zadań innym organom może nastąpić wyłącznie na podstawie i w granicach określonych w powszechnie obowiązujących przepisach prawnych. W szczególności zgodnie z art. 11 ust. 2 i 7 ustawy o KAS minister właściwy do spraw finansów publicznych może w drodze rozporządzenia określić, że zadania przypisane ustawowo naczelnikowi US będzie wykonywał naczelnik UCS. Przepisy ustawy o KAS nie przewidują natomiast, żeby przeniesienie zadań bądź powierzenie wykonywania zadań mogło nastąpić na mocy porozumienia zawartego między tymi organami.

Przekazanie z dniem 1 marca 2017 r. zadań z zakresu prowadzenia egzekucji do naczelników urzędów skarbowych nie wpłynęło na terminowość ich realizacji

Ponadto do celu ustalenia, czy przekazanie z dniem 1 marca 2017 r. do naczelników urzędów skarbowych zadania prowadzenia egzekucji administracyjnej należności wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust 3 pkt 3–6 rozporządzenia w sprawie wyznaczenia organów KAS (...) miało wpływ na terminowość i realizację tytułów wykonawczych oraz ściągalność tych należności Najwyższa Izba Kontroli zebrała informacje o liczbie tytułów wykonawczych do załatwienia oraz załatwionych, wraz z kwotą objętą tymi tytułami. Zestawienie ustaleń w tym zakresie przedstawiono w poniższej tabeli.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Tabela nr 5

Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia oraz załatwionych wraz z kwotą objętą tymi tytułami w latach 2016–2018 według stanu na I półrocze (do 1 grudnia 2016 r w Izbach Skarbowych a w pozostałych latach – od 2 grudnia 2016 r. w Izbach Administracji Skarbowej)

Wyszczególnienie	Liczba tytułów wykonawczych (w szt.)						Skuteczność		
	Do załatwienia			Załatwionych			5:2	6:3	7:4
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	%		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
IAS Bydgoszcz	2 191	776	843	305	118	230	13,9	15,2	27,3
IAS Katowice	7 411	4 646	2 602	2 274	2 557	1 281	30,7	55,0	49,2
IAS Kielce	1 888	807	709	425	147	198	22,5	18,2	27,9
IAS Rzeszów	4 046	1 884	1 102	258	301	419	6,4	16,0	38,0
IAS Szczecin	2 155	1 153	925	663	673	250	30,8	58,4	27,0
IAS Warszawa	14 226	8 125	6 131	5 393	3 462	1 858	37,9	42,6	30,3
IAS Wrocław	2 226	1 681	1 374	1 186	379	395	53,3	22,5	28,7
IAS Zielona Góra	2 095	1 104	732	274	129	255	13,1	11,7	34,8
Wyszczególnienie	Kwota zaległości objętych tytułami			Kwota wyegzekwowanych zaległości			5:2	6:3	7:4
	tys. zł						%		
IAS Bydgoszcz	25 854	7 201	9 027	1 043	216	1 422	4,0	3,0	15,8
IAS Katowice	762 238	194 042	23 626	3 712	1 679	1 429	0,5	0,9	6,0
IAS Kielce	34 022	10 292	5 116	741	455	260	2,2	4,4	5,1
IAS Rzeszów	35 408	18 904	12 051	325	510	293	0,9	2,7	2,4
IAS Szczecin	140 226	23 263	6 136	1 266	397	919	0,9	1,7	15,0
IAS Warszawa	1 319 558	731 226	64 260	4 007	4 045	3 047	0,3	0,6	4,7
IAS Wrocław	96 882	24 731	9 400	4 190	647	639	4,3	2,6	6,8
IAS Zielona Góra	93 395	16 587	11 013	413	400	415	0,4	2,4	3,8

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w izbach administracji skarbowej.

Wyniki kontroli w zakresie wpływu wprowadzonych zmian, tj. przeniesienia z dniem 1 marca 2017 r. do naczelników urzędów skarbowych zadań związanych z prowadzeniem egzekucji administracyjnej ww. należności, są dość niejednorodne.

Dla zobrazowania wpływu wprowadzonych zmian na skuteczność egzekucji posłużono się wskaźnikiem liczby tytułów „załatwionych” do liczby tytułów „do załatwienia” oraz odniesieniem kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami do załatwienia według stanu na I półrocze lat 2016–2018.

W zakresie liczby tytułów wykonawczych „do załatwienia” i „załatwionych” według stanu na I półrocze 2016 r. i analogiczny okres 2018 r. poprawę (od 5,4 do 21,8 punktów procentowych) odnotowano w pięciu z ośmiu kontrolowanych izb administracji skarbowej (**IAS Bydgoszcz, IAS Katowice,**

IAS Kielce, IAS Rzeszów i IAS Zielona Góra). We wszystkich ośmiu IAS odnotowano natomiast wzrost wskaźnika kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami do załatwienia (od 1,5 do 14,1 punktów procentowych). Przy czym w dwóch izbach (**IAS Bydgoszcz** oraz **IAS Wrocław**) poprawa nastąpiła dopiero w 2018 r., a w **IAS Rzeszów** wskaźnik według stanu na I półrocze 2018 r. był o 0,3 punktu procentowego niższy w odniesieniu do analogicznego okresu roku 2017.

Kwota wyegzekwowanych w I półroczu lat 2016–2018 zaległości ośmiu kontrolowanych IAS stanowiła odpowiednio 0,6%, 0,8% i 6,0% ich zaległości ogółem. Najistotniejsze zwiększenie egzekwowanych należności odnotowano w **IAS Bydgoszcz** (15,8%), **IAS Szczecin** (15,0%) oraz **IAS Katowice** (6,0%).

W tym miejscu zaznaczyć należy, że w analizowanym okresie w ośmiu kontrolowanych jednostkach odnotowano również wyraźny spadek liczby tytułów wykonawczych i objętych nimi kwot zaległości – odpowiednio o 60,2% (z 36 238 do 14 418) i 94,4% (z 2 507 583 tys. zł do 140 629 tys. zł. W największym stopniu liczba tytułów wykonawczych zmniejszyła się w izbach administracji skarbowej we Wrocławiu, w Warszawie, w Szczecinie w Bydgoszczy, w Katowicach i w Kielcach. Wynikało to w dużej mierze z umorzeń prowadzonych postępowań egzekucyjnych głównie z powodu bezskuteczności egzekucji jak również z powodu przedawnienia zobowiązań.

Przykłady

W **IAS Katowice** w II półroczu 2016 r. umorzono 1079 postępowań na kwotę 189 730 tys. zł (tj. blisko 25% ogółu kwoty zaległości objętej tytułami), w całym 2017 r. umorzono 3593 postępowania na kwotę 441 969 tys. zł, a w I półroczu 2018 r. – 817 postępowań na kwotę 57 202 tys. zł.

W **IAS Kielce** wskutek umorzenia postępowania egzekucyjnego w I półroczu 2016 r. załatwiono 62,3% (265 z 425) ogółu tytułów wykonawczych pozostających do załatwienia. W I półroczu 2017 r. wskaźnik ten wyniósł 5,4%, a rok później 61,1%.

W **IAS Wrocław** w I półroczu 2016 wskutek umorzenia załatwiono 314 z 1186 (26,5% tytułów wykonawczych do załatwienia) tytułów wykonawczych, w I półroczu 2017 r. – 147 z 379 (38,8%), a w I połowie 2018 r. – 184 z 395 (46,6%).

5.2.3. Urzędy Skarbowe

Przygotowanie urzędów skarbowych do realizacji powierzonych im zadań oraz terminowość i rzetelności ich realizacji zbadane zostało w ośmiu jednostkach, przy czym:

- a) w ośmiu urzędach skarbowych – na przykładzie zadań wykonywanych przez komórki egzekucji,
- b) w siedmiu urzędach skarbowych – na przykładzie zadań wykonywanych przez komórki podatku akcyzowego i podatku od gier oraz inne komórki realizujące zadania związane z poborem należności scentralizowanych¹⁵⁵,
- c) w jednym urzędzie skarbowym – w zakresie zadań realizowanych przez komórki Centrum Organu Wierzyciela.

¹⁵⁵ Przyjmowanie i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz deklaracji o należnych kwotach podatku od towarów i usług w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, a także informacji wymaganych ustawą o podatku akcyzowym oraz informacji w sprawie opłaty paliwowej, wprowadzanie do systemu ZEFIR2 danych szczegółowych z deklaracji podatkowych ww. podatków, dokonywanie czynności sprawdzających z zakresu tych podatków i udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań w zakresie tych podatków.

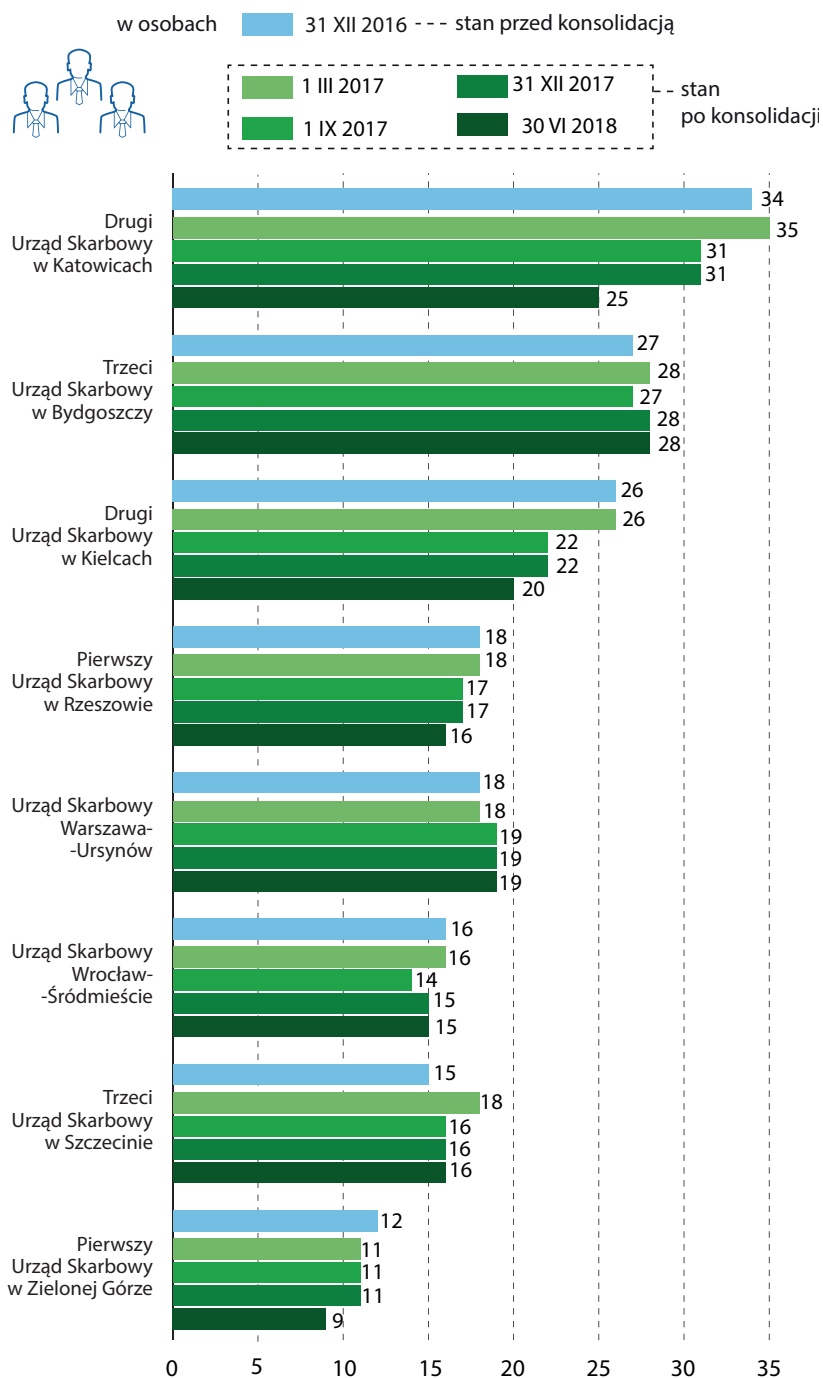
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, urzędy skarbowe w większości przypadków zostały należycie przygotowane do realizacji przejętych z izb celnych zadań. Co do zasady, w kontrolowanych urzędach skarbowych zapewniono odpowiednie warunki i zasoby kadrowe do prawidłowego funkcjonowania komórek egzekucyjnych oraz podatku akcyzowego i podatku od gier.

Urzędy skarbowe w większości przypadków zostały należycie przygotowane do realizacji przejętych z izb celnych zadań

Infografika nr 9

Stan zatrudnienia w komórkach egzekucji administracyjnej skontrolowanych urzędów skarbowych przed i po konsolidacji

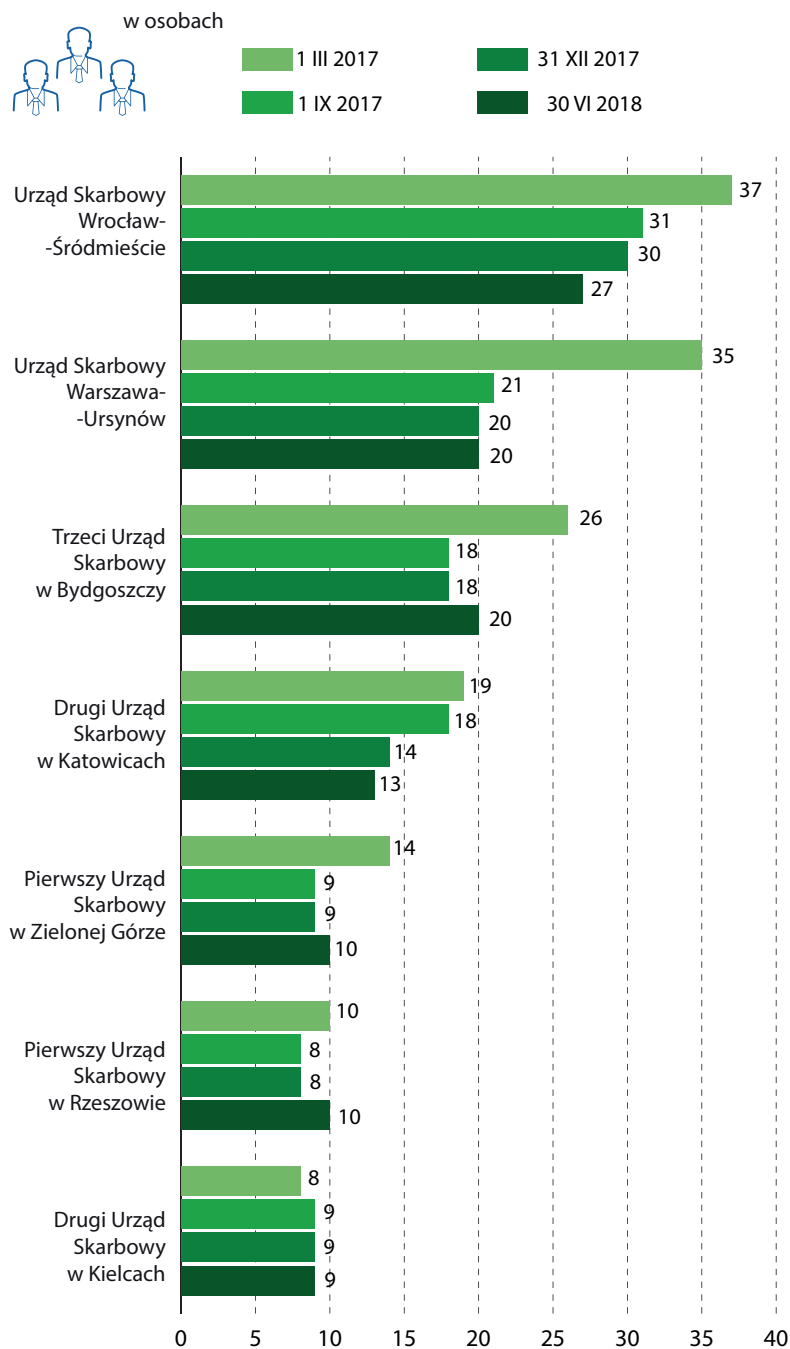


Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie danych z ośmiu objętych kontrolą urzędów skarbowych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 10

Zatrudnienie w nowo powstałych komórkach podatku akcyzowego i od gier (SPA) w skontrolowanych urzędach skarbowych



Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie danych z siedmiu objętych kontrolą urzędów skarbowych.

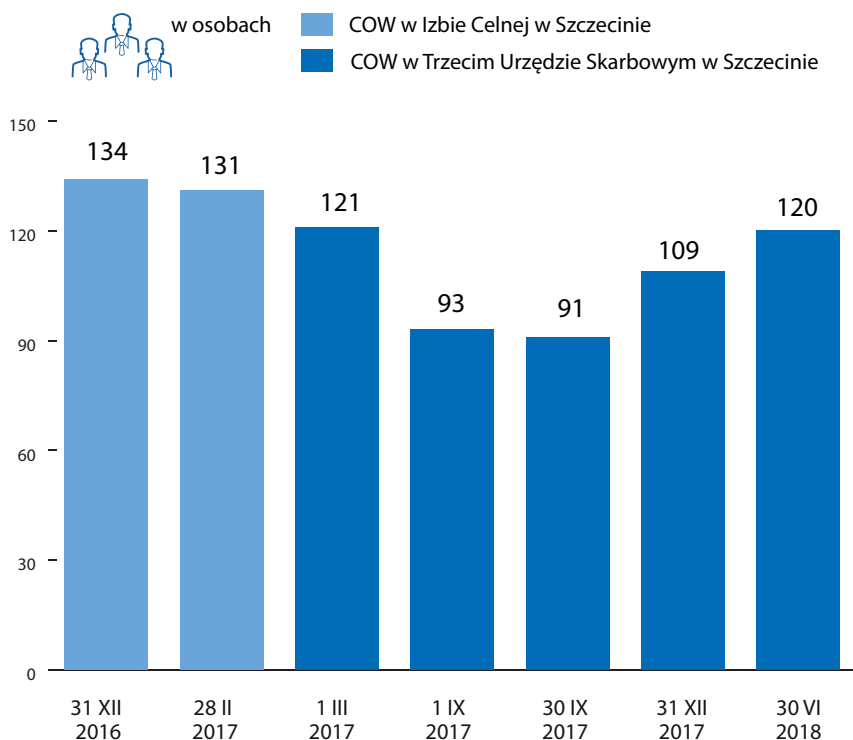
W czterech urzędach NIK zgłosiła uwagi co do zapewnienia pełnej obsady kadrowej

Uwagi co do braku pełnej obsady kadrowej w kontrolowanym obszarze Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła w przypadku **Drugiego Urzędu Skarbowego w Kielcach, Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów, Drugiego Urzędu Skarbowego w Katowicach oraz Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie**, w którym nie zapewniono odpowiedniej obsady kadrowej do wykonywania od dnia 1 marca 2017 r. zadań COW.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 11

Stan zatrudnienia w COW przed i po konsolidacji



Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie.

Zatrudnieni w kontrolowanych komórkach pracownicy posiadali, co do zasady, właściwe przygotowanie, otrzymali stosowne upoważnienia oraz uprawnienia dostępu do wymaganych systemów informatycznych. Na brak odpowiedniego przeszkolenia Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę w **Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach**, gdzie pracownicy komórki podatku akcyzowego i podatku od gier oraz odpowiedniej komórki czynności analitycznych i sprawdzających nie uczestniczyli w specjalistycznych szkoleniach w zakresie realizowanych przez nich zadań. W ocenie NIK, mogło się to przyczynić do wydłużenia czasu realizacji zadań w odniesieniu do czasu ich realizacji przez urzędy celne przed konsolidacją.

W sześciu z ośmiu kontrolowanych w tym zakresie urzędów stwierdzono z kolei opóźnienia w przekazywaniu pracownikom ww. komórek zakresów ich obowiązków. Dotyczyło to **Urzędu Skarbowego Wrocław-Śródmieście, Drugiego Urzędu Skarbowego w Katowicach, Trzeciego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy, Drugiego Urzędu Skarbowego w Kielcach, Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów oraz Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.**

W sześciu urzędach stwierdzono opóźnienia w przekazywaniu pracownikom ich zakresów obowiązków

W **Urzędzie Skarbowym Wrocław-Śródmieście** pracownicy realizujący zadania z zakresu podatku akcyzowego i podatku od gier zostali zapoznani z zakresami obowiązków w okresie od 13 października do 8 listopada 2017 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach** 66,7% pracowników Pierwszego Działu Egzekucji Administracyjnej otrzymało zakresy obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności w okresie od 16 stycznia do 29 maja 2018 r., a 82,4% pracowników Drugiego Działu Egzekucji Administracyjnej i Likwidacji Towarów od 23 czerwca do 16 sierpnia 2017 r.

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** zakresy czynności przekazano pracownikom w dniach 14–30 czerwca 2017 r.,

W **Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach** zakresy czynności przekazano pracownikom w dniach 10–20 czerwca 2017 r.

W **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów** zakresy czynności przekazano pracownikom w dniach 10–25 lipca oraz 18 sierpnia 2017 r.

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie** zakresy czynności dla pracowników COW przekazano w dniach 12–20 września 2017 r. a dla pracowników komórki Działu Egzekucji Administracyjnej w okresie od 5 kwietnia do 17 września 2018 r.

W siedmiu urzędach wystąpiły nieprawidłowości w zakresie terminowości i rzetelności realizowanych zadań

Zastrzeżenia Najwyższej Izby Kontroli dotyczyły natomiast terminowości i rzetelności realizacji powierzonych im zadań. Uwagi lub nieprawidłowości w tym zakresie zostały zgłoszone w siedmiu z ośmiu kontrolowanych urzędów skarbowych. Przy czym w jednym przypadku były na tyle istotne, że uzasadniały dokonanie oceny negatywnej (**Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie**), a w pięciu przypadkach nie pozwoliły na dokonanie oceny pozytywnej (**Drugi Urząd Skarbowy w Katowicach, Trzeci Urząd Skarbowy w Bydgoszczy, Pierwszy Urząd Skarbowy w Rzeszowie, Urząd Skarbowy Warszawa-Ursynów oraz Drugi Urząd Skarbowy w Kielcach**).

W ramach kontroli sprawdzono, czy przekazanie z dniem 1 marca 2017 r. do naczelników urzędów skarbowych zadania prowadzenia egzekucji administracyjnej należności wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust 3 pkt 3–6 rozporządzenia w sprawie wyznaczenia organów KAS do wykonywania niektórych zadań KAS oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania miało wpływ na terminowość realizacji tytułów wykonawczych i ścisłości tych należności.

Terminowość realizacji ww. zadań sprawdzono na próbie 120 spraw egzekucyjnych (po 15 w każdym kontrolowanym urzędzie skarbowym) przekazanych z izb celnych. W wyniku kontroli stwierdzono, że:

- wszystkie sprawy zostały wprowadzone do systemu EGAPOLTAX między 3 a 29 marca 2017 r., tj. w terminie określonym w procedurze przejścia określonym do 31 marca 2017 r.;
- środek egzekucyjny zastosowano w odniesieniu do 76 spraw, tj. 63,3% objętych szczegółową kontrolą, z czego w 35 spraw przed upływem miesiąca, w 19 sprawach w terminie 2–3 miesięcy, w 15 sprawach w terminie 4–6 miesięcy, w 6 w ciągu 7–9 miesięcy oraz w jednej po ponad roku (po 485 dniach);
- zakończono postępowanie 63 (52,5% badanych) spraw, w tym w 26 przypadkach poprzez umorzenie postępowania. W terminie do miesiąca zakończono postępowanie 9 spraw, a w terminie 2–3 miesięcy 10 spraw. Oznacza to, że w prawie 70,0% przypadków zakończe-

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- nie nastąpiło po upływie trzech miesięcy, z czego od 4 do 6 miesięcy – 18 spraw, od 7 do 9 miesięcy – 19 spraw, od 10 do 12 – cztery sprawy, a w trzech przypadkach po ponad roku (435, 450 i 491 dni);
- cztery sprawy przekazano do innego urzędu skarbowego zgodnie z właściwością;
 - co do zasady, wywiązano się z obowiązku wynikającego z art. 245 Ust. 1 ustawy P.w.u. KAS, tj. poinformowania zobowiązanych o zmianie wierzyciela i organu egzekucyjnego; częściową realizację ww. obowiązku stwierdzono w **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Rzeszowie** i w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie**, gdzie z obowiązku tego wywiązano się w 66,7% kontrolowanych spraw oraz w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** (40,0%).

W ramach kontroli sprawdzono także terminowość podejmowania czynności sprawdzających w urzędach realizujących zadania z zakresu poboru należności scentralizowanych. W wyniku szczegółowego badania próby 173 spraw zakwalifikowanych do przeprowadzenia takich czynności w trybie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, stwierdzono, że po ich przejęciu z dniem 1 marca 2017 r. z urzędów celnych kontrolowane urzędy podjęły pierwsze czynności w odniesieniu do 140 z nich (80,1%). Zwłokę w podejmowaniu działań w tym zakresie stwierdzono we wszystkich siedmiu kontrolowanych w tym zakresie urzędach. Pierwsze czynności w przeciągu dwóch miesięcy od ich przejęcia z urzędów celnych podjęto w pięciu urzędach skarbowych w odniesieniu do 27 spraw (19,3%), w tym w siedmiu sprawach termin ten nie przekroczył miesiąca, a w dwóch okresu dwóch tygodni. W dwóch urzędach, tj. w **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Rzeszowie** oraz w **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze**, pierwsze czynności w objętych kontrolą sprawach podjęto najwcześniej dopiero po upływie 4–5 miesięcy od ich przejęcia. W odniesieniu do 71,4% spraw pierwsze czynności podjęto w okresie od trzech do 10 miesięcy od ich przejęcia (40,7% w okresie 3–6 miesięcy i 30,7% w okresie 7–9 miesięcy). W przypadku 13 spraw okres, jaki upłynął od momentu ich przejęcia do podjęcia pierwszej czynności, przekroczył 10 miesięcy, przy czym w dwóch przypadkach nawet ponad rok. Blisko połowa z tych przypadków dotyczyła **Pierwszego Urzędu Skarbowego w Rzeszowie**.

Czynności sprawdzające podjęto w 140 ze 173 spraw zakwalifikowanych do ich przeprowadzenia

Przykłady

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** pierwsze czynności sprawdzające w sprawach przejętych z dniem 1 marca 2017 r. z urzędów celnych podjęto średnio po 203 dniach.

W **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze** pierwszą czynność w sprawie podjęto najwcześniej po 125 dniach, a najpóźniej po 347 dniach od zaewidencjonowania sprawy w urzędzie.

W **Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach** w przypadku 70% badanych spraw pierwsze czynności podejmowano od ponad 30 do 232 dni.

W **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów** działania w tym zakresie podjęto najwcześniej po 27 dniach a najpóźniej po 218 dniach.

W trzech urzędach w zakresie 30 spraw (17,3% kontrolowanych) do 30 czerwca 2018 r. nie podjęto żadnych czynności, a w kolejnym urzędzie stwierdzono kilkumiesięczne przerwy w prowadzeniu 17,6% kontrolowanych spraw

W **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów** stwierdzono ponadto kilkumiesięczne przerwy – trwające od 1,5 do 5,5 miesiąca – w prowadzeniu sześciu z 34 kontrolowanych spraw. Jednocześnie w odniesieniu do 30 spraw (17,3% objętych analizą) nie podjęto żadnych czynności. Dotyczyło to **Pierwszego Urzędu Skarbowego w Rzeszowie** (17 spraw) oraz **Urzędu Skarbowego Wrocław-Śródmieście** (13 spraw).

Jako powody opóźnień w podejmowaniu pierwszych czynności wskazywano dużą ilość spraw, obciążenie komórek realizujących te zadania, zmiany kadrowe oraz konieczność realizacji innych terminowych zadań, np. zwrotów.

Ze 140 analizowanych spraw, co do których jednostki podjęły czynności, załatwiono 136 (97,1%). Czas, jaki upłynął od momentu ich przejęcia do załatwienia, wahał się w przedziale od kilku dni do ponad roku. W blisko $\frac{3}{4}$ przypadków (98 spraw) okres ten przekroczył pół roku, w tym w przypadku 38 spraw przekroczył rok. W toku pozostawało łącznie siedem spraw (trzy w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** i cztery w **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów**).

W blisko połowie kontrolowanych urzędów w obszarze realizacji spraw z zakresu podatku akcyzowego, podatku od gier i opłaty paliwowej stwierdzono przewlekłość w podejmowaniu pierwszych czynności

Na próbie 224 spraw niezakończonych (przekazanych z urzędów celnych do urzędów skarbowych) sprawdzono również, jaki był czas prowadzenia postępowań podatkowych z zakresu podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku VAT w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych i opłaty paliwowej, przez urząd celny (przed konsolidacją) i urząd skarbowy (po konsolidacji). W szczególności analizowano termin wszczęcia tych postępowań, w jakim czasie od momentu zaewidencjonowania w komórce podatku akcyzowego i podatku od gier podjęto pierwsze czynności w sprawie oraz czy i kiedy zakończono te postępowania. Nieprawidłowości dotyczące przewlekłości w podejmowaniu pierwszych czynności w tych postępowaniach podatkowych przejętych z dniem 1 marca 2017 r. z izby celnej wystąpiły w trzech z siedmiu kontrolowanych w tym zakresie urzędów, tj. w: **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy**, **Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach** oraz w **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów**.

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** przewlekłość w podejmowaniu pierwszych czynności dotyczyła trzech postępowań podatkowych w zakresie podatku akcyzowego, przejętych z dniem 1 marca 2017 r. z izby celnej.

W **Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach** opieszałość w podejmowaniu pierwszych czynności stwierdzono w przypadku 20 spraw, w których pierwsze czynności podejmowano w okresie od ponad 30 do 232 dni.

W **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów** stwierdzono, że podjęcie pierwszych działań w jednej z 10 kontrolowanych spraw z zakresu podatku akcyzowego i opłaty paliwowej nastąpiło po prawie trzech miesiącach, od przekazania. Stwierdzono również kilkumiesięczne (od trzech do sześciu miesięcy) przerwy w prowadzeniu trzech postępowań w zakresie podatku akcyzowego i w jednym w zakresie opłaty paliwowej.

Ponadto w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** oraz w **Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach** Najwyższa Izba Kontroli zwróciła również uwagę na pogorszenie się wskaźników terminowości i skuteczności realizacji spraw przejętych z izby celnej lub urzędów celnych.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zaznaczyć należy, że zgodnie z regulacją art. 125 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Ponadto w art. 139 §1 określono, iż załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w przeciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

Kontrolą objęto również terminowość wprowadzania do systemu ZEFIR2 danych szczegółowych z:

- deklaracji podatku akcyzowego,
- deklaracji podatku od gier,
- deklaracji podatku od wydobycia niektórych kopalin,
- deklaracji o należnych kwotach podatku od towarów i usług w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych,
- informacji wymaganych ustawą o podatku akcyzowym,
- informacji w sprawie opłaty paliwowej.

Zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów poprzez bieżące rejestrowanie/zatwierdzanie deklaracji należy rozumieć dla:

- deklaracji papierowych – rejestrację w dniu ich wpływu do organu, a najpóźniej następnego dnia roboczego z wyłączeniem deklaracji AKC-4/4zo, które powinny być zarejestrowane najpóźniej 5-tego dnia roboczego od daty wpływu do jednostki;
- deklaracji elektronicznych – zatwierdzenie w dniu wpływu do organu, w przypadku wpływu po godzinach pracy urzędu zatwierdzenie powinno nastąpić w następnym dniu roboczym w godzinach porannych.

Uwagi i zastrzeżenia w tym obszarze Najwyższa Izba Kontroli zgłosiła w sześciu na siedem kontrolowanych w tym zakresie urzędów¹⁵⁶.

Naruszenia wytycznych Ministerstwa Finansów w zakresie terminu wprowadzania do systemu ZEFIR2 danych z deklaracji podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku VAT w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych i opłaty paliwowej stwierdzono w pięciu urzędach, tj.: w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy, Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach, Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Rzeszowie, Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów** oraz w **Urzędzie Skarbowym Wrocław-Śródmieście**.

Kontrolowane urzędy, co do zasady, terminowo wprowadzały dane z objętych kontrolą deklaracji i informacji. Niemniej jednak w przypadku sześciu z nich NIK zgłosiła uwagi i zastrzeżenia.

¹⁵⁶ Uwag i zastrzeżeń w zakresie terminowości wprowadzania i zatwierdzania deklaracji NIK nie zgłosiła w przypadku kontroli Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze.

Przykłady

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** znaczne przekroczenie terminu wprowadzenia do systemu ZEFIR2 stwierdzono w przypadku dwóch skontrolowanych deklaracji w zakresie podatku akcyzowego. Obie deklaracje wprowadzono po upływie 43 dni od czasu ich wpływu do Urzędu.

W **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Rzeszowie** wystąpiły trzy przypadki znacznych opóźnień (wynoszących powyżej 100 dni).

W **Urzędzie Skarbowym Warszawa-Ursynów**, **Drugim Urzędzie Skarbowym w Kielcach** oraz w **Urzędzie Skarbowym Wrocław-Śródmieście** deklaracje zaewidencjonowane w systemie ZEFIR2 po upływie 30 dni od daty ich wpływu to jednostki, stanowiły odpowiednio 0,7% (226), 0,3% (163) oraz 1,6% (485) ogółu deklaracji.

Najwyższa Izba Kontroli stwierdziła również, że w **Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach** oraz **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy** wystąpiły błędy w zakresie wprowadzenia dat wpływu do systemu ZEFIR2 deklaracji podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku VAT w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych i opłaty paliwowej.

W **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie** sprawdzono ponadto, czy proces konsolidacji trzech formacji miał wpływ na realizację przez tą jednostkę zadań Centrum Organu Wierzyciela (COW) w zakresie wykonywania zadań wierzyciela należności pieniężnych wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3–6 rozporządzenia w sprawie wyznaczenia organów KAS do wykonywania niektórych zadań KAS oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania oraz postępowania egzekucyjnego w odniesieniu do tych należności.

Z dniem 1 października 2015 r. Dyrektor Izby Celnej w Szczecinie został wyznaczony¹⁵⁷ na terytorium całego kraju do wykonywania zadań wierzyciela w odniesieniu do należności celno-podatkowych¹⁵⁸ – jako Centrum Organu Wierzyciela¹⁵⁹ (przyjął on na dzień 1 października 2015 r. zaległości w tych należnościach na ogólną kwotę 7387,6 mln zł.), a od 1 marca 2017 r., w związku z wejściem w życie ustawy o KAS, wierzycielem należ-

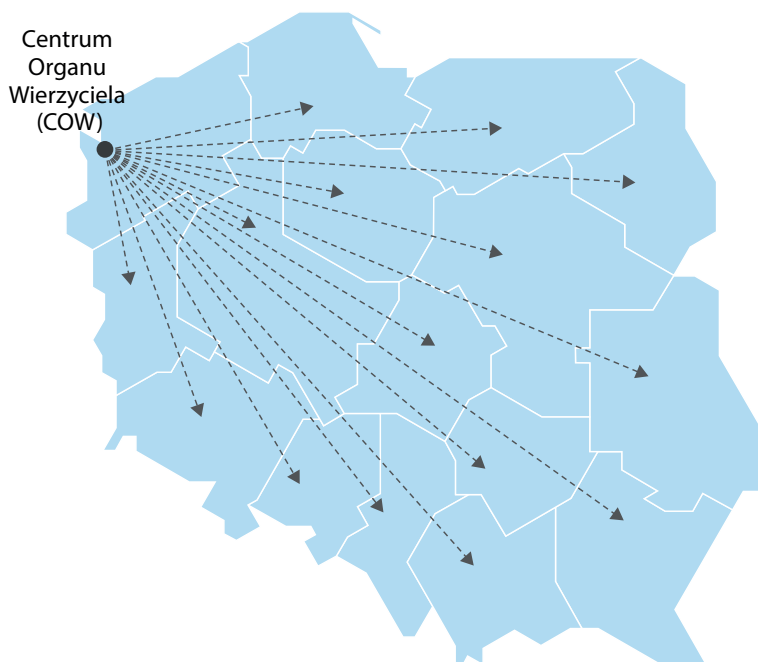
¹⁵⁷ Na podstawie znowelizowanego w dniu 15 września 2015 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 maja 2012 r. w sprawie wyznaczenia organu Służby Celnej właściwego do wykonywania niektórych zadań Służby Celnej oraz określenia terytorialnego zasięgu jego działania (Dz. U. 2016 r. poz. 1200).

¹⁵⁸ Wynikających z wydanych przez naczelnika urzędu celnego decyzji, postanowień lub mandatów karnych, z przyjętych przez naczelnika urzędu celnego zgłoszeń celnych, deklaracji, informacji o opłacie paliwowej albo informacji o dopłatach, z wydanych przez dyrektora izby celnej decyzji lub postanowień, z wydanych przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej decyzji w zakresie podatku akcyzowego oraz podatku od wydobycia niektórych kopalin, a także z orzeczeń sądowych, których wykonanie następowało w trybie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2018 r. poz. 1314, ze zm.) – od 1 marca 2017 r. zaliczanych do należności scentralizowanych.

¹⁵⁹ Do dnia 30 września 2015 r. zadania wierzyciela tych należności realizowane były przez 16 Dyrektorów izb celnych.

ności scentralizowanych stał się Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie¹⁶⁰, który przejął zaległości w tych należnościach na ogólną kwotę 10 366,1 mln zł.

Infografika nr 12
Centrum Organu Wierzyciela



Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli.

Na próbie 80 dokumentów¹⁶¹ zbadano terminowość wystawiania po 1 marca 2017 r. przez COW upomnień i tytułów wykonawczych. Badanie to wykazało:

- niewystawianie upomnień dotyczących należności scentralizowanych lub ich wystawianie ze znaczną zwłoką, wynoszącą od 13 do 354 dni od dnia przekazania sprawy do windykacji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Dąbrowie Górniczej [Dział Analizy Przedwierzycielskiej Dochodów Scentralizowanych (SAP)]¹⁶² w 77,5% zbadanych spraw;
- niewystawianie tytułów wykonawczych na należności scentralizowane lub ich wystawianie ze znaczną zwłoką (wynoszącą od 26 do 286 dni od 7-go dnia po doręczeniu upomnienia) w 30,0% zbadanych spraw, w których doręczono upomnienia.

Centrum Organu Wierzyciela nieterminowo wystawiało upomnienia i tytuły wykonawcze lub wykonywało to ze zwłoką

¹⁶⁰ Wyznaczony na podstawie § 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania, oraz na podstawie § 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 22 lutego 2017 r. w sprawie określenia obowiązków pozostających we właściwości naczelnika urzędu skarbowego uprawnionego do żądania ich wykonania w drodze egzekucji administracyjnej, oraz właściwości miejscowej tego naczelnika urzędu skarbowego (Dz. U. poz. 419).

¹⁶¹ Z wykazów systemu ZEFIR2, dotyczących należności scentralizowanych z deklaracji przypisanych w systemie ZEFIR2 w okresach od 1 do 31 marca 2017 r. oraz od 1 do 31 marca 2018 r., z których kwota zobowiązania nie została uregulowana w ustawowym terminie.

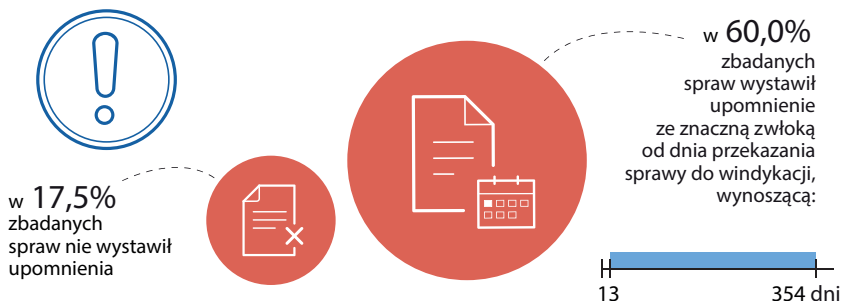
¹⁶² Komórka dokonująca analizy zaległości scentralizowanych i kierująca do COW sprawą do windykacji (dalej: SAP).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 13

COW – nieprawidłowości w zakresie należności scentralizowanych

COW wykonując zadania wierzyciela należności scentralizowanych, po otrzymaniu należności do windykacji:



COW wykonując zadania wierzyciela należności scentralizowanych, po doręczeniu upomnienia:



Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie.



Po 1 marca 2017 r. w COW wyraźnie spadła liczba wystawianych upomnień (należności objętych upomnieniem) i tytułów wykonawczych

NIK wskazała także na spadek liczby wystawianych upomnień oraz liczby wystawianych tytułów wykonawczych dotyczących należności scentralizowanych w poddanych badaniu okresach od 1 marca do 30 czerwca 2017 r. i od 1 marca do 30 czerwca 2018 r. w porównaniu do analogicznego okresu roku 2016. Spadek ten w przypadku upomnień wyniósł odpowiednio 68,3% i 33,2%, a w przypadku tytułów wykonawczych odpowiednio 53,8% i 23,1%. Uwzględniając zmianę w sposobie wystawiania upomnień od 2017 r. (rozpoczęto wystawianie upomnień wielopozycyjnych), stwierdzono w ww. okresach spadek liczby należności objętych upomnieniem, do analogicznego okresu w 2016 r., który wyniósł w 2017 r. 54%, a w 2018 r. – 19%.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 14

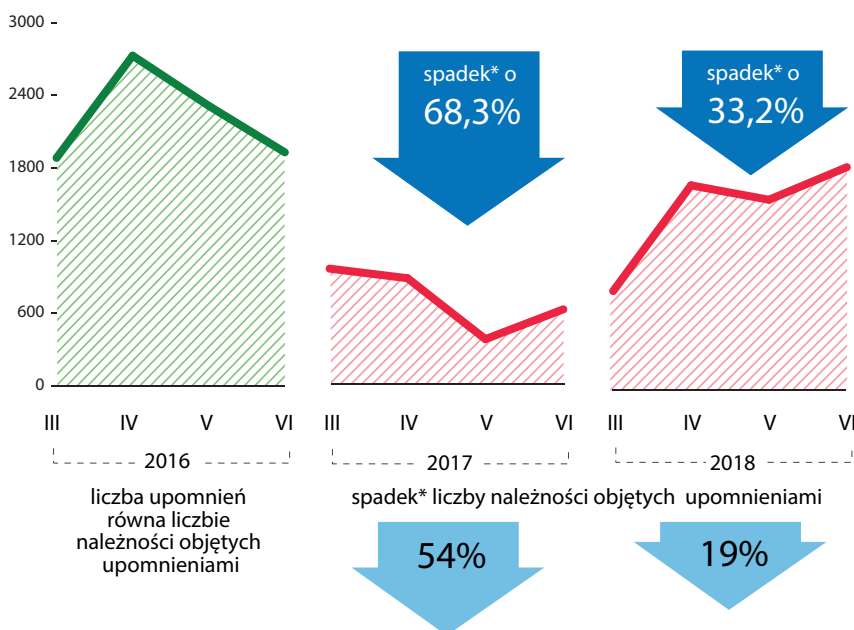
Liczba upomnień i tytułów wykonawczych wystawianych przez COW

 przed konsolidacją
  po konsolidacji



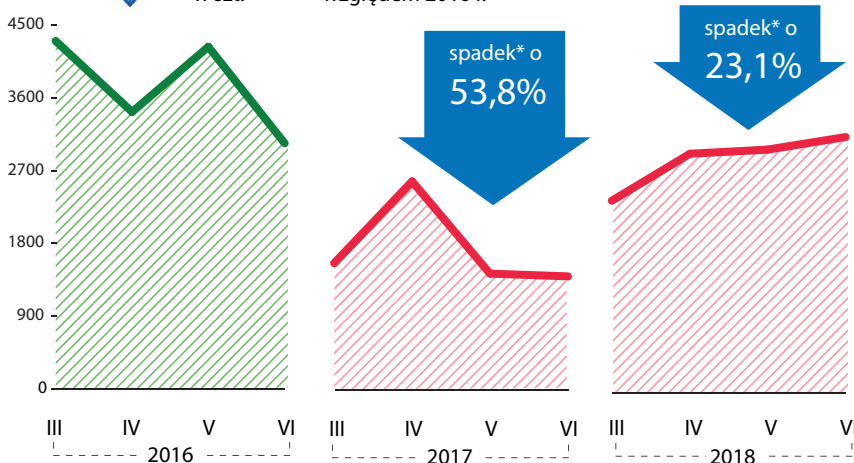
Liczba wystawianych upomnień na należności scentralizowane

w szt. *względem 2016 r.



Liczba wystawianych tytułów wykonawczych na należności scentralizowane

w szt. *względem 2016 r.



Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie.

Dyrektor IAS w Szczecinie wyjaśnił, że zmniejszenie liczby tytułów wykonawczych wystawianych przez COW w opisanych powyżej okresach wynikało ze wzrostu pracochłonności procesu wystawiania tytułów wykonawczych (w związku z utworzeniem KAS część procesu dochodzenia zale-

głości scentralizowanych realizowana była po 1 marca 2017 r. w systemie EGAPOLTAX, część w systemie ZEFIR2, a systemy te nie mają możliwości automatycznej migracji danych, co skutkuje koniecznością pozyskiwania dokumentów i danych w formie papierowej) oraz zmniejszenia stanu kadrowego w COW w porównaniu do stanu sprzed utworzenia KAS. W 2017 r. dodatkową przyczyną zmniejszenia ilości wystawionych tytułów wykonawczych były także liczne zwroty przez naczelników urzędów skarbowych jako organów egzekucyjnych, wystawionych przed 1 marca 2017 r. tytułów wykonawczych, ze względu na liczne błędy.

Ustalono ponadto, że podjęcie przez COW czynności windykacyjnych uwarunkowane było przekazaniem dokumentu do windykacji przez SAP. W przypadku 71,4% zbadanych spraw wystąpiły przypadki polegające na nieprzekazaniu spraw do windykacji do COW (osiem przypadków, które stanowiły 12,7% badanych spraw) lub przekazywaniu spraw ze zwłoką wynoszącą od trzech do 287 dni w stosunku do terminów określonych w § 10 ust. 2 „Instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych oraz pozostałych dokumentów mających wpływ na rozliczenia finansowo-księgowo, wszczęcie i prowadzenie egzekucji w zakresie dochodów scentralizowanych” (37 przypadków, które stanowiły 58,7% badanych spraw).

Ponadto NIK zwróciła uwagę na problem ograniczenia się w ramach prac, powołanego na mocy porozumienia z dnia 28 grudnia 2016 r. Zespołu ds. COW do opracowania wyłącznie „Procedury przekazania spraw z Centrum Organu Wierzyciela Izby Celnej w Szczecinie” i niepodjęcie w ramach prac tego Zespołu analizy stanu kadr i potrzeb kadrowych COW po konsolidacji, co opóźniło działania podejmowane przez Naczelnik Urzędu w zakresie zapewnienia odpowiedniej (ilościowo i merytorycznie) obsady kadrowej do wykonywania od dnia 1 marca 2017 r. zadań COW.

Uwaga NIK dotyczyła także wykorzystywania w nieznacznym stopniu w badanych okresach od marca do czerwca z lat 2016 i 2017 instytucji hipoteki przymusowej oraz zastawu skarbowego.

Ustalenia kontroli, w tym w **Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie**, oraz wyniki przytoczonych poniżej audytów wskazują, że Kierownictwo IC, a następnie IAS w Szczecinie, mając wiedzę o zidentyfikowanych problemach z rzetelną i terminową realizacją zadań przez COW od początku jego istnienia, nie podjęło skutecznych działań, które wyeliminowałyby zidentyfikowane problemy w funkcjonowaniu COW przed konsolidacją służb celnych i skarbowych, co doprowadziło do dalszego ich pogłębienia. Dotyczyło to w szczególności braku skutecznych działań w zakresie wyeliminowania zdiagnozowanych już na początku 2016 r. błędów i dysfunkcji systemu informatycznego ZEFIR2, a także jego dostosowania do nowej struktury organizacyjnej po 1 marca 2017 r.

Z przeprowadzonego przez Ministerstwo Finansów w 2016 r. audytu wynika, że w COW od początku jego istnienia występował problem z terminową realizacją zadań. Było to spowodowane niedoszacowaniem zasobów kadrowych niezbędnych do realizacji tak dużej liczby spraw,

niesprawnością systemu informatycznego ZEFIR2¹⁶³, a także przekazaniem do COW spraw niezakończonych, co skutkowało brakiem wiedzy historycznej pracowników i koniecznością wnikliwego pozyskiwania i analizowania materiału zgromadzonego w sprawie. Nieprawidłowy był ponadto dobór kadr do COW, ponieważ osoby przeniesione do COW nie posiadały doświadczenia w zakresie stosowania przepisów prawa, niektórym brakowało podstawowych umiejętności pracy na komputerze oraz umiejętności obsługi wykorzystywanych systemów informatycznych. Wadliwa okazała się migracja danych z systemu ZEFIR do ZEFIR2, brak było także uzgodnienia kwot i liczby spraw, które powinny być przeniesione do systemu Zefir2, co powodowało utrudnienia w zarządzaniu sprawami na poziomie wierzyciela.

W opracowanej w Urzędzie w czerwcu 2017 r. *Analizie funkcjonowania Centrum Organu Wierzyciela* wskazano problemy w jego funkcjonowaniu, w tym poważne zaległości w realizacji zadań z okresu sprzed utworzenia KAS, gwałtowne zmniejszenie liczby pracowników (głównie z powodu odejścia na emeryturę, nieprzyjęcia lub nieotrzymania propozycji pracy w KAS), dalszy przyrost zaległości w realizacji zadań, dodatkowe zadania realizowane przez COW po 1 marca 2017 r., wzrost liczby czynności przy wykonywaniu konkretnych dotychczasowych zadań, niedostosowaną do zmian po reformie funkcjonalność systemu ZEFIR2, niezakończony proces migracji danych z 2015 r.

Problemy w funkcjonowaniu COW, mające negatywny wpływ na terminowość i rzetelność realizacji zadań, zostały potwierdzone również w lipcu 2017 r. w sprawozdaniu z czynności doradczych *Funkcjonowanie Centrum Organu Wierzyciela po wdrożeniu Krajowej Administracji Skarbowej*¹⁶⁴.

Z wyjaśnień Szefa KAS wynika, że w ramach monitorowania stanu realizacji zadań przez COW, Szef Służby Celnej podjął w I kwartale 2016 r. działania mające na celu wsparcie – współpracującego z COW – Centrum Rozliczeń (CR) przy Izbie Celnej w Krakowie w realizacji zadania centralnego rozliczania należności z cła, opłat związanych z przywozem i wywozem towarów oraz innych dochodów rozliczanych centralnie, poprzez powierzenie części zadań z tego zakresu Izdom Celnym w Katowicach i w Gdyni. W 2016 r. na polecenie Ministerstwa Finansów przeprowadzono m.in. w COW i w CR audyt procesu poboru, rozliczania i dochodzenia należności po centralizacji obszaru finansowo-księgowego, którego wyniki w odniesieniu do COW wskazano wyżej. We wrześniu 2016 r. Szef Służby Celnej zaakceptował wzmocnienie kadrowe COW poprzez zwiększenie o 16 liczby etatów członków korpusu służby cywilnej w COW, w tym 10 etatów spoza Izby Celnej w Szczecinie, w wyniku ich przekształcenia z etatów funkcjonariuszy celnych. Na polecenie Ministerstwa Finansów Izba Celna w Szczecinie informowała również o wykonaniu poleceń dot. współpracy CR, COW oraz izb celnych, w tym dotyczących poprawy funkcjonowania systemu Zefir2. Szef KAS wyjaśnił również, że zdalne szkolenia z obsługi systemu Zefir2 ukończyło do końca lutego 2017 r. 4,7 tys. osób, a od 1 marca 2017 r. do chwili obecnej – 914 osób. W obszarze zadań wierzyciela działania

¹⁶³ Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z Unią Europejską i Budżetem.

¹⁶⁴ Sprawozdanie nr 3201-IWA.094.5.2017.4 z dnia 26 lipca 2017 r.

nakierowane są na usprawnienie funkcjonalności systemu ZEFIR2, przy uwzględnieniu możliwości finansowych i pierwszeństwa zmian polegających na dostosowaniu systemu do aktualnego stanu prawnego. Ponadto Szef KAS wyjaśnił również, że niezależnie od kwestii systemów informacyjnych, zobligowano Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie do przygotowania planu naprawczego COW oraz że w dniu 3 września 2018 r. odbyło się spotkanie Zastępcy Szefa KAS, kierownictwa DPP z Dyrektorem Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, na którym przedstawiony został harmonogram działań w zakresie likwidacji zaległości w realizacji zadań COW w obszarze należności zagrożonych przedawnieniem z końcem 2018 r. oraz należności, wobec których nie podjęto działań windykacyjnych, co NIK oceniła pozytywnie.

Niemniej jednak NIK zwraca uwagę, że opisany powyżej stan faktyczny wpłynął negatywnie na skuteczność windykacji należności scentralizowanych oraz realizację tytułów wykonawczych i ściągalność tych należności, a w konsekwencji na realizację dochodów budżetu państwa, co oznacza, że jeden z głównych celów konsolidacji – zwiększenie skuteczności poboru należności podatkowych i celnych, nie mógł być w pełni zrealizowany.

5.3. Monitoring efektów wdrożenia KAS

Kierunki działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020 zostały określone pod koniec lipca 2017 r.

Kontrolę w zakresie efektów wdrożenia KAS przeprowadzono w Ministerstwie Finansów.

Wypełniając dyspozycję art. 7 ust. 1 ustawy o KAS, Minister Rozwoju i Finansów w dniu 25 lipca 2017 r. wydał zarządzenie w sprawie kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020 (dalej: Kierunki KAS¹⁶⁵). Dokument ten określa sześć kierunków działalności KAS z wskazaniem celów, a także mierniki/wskaźniki dotyczące realizacji poszczególnych celów w okresie od 2017 r. do 2020 r. Nie został opracowany harmonogram działań realizujących cele określone w Kierunkach KAS na poszczególne lata. Kierunki KAS ustalały wartość bazową wskaźników (najczęściej z 2016 r.) oraz wartości docelowe wskaźników (do osiągnięcia w 2020 r.).

Co prawda elementy określające cele przeprowadzonej reformy określone zostały w uzasadnieniu do projektowanych ustaw, niemniej jednak nie została ona poprzedzona określeniem konkretnej kompleksowej strategii działania. Pierwszym dokumentem bardziej szczegółowo określającym cele i kierunki działania był przytoczony wyżej dokument wprowadzony Zarządzeniem MRiF¹⁶⁶.

Cele wskazane w Kierunkach KAS, które dotyczą poszczególnych IAS, zawarte były w rocznych kierunkach działania i rozwoju KAS. Szef KAS na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o KAS określił *Kierunki działania i roz-*

¹⁶⁵ Ustalenia opisane w informacji o wynikach kontroli dotyczą Kierunków w brzmieniu obowiązującym do dnia 21 maja 2019 r.

¹⁶⁶ Na brak kompleksowej strategii działania KAS zwrócił również uwagę prof. dr hab. Artur Nowak-Far w ekspertyzie sporządzonej na zlecenie NIK pod nazwą „Ocena modelu organizacji służb celno-skarbowych na tle rozwiązań przyjętych w innych państwach Unii Europejskiej”.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

woju KAS na rok 2017¹⁶⁷ (Kierunki na 2017 r.) oraz *Kierunki działania i rozwoju KAS na rok 2018*¹⁶⁸ (Kierunki na 2018 r.). W Kierunkach na 2017 i na 2018 r. określone zostały kwartalne terminy przekazywania danych przez Dyrektorów poszczególnych IAS. W Kierunkach na 2018 r. przedstawiono wskaźniki do realizacji przez poszczególne jednostki KAS z wskazaniem wartości planowanych na poszczególne kwartały 2018 r.

Monitorowanie rocznych celów określonych przez Szefa KAS i przekazywanie informacji o stanie ich realizacji spoczywa na właścicielach celów i mierników pomiaru ich realizacji (tj. jednostkach i komórkach organizacyjnych KAS wskazanych w zarządzeniach Szefa KAS), natomiast koordynacja działań w tym zakresie należy do Departamentu Organizacji i Wdrożeń Ministerstwa Finansów. Szef KAS zatwierdził w 2017 r. dwa raporty z realizacji celów w III i IV kwartale 2017 r. (w dniach 25 października 2017 r. i 26 lutego 2018 r.) oraz raport z realizacji Kierunków na 2018 r. za I kwartał 2018 r. (25 kwietnia 2018 r.). W przypadku gdy zidentyfikowano zagrożenie realizacji poszczególnych wskaźników na koniec danego roku w raportach kwartalnych przedstawiano przyczyny niezrealizowania zakładanego poziomu wskaźników oraz działania, jakie podjęto w celu poprawy danego wskaźnika lub przedstawiano wyjaśnienia. Kwartalne raporty z realizacji Kierunków na 2017 i na 2018 r. zostały przekazane Kierownictwu Ministerstwa Finansów (21 listopada 2017 r., 20 marca i 15 maja 2018 r.).

W *Raporcie ze stopnia realizacji celów i zadań przez KAS oraz osiągniętych wartości mierników za III kwartał 2017 r.* (rozliczenie Kierunków na 2017 r. za III kwartał 2017 r.) wskazano, że na koniec 2017 r. zagrożona jest realizacja tylko jednego z 20 wskaźników „Średni czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika”. Według założeń planu na 2017 r. jego wartość powinna być niższa lub równa 25 dni (wartość bazowa dla IAS w 2016 r. wynosiła 29,74 dnia). Na koniec III kwartału średni czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika wyniósł 28,64 dnia.

W *Raporcie z realizacji celów i zadań KAS w 2017 r.* (rozliczenie Kierunków na 2017 r. za IV kwartał/za 2017 r.) przedstawiono informacje, że na koniec 2017 r. zagrożone realizacją były cztery z 20 wskaźników: „Średni czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika” (wartość docelowa niższa lub równa 25 dni, wartość na koniec 2017 r. 28,13 dnia), „Utworzenie urzędu skarbowego ds. obsługi kluczowych podmiotów” (wartość docelowa 1 szt., wartość na koniec 2017 r. 0 szt.), „Wzrost zmiany ilości wykrytych nielegalnych wyrobów tytoniowych przewyższających zmianę ilości wypalonych papierosów nielegalnych” (wartość docelowa wzrost o 2% w stosunku do 2016 r., wartość na koniec 2017 r. spadek o 14%¹⁶⁹), „Wdrożony prototyp Awizacja i integracja z National Maritime Single Window” (wartość docelowa 1 szt., wartość na koniec 2017 r. 0 szt.).

¹⁶⁷ Zarządzenie nr 59 Szefa KAS z dnia 25 września 2017 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2017.

¹⁶⁸ Zarządzenie nr 72 Szefa KAS z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2018.

¹⁶⁹ Definicja wskaźnika – różnica pomiędzy stosunkiem ujawnionych wyrobów tytoniowych (r/r) a stosunkiem wypalonych papierosów nielegalnych (r/r).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W *Raporcie z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2018 według stanu na 31 marca 2018 r.* (rozliczenie Kierunków na 2018 r. za I kwartał 2018 r.) przedstawiono informacje, że na koniec 2018 r. zagrożone realizacją były dwa z 23 wskaźników: „Utworzenie urzędu skarbowego ds. obsługi kluczowych podmiotów” oraz „Uruchomienie pilotażu Horyzontalnego Monitoringu”.

Wyniki monitoringu realizacji celów KAS za I kwartał 2018 r. wykazały, że części wskaźników nie wykonano na zaplanowanym na I kwartał 2018 r. poziomie lub/i istnieje potencjalne zagrożenie niezrealizowania ich na koniec 2018 r. W związku z powyższym Dyrektor DOW dnia 9 maja 2018 r. skierował do komórek organizacyjnych Ministerstwa Finansów pismo dotyczące działań naprawczych.

Za nadzór i monitorowanie realizacji Kierunków KAS odpowiadał Szef KAS. W okresie objętym kontrolą Szef KAS wyniki realizacji tych działań przedstawił w (przygotowanym przez Departament Organizacji i Wdrożeń) *Raporcie ze stanu realizacji celów i działań określonych w czteroletnich kierunkach KAS podjętych w roku 2017*¹⁷⁰.

W 2017 r. założoną wartość osiągnęło 12 z 28 wskaźników

Analiza treści *Raportu ze stanu realizacji celów i działań określonych w czteroletnich kierunkach KAS podjętych w roku 2017* wykazała, że wykonano 12 z 28 wskaźników, zgodnie z założeniami określonymi w czteroletnich Kierunkach KAS. W raporcie tym przedstawiono również informacje o niezrealizowaniu dziewięciu (z 28) wskaźników według stanu na koniec 2017 r. W ww. raporcie przedstawiono wyjaśnienia/przyczyny niezrealizowania tych wskaźników i/lub działania służące realizacji wskaźników.

Zastrzeżenia NIK dotyczyły określenia niektórych mierników i braku aktualizacji Kierunków KAS

Analiza Kierunków KAS na lata 2017–2018, jak również raportów okresowych z ich realizacji, wskazała na występujące w tym zakresie nieprawidłowości i nieścisłości.

I tak np. w raporcie z realizacji Kierunków na 2017 r. za III kwartał 2017 r. zapisano, że na koniec 2017 r. nie jest zagrożona realizacja wskaźnika Utworzenie urzędu skarbowego ds. obsługi podmiotów kluczowych. Pomimo, że w tym samym raporcie zapisano, że *Przygotowano projekt rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (projekt z dn. 14.09.2017 r.). Decyzją Kierownictwa KAS utworzenie WUS ds. obsługi kluczowych podmiotów nastąpi z dniem 1 kwietnia 2018 r. Rozpoczęto wybór podmiotów właściwych do obsługi w urzędzie skarbowym ds. obsługi kluczowych podmiotów. Wskazane zostały źródła: finansowania i obsady etatowej.* Oznacza to, że już we wrześniu 2017 r. było wiadomo, że urząd ds. obsługi podmiotów kluczowych nie powstanie do końca 2017, a tym samym wskaźnik nie zostanie zrealizowany.

Kolejna kwestia dotyczyła urzędu skarbowego ds. obsługi kluczowych podmiotów, którego utworzenie w ramach struktury organizacyjnej IAS w Warszawie zaplanowano w Kierunkach na 2018 r. na II kwartał 2018 r. Podczas

¹⁷⁰ Raport z realizacji Kierunków KAS za 2017 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

gdy w dniu 13 grudnia 2017 r., tj. ponad dwa tygodnie przed zatwierdzeniem/określeniem Kierunków na 2018 r., kierownictwo KAS podjęło decyzję o przesunięciu terminu utworzenia tej jednostki na 1 stycznia 2019 r.

Do czasu zakończenia czynności kontrolnych, tj. do dnia 5 października 2018 r., nie podjęto również działań mających na celu dokonanie zmian w Kierunkach KAS w zakresie określenia dwóch wskaźników, pomimo iż konieczność ich zmiany wynikała z Raportu z realizacji kierunków KAS za 2017 r. Dotyczyło to wskaźnika „Pozycja w rankingu krajów UE – Ekonomiczność działania KAS” oraz „Udostępnienie nowych usług elektronicznych w obszarze poboru podatków”.

Zdaniem NIK, zmiany w zakresie określenia ww. dwóch wskaźników powinny znaleźć się w przygotowywanej przez Departament Zarządzania Strategicznego ewaluacji czteroletnich Kierunków KAS.

Z uzasadnienia projektu ustawy o KAS z dnia 31 maja 2016 r. wniesionego do Sejmu dnia 3 czerwca 2016 r. wynika, że jednym z celów reformy aparatu administracyjnego było zapewnienie obsługi klienta na wysokim poziomie.

W urzędach skarbowych na terenie całego kraju przeprowadzane były badania oceny jakości obsługi bezpośredniej świadczonej w salach obsługi. Badania przeprowadzono w oparciu o papierowy kwestionariusz anonimowej ankiety. Z raportu z marca 2018 r. podsumowującego badanie przeprowadzone w IV kwartale 2017 r. wynika, że podatnicy bardzo wysoko ocenili jakość usług świadczonych na salach obsługi w urzędach skarbowych. Procent odpowiedzi pozytywnych (suma odpowiedzi „tak” i „raczej tak” udzielonych na siedem pytań ankiety) wynosił 98,28%. W I półroczu 2018 r. zostało przeprowadzone kolejne badanie jakości usług, jednak do końca czynności kontrolnych NIK w Ministerstwie Finansów nie został jeszcze sporządzony raport podsumowujący to badanie.

Wyniki anonimowej ankiety przeprowadzonej w IV kwartale 2017 r. wskazują na utrzymanie wysokiego poziomu jakości usług świadczonych na salach obsługi urzędów skarbowych

Wcześniejsze badania dotyczące oceny działalności administracji podatkowej obejmujące swym zakresem również badanie satysfakcji klientów zostały przeprowadzone w I i II półroczu 2015 r. Z raportów wynika, że poziom zadowolenia z obsługi w urzędzie skarbowym był również bardzo wysoki. Pozytywnie działalność tych jednostek w I półroczu 2015 r. oceniło 98,73% respondentów, a w II półroczu 2015 r. – 96,79% respondentów.

W wyniku porównania przez NIK efektów działania administracji skarbowej po reformie (w I półroczu 2018 r.) i okresie poprzedzającym wprowadzenie reformy (w I półroczu 2016 r.)¹⁷¹ stwierdzono, że:

- 1) Dochody podatkowe¹⁷² zrealizowane w pierwszej połowie 2018 r. wyniosły 197 121,7 mln zł i były o 27,5 % wyższe od dochodów podatkowych uzyskanych w pierwszej połowie 2016 r. Istotny wzrost dochodów

Zrealizowane w 2018 r. dochody podatkowe były o 27,5% wyższe od uzyskanych w 2016 r.

¹⁷¹ Porównań dokonano na podstawie sprawozdań Departamentu Administracji Podatkowej, a następnie Departamentu Poboru Podatków.

¹⁷² Dochody wykonane wg sprawozdania Załącznik B1 Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa. Dochody w sprawozdaniu wykazywane są w pełnych wielkościach, tj. bez odliczenia udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

odnotowano w podatku od towarów i usług. Dochody z tego podatku w pierwszej połowie 2018 r. wyniosły 83 650,2 mln zł i były o 34% wyższe od dochodów zrealizowanych w pierwszej połowie 2016 r.

W I połowie 2018 r. odnotowano 19% spadek liczby decyzji w zakresie PIT, CIT i VAT wydawanych w wyniku kontroli w odniesieniu do analogicznego okresu roku 2016. Zmniejszyła się również kwota dokonanych przypisów.

- 2) Liczba decyzji dotyczących podatków PIT, CIT i VAT wydanych w wyniku kontroli UKS/UCS i urzędów skarbowych w I półroczu 2018 r. wyniosła 22,0 tys. i była o 19,0% niższa od liczby decyzji wydanych w I półroczu 2016 r. Wyraźny spadek dotyczył liczby decyzji wydanych po kontrolach UKS/UCS, z 9,0 tys. decyzji do 4,0 tys. decyzji (tj. o 55,4%). Liczba decyzji wydanych przez naczelników urzędów skarbowych pozostała na zbliżonym poziomie.

Kwota dodatkowych przypisów objętych decyzjami pokontrolnymi w zakresie podatków PIT, CIT i VAT wyniosła 6159,7 mln zł i była o 33,0% niższa od kwoty przypisów wynikających z decyzji wydanych w pierwszej połowie 2016 r. Istotny spadek przypisów dotyczył decyzji pokontrolnych wydanych przez Dyrektorów UKS/Naczelników UCS, z 7916,2 mln zł do 4062,1 mln zł (tj. o 48,7%). Kwota przypisów objętych decyzjami pokontrolnymi naczelników urzędów skarbowych wzrosła z 1275,7 mln zł do 2097,6 mln zł (tj. o 64,4%).

Ze złożonych w trakcie kontroli w Ministerstwie Finansów wyjaśnień wynika, że zmniejszenie liczby decyzji oraz kwot podatku wynikających z decyzji Naczelników urzędów celno-skarbowych wynikało ze zmiany podejścia organów skarbowych do podatnika, tj. zmniejszenia liczby kontroli i zwiększenia roli działań prewencyjnych. Wdrożono monitorowanie transportu paliw (SENT) oraz położono większy nacisk na wykreślanie nierzetelnych lub nieaktywnych podatników z rejestru VAT UE, co miało przyczynić się do ograniczenia skali oszustw podatkowych, poprzez zwiększenie prawdopodobieństwa ich wykrycia przed uzyskaniem przez oszustów korzyści podatkowych. Z kolei system raportowania JPK umożliwił przeprowadzenie czynności sprawdzających i wyjaśnienie z podatnikiem ewentualnych wątpliwości bez wszczynania kontroli podatkowych. Pozwalało to kierować kontrole na obszary rzeczywiście zagrożone nieprawidłowościami. Ponadto Dyrektor wyjaśnił, że w 2017 r. dokonano zmiany w podejściu do zwalczania przestępczości podatkowej. Obecnie w przypadkach stwierdzenia podejrzenia przestępstwa uruchamiane są postępowania przygotowawcze, a kontrola celno-skarbowa wspomaga te działania jedynie w uzasadnionych przypadkach.

- 3) Liczba zwrotów związanych z wadliwymi decyzjami w I półroczu 2018 r. wyniosła 367 i była o 30,5% niższa od liczby zwrotów dokonanych w I połowie 2016 r.

Kwota odsetek wypłaconych w wyniku uchylecia wadliwych decyzji w pierwszej połowie 2018 r. wyniosła 40,9 mln zł i była o 22,9% niższa od kwoty wypłaconej w I półroczu 2016 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- 4) Wskaźnik uchylonych decyzji (obliczony jako stosunek liczby decyzji w zakresie PIT, CIT i VAT uchylonych w II instancji do liczby decyzji wydanych w okresie rozliczeniowym) w I półroczu 2018 r. wyniósł 8,7% i był o 1,2 punktu procentowego korzystniejszy (tj. niższy) niż w I półroczu 2016 r.

Wskaźnik uchylonych decyzji (liczony jako stosunek liczby decyzji w zakresie PIT, CIT i VAT uchylonych w II instancji do liczby odwołań złożonych w okresie rozliczeniowym) wyniósł 28,3% i był o 10,6 punktów procentowych korzystniejszy (tj. niższy) niż w I półroczu 2016 r.

- 5) Liczba skarg podatników wnoszonych do WSA utrzymała się na zbliżonym poziomie. W I półroczu 2018 r. wyniosła 11,1 tys., a w I półroczu 2016 r. – 11,3 tys.
- 6) Udział orzeczeń WSA korzystnych dla organów podatkowych (tj. utrzymujących w mocy decyzję lub postanowienie) w I połowie 2018 r. wyniósł 80,0% i był nieco niższy niż w I połowie 2016 r. (80,3%).
- 7) Poprawił się wskaźnik ściągальności należności budżetu państwa (liczony jako stosunek kwoty wyegzekwowanych zaległości do kwoty zaległości objętej tytułami wykonawczymi). W I półroczu 2018 r. wyniósł on 21,9% i był o 7,5 punktu procentowego wyższy niż w I połowie 2016 r.

Kwota wyegzekwowanych zaległości budżetu państwa w I połowie 2018 r. wyniosła 1899,0 mln zł i była o 30,3% wyższa od kwoty uzyskanej w postępowaniach egzekucyjnych w I połowie 2016 r. Istotny wzrost wyegzekwowanych zaległości dotyczył podatku od towarów i usług (o 33,4%) i podatków dochodowych (PIT o 46,6%, CIT o 57,4%). Zmniejszyła się natomiast kwota wyegzekwowanych zaległości z tytułu podatku akcyzowego (o 51,5%), podatku od gier (o 80,8%) oraz cła (o 47,0%), a łączna kwota wszystkich wyegzekwowanych należności scentralizowanych spadła o 42,5%.

Kwota wyegzekwowanych zaległości w I połowie 2018 r. była o ponad 30% wyższa od kwoty uzyskanej w I połowie 2016 r. Zmniejszyła się natomiast kwota należności objętych tytułami wykonawczymi.

Kwota zaległości objęta tytułami wykonawczymi (liczona jako suma kwot wyegzekwowanych w okresie sprawozdawczym oraz zadłużenia bieżącego głównego pozostającego do ściągnięcia na koniec okresu sprawozdawczego z tytułów niezakończonych w okresie sprawozdawczym) w I półroczu 2018 r. wyniosła 8667,2 mln zł i była 14,2% niższa od kwoty objętej tytułami wykonawczymi w I półroczu 2016 r., na co istotny wpływ miał wyraźny spadek kwoty objętej tytułami wykonawczymi w podatku akcyzowym (o 82,3%) i cła (o 77,2%), tj. należności, których pobór przed reformą należał do zadań Służby Celnej. Po wejściu w życie ustawy o KAS wierzycielem tych należności stał się Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, który przejął zadania uprzednio wykonywane przez Dyrektora Izby Celnej w Szczecinie.

- 8) Nieznacznie poprawił się wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych (liczony jako stosunek liczby tytułów wykonawczych załatwionych do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia). W I półroczu 2018 r. wyniósł on 36,0% i był o 0,3 punktu procentowego wyższy niż w pierwszej połowie 2016 r.

Liczba tytułów wykonawczych do załatwienia (liczona jako suma liczby tytułów wykonawczych, które wpłynęły w okresie sprawozdawczym oraz spraw niezakończonych w poprzednim okresie) w I półroczu 2018 r. wyniosła 1544,8 tys. i była o 6,2% niższa niż w I półroczu 2016 r. Wyraźny spadek dotyczył liczby tytułów wykonawczych obejmujących należności w podatku akcyzowym (o 49,0%) i należności celnych (o 60,7%). Spadek liczby tytułów wykonawczych obejmujących łącznie wszystkie należności scentralizowane wyniósł w porównywanych okresach 46,5%.

Ze złożonych w trakcie kontroli w Ministerstwie Finansów wyjaśnień wynika, że na spadek liczby tytułów wykonawczych do załatwienia oraz kwoty objętej tytułami wykonawczymi wpływ miało szereg okoliczności w obszarze egzekucji, wymiaru oraz wierzyciela, w tym m.in. liczba umorzonych postępowań egzekucyjnych, np. z uwagi na bezskuteczność egzekucji, liczba wydanych decyzji wymiarowych, oraz wzrost liczby organów egzekucyjnych, do których kierowane są tytuły wykonawcze wystawione przez Centrum Organu Wierzyciela w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie. Zdaniem NIK, na liczbę wystawianych tytułów wykonawczych istotny wpływ miały także okoliczności opisane w pkt 5.2.3. dotyczące problemów w funkcjonowaniu Centrum Organu Wierzyciela.

Stwierdzony istotny spadek liczby załatwionych tytułów wykonawczych obejmujących należności scentralizowane oraz wzrost liczby umorzonych postępowań może świadczyć o słabszej egzekucji tych należności

NIK zwraca uwagę na – odnotowany w porównywanym okresie – znaczący (o 48,2%) spadek liczby załatwionych tytułów wykonawczych obejmujących należności scentralizowane oraz relatywny wzrost udziału spraw załatwianych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego, co może świadczyć o słabszej skuteczności egzekucji tych należności.

W zakresie egzekucji należności scentralizowanych stwierdzono relatywny wzrost liczby umorzonych postępowań egzekucyjnych po konsolidacji, a tym samym spadek efektywnej realizacji tytułów wykonawczych¹⁷³. Porównując dane ogólnopolskie¹⁷⁴ z pierwszego półrocza 2016 i pierwszego półrocza 2018 r., stwierdzono wzrost udziału załatwionych wskutek umorzenia postępowań egzekucyjnych w relacji do wszystkich załatwionych ogółem tytułów wykonawczych o 11,2% (z poziomu 35,6% w pierwszym półroczu 2016 r. do 46,8% w pierwszym półroczu 2018 r.) W okresach tych spadła także kwota wyegzekwowanych zaległości objętych tytułami wykonawczymi o 46,3%, co w istotnej mierze spowodowane było znaczącym spadkiem kwot zaległości objętych tytułami wykonawczymi po konsolidacji.

¹⁷³ Liczba tytułów wykonawczych załatwionych ogółem bez załatwionych wskutek umorzenia postępowania egzekucyjnego.

¹⁷⁴ Dane z 16 izb administracji skarbowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 15

Stan realizacji tytułów wykonawczych i ściągłości należności scentralizowanych w I półroczu 2018 r. w porównaniu do I półroczu 2016 r.



dane z 2018 r.

- województwa, w których wystąpił łącznie spadek liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, spadek liczby załatwionych ogółem tytułów wykonawczych, spadek liczby załatwionych tytułów wykonawczych ogółem z wyłączeniem spraw zakończonych umorzeniem postępowania egzekucyjnego, spadek kwot objętych tytułami wykonawczymi i spadek kwot wyegzekwowanych
- województwa, w których wystąpił łącznie spadek liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, spadek liczby załatwionych ogółem tytułów wykonawczych, spadek kwot objętych tytułami wykonawczymi i spadek kwot wyegzekwowanych
- województwa, w których wystąpił łącznie spadek liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, spadek liczby załatwionych ogółem tytułów wykonawczych i spadek kwot objętych tytułami wykonawczymi

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Szczegółowe dane dotyczące realizacji tytułów wykonawczych do załatwienia, załatwionych ogółem oraz załatwionych wskutek umorzenia postępowania egzekucyjnego oraz kwot zaległości objętych tymi tytułami i kwot wyegzekwowanych, w pierwszych półroczach 2016 i 2018 r.¹⁷⁵ przedstawia poniższe zestawienie.

¹⁷⁵ Odstąpiono od analizy danych za pierwsze półrocze 2017 r. z uwagi na brak ujednoczonych kryteriów prezentacji danych w zakresie realizacji tytułów wykonawczych i ściągłości należności scentralizowanych w systemach ZEFIR2 i EGAPOLTAX.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Tabela nr 6

Stan realizacji tytułów wykonawczych i ściągalność należności scentralizowanych

Wyszczególnienie	I półrocze roku	Liczba tytułów wykonawczych				Kwota zaległości	
		do załatwienia na 30 czerwca	załatwionych ogółem	załatwionych wskutek umorzenia postępowania egzekucyjnego	załatwionych ogółem bez załatwionych wskutek umorzenia	objęta tytułami wykonawczymi do załatwienia	Wyegzekwowanych
		szt.				tys. zł	
2	3	4	5	6	7	8	9
IAS Lublin	2016	3 906,0	1 587,0	503,0	1 084,0	89 517,0	988,0
	2018	1 458,0	294,0	49,0	245,0	21 609,0	332,0
IAS Białystok	2016	4 592,0	1 191,0	20,0	1 171,0	34 783,0	224,0
	2018	1 086,0	603,0	140,0	463,0	2 332,0	252,0
IAS Gdańsk	2016	3 210,0	1 351,0	346,0	1 005,0	279 291,0	698,0
	2018	1 510,0	435,0	154,0	281,0	18 380,0	868,0
IAS Katowice	2016	7 411,0	2 274,0	571,0	1 703,0	762 238,0	3 713,0
	2018	2 577,0	1 281,0	681,0	600,0	23 446,0	1 428,0
IAS Kielce	2016	1 888,0	425,0	265,0	160,0	34 023,0	740,0
	2018	709,0	198,0	121,0	77,0	5 116,0	260,0
IAS Kraków	2016	3 066,0	610,0	161,0	449,0	164 539,0	9 130,0
	2018	1 395,0	1 028,0	623,0	405,0	10 587,0	5 468,0
IAS Łódź	2016	2 417,0	660,0	227,0	433,0	208 307,0	1 131,0
	2018	1 094,0	329,0	153,0	176,0	13 136,0	289,0
IAS Olsztyn	2016	17 046,0	4 900,0	1 230,0	3 670,0	34 306,0	672,0
	2018	11 676,0	3 874,0	1 926,0	1 948,0	5 359,0	1 269,0
IAS Opole	2016	1 047,0	261,0	110,0	151,0	33 428,0	146,0
	2018	396,0	139,0	88,0	51,0	3 390,0	48,0
IAS Poznań	2016	4 722,0	1 982,0	933,0	1 049,0	238 069,0	2 658,0
	2018	1 862,0	507,0	221,0	286,0	64 163,0	690,0
IAS Rzeszów	2016	4 045,0	626,0	92,0	534,0	36 458,0	948,0
	2018	1 097,0	419,0	216,0	203,0	12 039,0	290,0
IAS Zielona Góra	2016	2 095,0	274,0	162,0	112,0	93 395,0	413,0
	2018	730,0	255,0	54,0	201,0	11 012,0	416,0
IAS Szczecin	2016	2 155,0	663,0	264,0	399,0	140 226,0	1 266,0
	2018	925,0	250,0	139,0	111,0	6 136,0	919,0
IAS Bydgoszcz	2016	2 191,0	305,0	13,0	292,0	25 854,0	1 043,0
	2018	833,0	230,0	58,0	172,0	9 023,0	1 421,0
IAS Warszawa	2016	14 226,0	5 393,0	3 051,0	2 342,0	1 319 558,0	4 007,0
	2018	6 131,0	1 858,0	890,0	968,0	64 260,0	3 048,0
IAS Wrocław	2016	4 396,0	832,0	370,0	462,0	292 098,0	5 044,0
	2018	1 370,0	395,0	148,0	247,0	9 383,0	626,0
	2016		23 334,0	8 318,0	15 016,0		32 821,0
	2018		12 095,0	5 661,0	6 434,0		17 624,0

Źródło: opracowanie własne Najwyższej Izby Kontroli na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Ponadto z danych pozyskanych z systemu ZEFIR2 w zakresie egzekucji tzw. dochodów scentralizowanych wynika, że w miesiącach poprzedzających wejście w życie ustawy o KAS, tj. w styczniu i lutym 2017 r., wzrosła liczba spraw załatwionych poprzez umorzenie postępowania egzekucyjnego. Przykładowo, w styczniu i lutym 2017 r. izby celne zakończyły w ten sposób 9,0 tys. spraw, podczas gdy w całym I półroczu 2016 r. zakończono w ten sposób 8,3 tys. spraw.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Głównym celem kontroli było udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy reforma administracji celnej i skarbowej przyniosła oczekiwane efekty?

Cel główny kontroli

Założono, że badania kontrolne umożliwią udzielenie odpowiedzi na następujące pytania szczegółowe:

Cele szczegółowe

1. Czy prawidłowo przygotowano i zrealizowano proces konsolidacji administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej?
2. Czy nowo utworzone jednostki KAS prawidłowo realizują ustawowe zadania?
3. Czy Minister Finansów monitoruje efekty powołania KAS?

Kontrola przeprowadzona została w okresie od 28 maja do 21 grudnia 2018 r. w Ministerstwie Finansów w ośmiu izbach administracji skarbowej (w Bydgoszczy, Katowicach, Kielcach, Rzeszowie, Szczecinie, Warszawie, Wrocławiu i Zielonej Górze) oraz w ośmiu urzędach skarbowych (Trzeci Urząd Skarbowy w Bydgoszczy, Drugi Urząd Skarbowy w Katowicach, Drugi Urząd Skarbowy w Kielcach, Pierwszy Urząd Skarbowy w Rzeszowie, Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie, Urząd Skarbowy Warszawa-Usynów, Urząd Skarbowy Wrocław-Śródmieście, Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze).

Zakres podmiotowy

We wszystkich kontrolowanych jednostkach zbadano przygotowanie i realizację procesu konsolidacji administracji, podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej oraz realizację wybranych ustawowych zadań. W izbach administracji skarbowej kontrolą objęto w szczególności zadania określone w §2 ust. 4 pkt 4 załącznika nr 5 zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów, wykonywanych przez komórki podatku akcyzowego i podatku od gier. W urzędach skarbowych realizację ustawowych zadań sprawdzono na podstawie zadań wykonywanych przez komórki egzekucji, podatku akcyzowego i podatku od gier związane z:

- przyjmowaniem i ewidencjonowaniem składanych deklaracji podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz deklaracji o należnych kwotach podatku od towarów i usług w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, a także informacji wymaganych ustawą o podatku akcyzowym oraz informacji w sprawie opłaty paliwowej;
- wprowadzaniem do systemu ZEFIR2 danych szczegółowych z deklaracji podatkowych ww. podatków;
- dokonywaniem czynności sprawdzających z zakresu tych podatków;
- udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań w zakresie tych podatków.

Ponadto w Ministerstwie Finansów kontrolą objęto monitoring efektów wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej, a w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie realizację zadań wierzyciela (Centrum Organu Wierzyciela) należności pieniężnych wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3–6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie wyzna-

	<p>czenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania oraz postępowania egzekucyjnego, należności wskazanych w § 3 ust. 1 i 2 i ust. 3 pkt 3–6 tego rozporządzenia,</p>
<p>Kryteria kontroli</p>	<p>Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁷⁶ z uwzględnieniem kryteriów: legalności, rzetelności, gospodarności i celowości.</p>
<p>Okres objęty kontrolą</p>	<p>Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. (z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie mających bezpośredni związek z badanymi zagadnieniami).</p>
<p>Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK</p>	<p>W ramach przygotowania przedkontrolnego, na podstawie art. 29 ust. 1 ustawy o NIK, pismem z dnia 12 grudnia 2017 r. zwrócono się do Szefa KAS m.in. o przekazanie protokołów z posiedzeń Komitetu Sterującego do spraw wdrożenia KAS, analiz i raportów, sporządzanych przez ekspertów wewnętrznych, jak i zewnętrznych dotyczących potrzeby przeprowadzenia konsolidacji Służby Celnej, administracji podatkowej i kontroli skarbowej, wszystkich wytycznych Ministra Rozwoju i Finansów, Dyrektora Generalnego MF oraz Szefa KAS wydanych w związku z wdrożeniem reformy, dotyczących obsady etatowej, przedkładania propozycji pracy bądź służby, dokumentacji, na podstawie której określono etaty oraz limity funkcjonariuszy w podległych Szefowi KAS jednostkach organizacyjnych, informacji o zaplanowanej strukturze organizacyjnej poszczególnych IAS i komórek organizacyjnych KAS w MF z podziałem na etaty dla funkcjonariuszy i pracowników według stanu na 27 stycznia 2017r., 31 maja 2017 r. oraz 30 listopada 2017 r. oraz informacji o nowych rozwiązaniach informatycznych w obszarze KAS wdrożonych w związku z powołaniem przez Ministra Finansów Pełnomocnika Ministra do Spraw Informatyzacji.</p>
<p>Udział innych organów kontroli na podstawie art. 12 ustawy o NIK</p>	<p>Kontrola została przeprowadzona przez Departament Budżetu i Finansów (siedem jednostek w tym Ministerstwo Finansów) i pięć Delegatur NIK, tj. Delegatury NIK w Bydgoszczy, Katowicach, Rzeszowie, Szczecinie i Zielonej Górze. W kontroli nie uczestniczyły organy kontroli, rewizji, inspekcji, działające w administracji rządowej i samorządzie terytorialnym.</p>
<p>Zastrzeżenia do wystąpień pokontrolnych</p>	<p>Do sześciu wystąpień pokontrolnych kierownicy jednostek złożyli łącznie 41 zastrzeżeń. W całości uwzględniono trzy zastrzeżenia, dziesięć w części, a 28 oddalono.</p>
<p>Stan realizacji wniosków pokontrolnych</p>	<p>Wyniki kontroli przedstawiono w 17 wystąpieniach pokontrolnych. W 13 wystąpieniach sformułowano łącznie 34 wnioski. Z informacji o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych wynika, że zrealizowano 14 wniosków (41,2%), a pozostałe 20 wniosków jest w trakcie realizacji (58,8%).</p>
	<p>Do Ministra Finansów skierowano osiem wniosków pokontrolnych. Dotyczyły one w szczególności:</p> <ul style="list-style-type: none"> – zakończenia procesu etatyzacji KAS oraz prac nad zmianą Zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów,

¹⁷⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

ZAŁĄCZNIKI

- podjęcia skutecznych działań zmierzających do wdrożenia systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS,
- zapewnienia warunków umożliwiających prawidłową realizację dochodów z tytułu należności scentralizowanych przez jednostki KAS.

Wnioski kierowane do dyrektorów izb administracji skarbowych i naczelników urzędów skarbowych dotyczyły między innymi:

- zapewnienia terminowej realizacji powierzonych kontrolowanym jednostkom zadań, w tym w zakresie wprowadzania danych do systemu ZEFIR2 oraz czynności windykacyjnych;
- zapewnienia adekwatnej obsady kadrowej;
- podjęcia działań w celu uzyskania przez kadrę kierowniczą poświadczeń bezpieczeństwa uprawniających do dostępu do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „tajne” lub „ściśle tajne”;
- przestrzegania obowiązku zawiadamiania zobowiązanych o zmianie wierzyciela lub organu egzekucyjnego, zgodnie z przepisami art. 245 ust. 1 ustawy P.w.u. KAS;
- zapewnienia przekazywania pracownikom niezbędnych upoważnień i zakresów obowiązków bez zbędnej zwłoki;
- przestrzegania obowiązujących terminów przeprowadzania szkoleń z zakresu bezpieczeństwa i higieny pracy.

W okresie od maja 2017 r. do października 2018 r. w związku z przeprowadzoną reformą służby celnej, kontroli skarbowej i administracji skarbowej do Najwyższej Izby Kontroli wpłynęło ponad 100 skarg na potencjalne nieprawidłowości związane z wdrażaniem i funkcjonowaniem KAS, w tym w szczególności dotyczące problemów personalnych związanych z brakiem propozycji pracy, „ucywilnieniem” bądź obniżką wynagrodzeń.

Pozostałe informacje

Wykaz jednostek kontrolowanych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Teresa Czerwińska, Minister Finansów, od 9 stycznia 2018 r. Mateusz Morawiecki, Minister Rozwoju i Finansów od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r. Paweł Szałamacha, Minister Finansów od 16 listopada 2015 r. do 28 września 2016 r.	Opisowa
2.	Delegatura NIK w Bydgoszczy	IAS w Bydgoszczy	Andrzej Pasek Dyrektor IAS w Bydgoszczy od 14 września 2018 r. Andrzej Robakowski Dyrektor IAS w Bydgoszczy od 1 marca 2017 r. do 13 września 2018 r., a od 30 grudnia 2015 r. p.o. Dyrektora IAS w Bydgoszczy	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
3.	Delegatura NIK w Katowicach	IAS w Katowicach	Mariusz Gojny Dyrektor IAS w Katowicach od 1 grudnia 2017r. Tatiana Pawlik Dyrektor IAS w Katowicach od 13 czerwca do 30 listopada 2017 r. Teresa Zejma Dyrektor IAS w Katowicach od 1 marca do 12 czerwca 2017 r., a od 11 grudnia 2015 r. do 28 lutego 2017 r. p.o. Dyrektora IAS w Katowicach	Opisowa
4.	Departament Budżetu i Finansów	IAS w Kielcach	Sławomir Podkówa Dyrektor IAS w Kielcach od 1 marca 2017 r., a od 2 lutego 2016 r. do 28 lutego 2017 r. p.o. Dyrektora IAS w Kielcach	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
5.	Delegatura NIK w Rzeszowie	IAS w Rzeszowie	Grzegorz Skowronek Dyrektor IAS w Rzeszowie od 6 października 2017 r. Waldemar Chaba Dyrektor IAS w Rzeszowie od 13 czerwca 2017 r. do 5 października 2017 r. Tomasz Janeczek Dyrektor IAS w Rzeszowie od 1 marca 2017 r. do 12 czerwca 2017 r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności
6.	Departament Budżetu i Finansów	IAS w Szczecinie	Jarosław Grzelak Dyrektor IAS w Szczecinie od 1 marca 2017 r., a od 9 grudnia 2015 r. do 28 lutego 2017 r. p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
7.	Departament Budżetu i Finansów	IAS w Warszawie	Robert Antoszkiewicz Dyrektor IAS w Warszawie od 1 kwietnia 2017 r. Paweł Cybulski Dyrektor IAS w Warszawie od 1 marca 2017 r., a od 2 lutego 2016 r. p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
8.	Delegatura NIK w Szczecinie	IAS we Wrocławiu	Anna Chałupa Dyrektor IAS we Wrocławiu od 16 lipca 2018 r. Józef Dolata Dyrektor IAS we Wrocławiu od 1 marca 2017 r. do 15 lipca 2017 r.	Opisowa
9.	Delegatura NIK w Zielonej Górze	IAS w Zielonej Górze	Adam Andrzejewski Dyrektor IAS w Zielonej Górze od 1 marca 2017 r., a od 27 stycznia 2017 r. p.o. Dyrektora IAS w Zielonej Górze Barbara Jabłońska p.o. Dyrektora IS w Zielonej Górze od 29 lipca 2016 r. do 28 lutego 2017 r. Piotr Dopierała Dyrektor IS w Zielonej Górze od 1 kwietnia 1991 r.	Opisowa
10.	Delegatura NIK w Bydgoszczy	Trzeci Urząd Skarbowy w Bydgoszczy	Beata Adamowicz Naczelnik US od 1 marca 2017 r., a od 25 do 28 lutego 2017 r. p.o. Naczelnika Aneta Szumowska Naczelnik US od 1 października 2015 r. do 24 lutego 2017 r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
11.	Delegatura NIK w Katowicach	Drugi Urząd Skarbowy w Katowicach	Aleksandra Szyszka-Zielińska Naczelnik US od 24 marca 2018r. Andrzej Hamrol Naczelnik US od 27 lipca 2009 r. do 23 marca 2018 r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności
12.	Departament Budżetu i Finansów	Drugi Urząd Skarbowy w Kielcach	Jerzy Michałkiewicz Naczelnik US od 1 marca 2017r., a od 12 lutego 2016 r. do 28 lutego 2017 r. p.o. Naczelnika Anna Łączka Naczelnik US od 1 kwietnia 2014 r. do 11 lutego 2016r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
13.	Delegatur NIK w Rzeszowie	Pierwszy Urząd Skarbowy w Rzeszowie	Bogdan Selwa Naczelnik US od 25 lipca 2018 r. Rafał Haczekiewicz Naczelnik US od 12 września 2017 r. do 24 lipca 2018 r. Piotr Bauman Naczelnik US od 1 marca 2017r. do 11 września 2017 r. Beata Czarnobaj Naczelnik US od 20 czerwca 2008 r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
14	Departament Budżetu i Finansów	Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie	Joanna Sałach Naczelnik US od 24 marca 2015 r.	Negatywna
15.	Departament Budżetu i Finansów	Urząd Skarbowy Warszawa-Usynów	Beata Jórczak Naczelnik US od 19 lutego 2010 r.	Pozytywna pomimo stwierdzonych nieprawidłowości
16.	Delegatura NIK w Szczecinie	Urząd Skarbowy Wrocław-Śródmieście	Joanna Szczygielska Naczelnik US od 20 czerwca 2017 r. Violetta Oleniacz p.o. Naczelnika US od 28 czerwca 2016r. do 19 czerwca 2017 r. Małgorzata Kulok Naczelnik US od 19 lutego 2010 r. do 27 czerwca 2016 r.	Opisowa
17.	Delegatura NIK w Zielonej Górze	Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze	Lidia Leśniak Naczelnik US od 24 listopada 2017r. Barbara Jabłońska Naczelnik US od 15 lutego do 23 listopada 2017 r. oraz od 1 czerwca do 28 lipca 2016 r. Barbara Matkowska Naczelnik US Od 29 lipca 2016 r. do 14 lutego 2017 r. Zbigniew Przybycień Naczelnik US do 31 maja 2016 r.	Pozytywna

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Zadania, organy i organizację KAS określa ustawa o KAS, której przepisy weszły w życie w terminie i na zasadach określonych w ustawie Przepisy wprowadzające ustawę o KAS. Szef KAS został ustanowiony z dniem 2 grudnia 2016 r. (art. 162 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 260 pkt 1 P.w.u. KAS) i od tego dnia, zgodnie z art. 164 ust. 1 i 2 P.w.u. KAS, wykonuje zadania w zakresie tworzenia i organizacji KAS (w tym w terminie do dnia 28 lutego 2017 r. przy pomocy komórki organizacyjnej MF właściwej w sprawach reformy administracji skarbowej) i może w tym celu wydawać zarządzenia. Ustawa o KAS weszła w życie z dniem 1 marca 2017 r. (art. 1 P.w.u. KAS)¹⁷⁷ i z tą datą – zgodnie z art. 159, art. 160 ust. 1, art. 162 ust. 2 w zw. z art. 260 P.w.u. KAS) utraciły moc:

- 1) ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej¹⁷⁸;
- 2) ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych¹⁷⁹;
- 3) ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej¹⁸⁰;
- 4) ustawa z dnia 10 lipca 2015 r. o administracji podatkowej¹⁸¹,

zniesiono:

- 1) Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej;
 - 2) Szefa Służby Celnej;
 - 3) Dyrektorów izb skarbowych;
 - 4) Dyrektorów izb celnych;
 - 5) Dyrektorów urzędów kontroli skarbowej;
 - 6) Naczelników urzędów celnych,
- a Naczelnicy urzędów skarbowych stali się organami KAS.

Zgodnie z art. 160 ust. 2 w zw. z art. 260 pkt 1 P.w.u. KAS od dnia 2 grudnia 2016 r. izba skarbową kontynuowała swoją działalność stając się izbą administracji skarbowej.

Z dniem 1 marca 2017 r.:

- nastąpiło połączenie izby administracji skarbowej z mającymi siedzibę w tym samym województwie, izbą celną i urzędem kontroli skarbowej oraz zniesiono urzędy celne wraz z podległymi oddziałami celnymi (art. 160 ust. 4 i 8 w zw. z art. 260 P.w.u. KAS);
- utworzono urzędy celno-skarbowe (art. 163 pkt 2 w zw. z art. 260 P.w.u. KAS);
- ustanowiono dyrektora IAS oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego (art. 162 ust. 1 pkt 3 i 4 w zw. z art. 260 P.w.u. KAS).

Zadania, organy i organizacja KAS

KAS stanowi wyspecjalizowaną administrację rządową wykonującą zadania z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatków, należności celnych, opłat

¹⁷⁷ Z wyjątkiem art. 13 i 15, które weszły w życie z dniem 2 grudnia 2016 r. oraz art. 19–21, 23, 24, 26, 32, 34 i art. 42 ust. 2–5, które weszły w życie z dniem 27 lutego 2017 r.

¹⁷⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 720, ze zm.

¹⁷⁹ Dz. U. z 2015 r. poz. 578, ze zm.

¹⁸⁰ Dz. U. 2016 r. poz. 1799, ze zm.

¹⁸¹ Dz. U. poz. 1269, ze zm.

oraz niepodatkowych należności budżetowych, ochrony interesów Skarbu Państwa oraz ochrony obszaru celnego Unii Europejskiej, a także zapewniającą obsługę i wsparcie podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługę i wsparcie przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych (art. 1 ust. 2 ustawy o KAS). W ramach KAS wyodrębnia się Służbę Celno-Skarbową, będącą jednolitą i umundurowaną formacją, którą tworzą funkcjonariusze (art. 1 ust. 3 ustawy o KAS).

Do zadań KAS, zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o KAS należy m.in.:

- realizacja dochodów z podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych;
- realizacja dochodów z należności celnych oraz innych opłat związanych z przywozem i wywozem towarów;
- obejmowanie towarów procedurami celnymi i regulowanie sytuacji towarów związanych z przywozem i wywozem towarów;
- zapewnienie obsługi i wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługi i wsparcia przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych;
- wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych;
- prowadzenie działalności informacyjnej i edukacyjnej w zakresie przepisów prawa podatkowego i celnego;
- wykonywanie audytu, czynności audytowych i urzędowego sprawdzenia;
- kształcenie i doskonalenie zawodowe kadr KAS w zakresie zadań KAS;
- prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka;
- przeciwdziałanie praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (do 13 lipca 2018 r.);
- rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, zapobieganie tym przestępstwom i wykroczeniom oraz ściganie ich sprawców.

Zadania określone w art. 2 ust. 2 ustawy o KAS wykonują wyłącznie funkcjonariusze.

Minister Finansów koordynuje i współdziała w kształtowaniu polityki państwa w zakresie zadań KAS (art. 12 ustawy o KAS).

Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o KAS organami KAS są:

- 1) Minister Finansów,
- 2) Szef KAS,
- 3) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,
- 4) Dyrektor izby administracji skarbowej,
- 5) Naczelnik urzędu skarbowego,
- 6) Naczelnik urzędu celno-skarbowego.

Jednostkami organizacyjnymi KAS, w myśl art. 36 ust. 1 ustawy o KAS są:

- 1) komórki organizacyjne Ministerstwa Finansów,
- 2) Krajowa Informacja Skarbowa (KIS),
- 3) izby administracji skarbowej,

- 4) urzędy skarbowe,
- 5) urzędy celno-skarbowe wraz z podległymi oddziałami celnymi,
- 6) Krajowa Szkoła Skarbowości (Szkoła).

W sprawach organizacyjno-finansowych IAS wraz z podległymi urzędami skarbowymi oraz urzędami celno-skarbowymi stanowi jednostkę organizacyjną, której kierownikiem jest dyrektor IAS (art. 37 ustawy o KAS).

Organizacja i statuty KIS, IAS, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego oraz Szkoły zostały określone w zarządzeniu MRiF z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych KAS oraz nadania im statutów¹⁸².

Terytorialny zasięg działania oraz siedziby dyrektorów IAS, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektora KIS Minister Finansów określił, w drodze rozporządzenia¹⁸³. Ponadto, korzystając z uprawnienia, o którym mowa w art. 11 ust. 7 ustawy o KAS wydane zostało rozporządzenie MRiF z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań KAS oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania.

Szef KAS podlega Ministrowi Finansów (art. 13 ust. 1 ustawy o KAS).

Do zadań Szefa KAS, zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy o KAS, należy m.in.:

- nadzór nad działalnością dyrektorów IAS, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych oraz dyrektorów właściwych w sprawach KAS komórek organizacyjnych w MF;
- kształtowanie polityki kadrowej i szkoleniowej w jednostkach organizacyjnych KAS;
- realizacja budżetu państwa w zakresie ustalonym dla KAS.

Szef KAS wykonuje zadania na całym terytorium RP przy pomocy zastępców Szefa KAS, dyrektora KIS, dyrektorów IAS, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektora Szkoły oraz dyrektorów komórek organizacyjnych w MF (art. 17 i 18 ustawy o KAS). Szefowi KAS podlegają wszystkie jednostki organizacyjne KAS (art. 38 ustawy o KAS).

Szef KAS może wydawać zarządzenia w celu zapewnienia sprawnego i efektywnego wykonywania zadań, w szczególności nadzoru nad działalnością niektórych organów KAS oraz dyrektorów komórek organizacyjnych w MF a także kształtowania polityki kadrowej i szkoleniowej w KAS (art. 14 ust. 3 ustawy o KAS).

Szef KAS może także, w drodze zarządzenia, tworzyć organy opiniodawczo-doradcze w sprawach należących do zadań KAS (art. 8 ust. 1 ustawy o KAS).

¹⁸² Zarządzenie uchylone z dniem 1 stycznia 2019 r.

¹⁸³ Rozporządzenie MRiF z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie terytorialnego zasięgu działania oraz siedzib dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych oraz siedziby dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (Dz. U. poz. 393).

Do zadań **Dyrektora IAS**, zgodnie z art. 25 ust. 1 ustawy o KAS, należy m.in.:

- nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych, z wyłączeniem zastrzeżonego dla Szefa KAS nadzoru nad czynnościami, o których mowa w art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS;
- realizacja polityki kadrowej i szkoleniowej w IAS.

Dyrektor IAS wykonuje swoje zadania przy pomocy IAS (art. 25 ust. 2 ustawy o KAS).

Do zadań **Naczelnika urzędu skarbowego**, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o KAS należy m.in.:

- ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów;
- pobór należności celnych oraz innych opłat, związanych z przywozem i wywozem towarów;
- wykonywanie zadań wierzyciela należności pieniężnych;
- wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych;
- zapewnienie obsługi i wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych;
- prowadzenie ewidencji podatników i płatników;
- wykonywanie kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających;
- rozpoznawanie, wykrywanie i zwalczanie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, zapobieganie tym przestępstwom i wykroczeniom oraz ściganie ich sprawców, w zakresie określonym w Kodeksie karnym skarbowym¹⁸⁴.

Naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania przy pomocy urzędu skarbowego (art. 28 ust. 4 ustawy o KAS).

Kierunki działania i rozwoju KAS

Minister Finansów, w celu zapewnienia skutecznej i efektywnej realizacji zadań KAS oraz wysokiej jakości jej działania, określił – na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy o KAS w drodze zarządzenia¹⁸⁵, czteroletnie kierunki działania i rozwoju KAS, wskazując w nich cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady składania raportów z realizacji czteroletnich kierunków działania i rozwoju KAS.

Szef KAS, w celu zapewnienia realizacji kierunków działania i rozwoju KAS określonych przez Ministra Finansów, corocznie określa kierunki działania i rozwoju KAS, wskazując w nich cele do osiągnięcia, wskaźniki ich pomiaru oraz zasady składania przez Dyrektorów IAS raportów z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS. Minister Finansów może, w drodze zarządzenia, określić podstawy do przygotowania przez Szefa KAS rocznych kierunków działania i rozwoju KAS oraz zasad składania raportów z realizacji rocznych kierunków działania i rozwoju KAS (art. 7 ust. 2 i 3 ustawy

¹⁸⁴ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2018 r. poz. 1958, ze zm.).

¹⁸⁵ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju KAS na lata 2017–2020.

o KAS). Od 2 stycznia 2019 r. określone przez Szefa KAS kierunki działania i rozwoju KAS (kierunki, o których mowa w art. 7 ust. 3 ustawy o KAS), podlegają zatwierdzeniu przez Ministra Finansów.

Praca w KAS i służba w Służbie Celno-Skarbowej

Pracownicy zatrudnieni na stanowiskach urzędniczych w MF, KIS i IAS tworzą korpus służby cywilnej (art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3a ustawy o służbie cywilnej). Wykaz stanowisk urzędniczych określa rozporządzenie Prezesa RM z dnia 29 stycznia 2016 r. w sprawie określenia stanowisk urzędniczych, wymaganych kwalifikacji zawodowych, stopni służbowych urzędników służby cywilnej, mnożników do ustalania wynagrodzenia oraz szczegółowych zasad ustalania i wypłacania innych świadczeń przysługujących członkom korpusu służby cywilnej.

Wyższymi stanowiskami w służbie cywilnej, stosownie do art. 52 ust. 1 ustawy o służbie cywilnej, są stanowiska m.in.:

- kierującego departamentem lub komórką równorzędną w Ministerstwie, a także zastępcy tych osób;
- Dyrektora KIS, Dyrektora IAS, Naczelnika urzędu skarbowego, Naczelnika urzędu celno-skarbowego, a także zastępcy tych osób.

Zgodnie z art. 144 ust. 1 ustawy o KAS w jednostkach organizacyjnych KAS może być zatrudniona albo pełnić służbę osoba, która nie pełniła służby zawodowej ani nie pracowała w organach bezpieczeństwa państwa wymienionych w art. 2 ustawy z dnia 18 października 2006 r. o ujawnianiu informacji o dokumentach organów bezpieczeństwa państwa z lat 1944–1990 oraz treści tych dokumentów, ani nie była ich współpracownikiem.

Zadania kierownika jednostki organizacyjnej w sprawach z zakresu pracy i służby funkcjonariuszy IAS wraz z podległymi jednostkami organizacyjnymi KAS wykonuje Dyrektor IAS (art. 145 ust. 1 ustawy o KAS).

Zadania kierownika jednostki organizacyjnej wobec Dyrektorów IAS oraz funkcjonariuszy pełniących służbę w komórkach organizacyjnych MF wykonuje Szef KAS (art. 145 ust. 2 ustawy o KAS).

Zgodnie z art. 148 ust. 1 ustawy o KAS osobie zatrudnionej w jednostce organizacyjnej KAS oraz funkcjonariuszowi przysługują odpowiednio do wynagrodzenia albo uposażenia:

- 1) dodatek kontrolerski w wysokości do 50% wynagrodzenia zasadniczego albo uposażenia zasadniczego za wykonywanie:
 - a) kontroli podatkowej;
 - b) kontroli celno-skarbowej, z wyłączeniem kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 2 pkt 9;
 - c) do 13 lipca 2018 r. – kontroli, o której mowa w ustawie z dnia 16 listopada 2000 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2017 r. poz. 1049, ze zm.);
 - d) audytu;
 - e) czynności, o których mowa w art. 113–117, art. 118 ust. 1–17, art. 119 ust. 1–10, art. 120 ust. 1–6, art. 122–126, art. 127 ust. 1–5, art. 127a ust. 1, 2 i 6–12, art. 128 ust. 1, art. 131 ust. 1, 2 i 5 i art. 133 ust. 1 pkt 1–5;

- 2) dodatek kontrolerski w wysokości do 20% wynagrodzenia zasadniczego albo uposażenia zasadniczego dla kierownika komórki organizacyjnej, wykonującej kontrolę, audyt lub czynności, o których mowa w pkt 1, który dokonuje osobiście czynności w tym zakresie, opracowuje lub weryfikuje dokumentację prowadzonych kontroli, audytu oraz czynności, o których mowa w pkt 1, w wymiarze co najmniej 20% czasu pracy albo służby;
- 3) dodatek orzecznicy w wysokości do 50% wynagrodzenia zasadniczego osoby zatrudnionej w jednostce organizacyjnej KAS albo uposażenia zasadniczego funkcjonariusza na stanowisku radcy skarbowego za wykonywanie czynności organu, o których mowa w art. 13 § 2c Ordynacji podatkowej.

Stawki dodatku kontrolerskiego, o którym mowa w art. 148 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o KAS warunki i tryb przyznawania, wypłaty, zmiany wysokości oraz utraty tego dodatku zostały określone w rozporządzeniu MRiF z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej¹⁸⁶.

Przebieg służby w Służbie Celno-Skarbowej, stanowiska i stopnie służbowe funkcjonariuszy, obowiązki i prawa funkcjonariuszy, uposażenie i inne świadczenia pieniężne funkcjonariuszy określają przepisy art. 151–252 ustawy o KAS.

Reorganizacja zatrudnienia w związku z utworzeniem KAS, w tym kwestia przekształcania stosunków służbowych funkcjonariuszy w stosunki pracy (tzw. „ucywilnienie”)

Zgodnie z art. 165 ust. 1 w zw. z art. 260 pkt 1 P.w.u. KAS pracownicy zatrudnieni w izbach skarbowych stali się, z zastrzeżeniem art. 170, z dniem 2 grudnia 2016 r. pracownikami zatrudnionymi w IAS i zachowali ciągłość pracy. W sprawach wynikających ze stosunku pracy (w tzw. okresie przejściowym od dnia 1 marca 2017 r. do dnia przyjęcia propozycji pracy/służby) zastosowanie miały przepisy dotychczasowe.

W myśl art. 165 ust. 2 P.w.u. KAS pracownikom IAS nie później niż do dnia 28 lutego 2017 r. należało przekazać pisemną informację o miejscu wykonywania obowiązków służbowych, jeżeli ulegało ono zmianie.

Pracownicy zatrudnieni w izbach celnych oraz urzędach kontroli skarbowej oraz funkcjonariusze celni pełniący służbę w izbach celnych¹⁸⁷ albo w komórkach MF stali się z dniem 1 marca 2017 r. odpowiednio pracownikami zatrudnionymi w jednostkach organizacyjnych KAS albo funkcjonariuszami Służby Celno-Skarbowej, zachowując ciągłość pracy. W sprawach wynikających ze stosunku pracy/służby podobnie jak w przypadku IAS

¹⁸⁶ Rozporządzenie uchylone z dniem 13 lipca 2018 r. i zastąpione z tym dniem rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2018 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (Dz. U. poz. 1336).

¹⁸⁷ Osoby te, do dnia 28 lutego 2017 r., powinny były otrzymać pisemną informację o miejscu wykonywania obowiązków służbowych, jeżeli ulega ono zmianie (art. 165 ust. 6 P.w.u. KAS).

(w tzw. okresie przejściowym od dnia 1 marca 2017 r. do dnia przyjęcia propozycji pracy/służby) zastosowanie miały przepisy dotychczasowe (art. 165 ust. 3 P.w.u. KAS, z zastrzeżeniem art. 170).

Pracownicy zatrudnieni w MF i wykonujący zadania w komórkach organizacyjnych MF, w których zakresie kompetencji jest realizowanie zadań KAS, stali się z dniem 1 marca 2017 r., z zastrzeżeniem art. 170, pracownikami zatrudnionymi w MF, zachowując ciągłość pracy. W sprawach wynikających ze stosunku pracy zastosowanie – w tzw. okresie przejściowym – miały przepisy dotychczasowe (art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS).

Zgodnie z **art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS** Dyrektor IAS składa odpowiednio pracownikom oraz funkcjonariuszom, w terminie **do dnia 31 maja 2017 r., pisemną propozycję określającą nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby**, która uwzględnia posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej pracy lub służby, a także dotychczasowe miejsce zamieszkania.

Dyrektor Generalny MF w porozumieniu z Szefem KAS składa pracownikom, o których mowa w art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS, oraz funkcjonariuszom pełniącym służbę w komórkach MF, w terminie do dnia 31 maja 2017 r., pisemną propozycję pracy określającą nowe warunki zatrudnienia, która uwzględnia posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej pracy lub służby, dotychczasowe miejsce zamieszkania, a także zatrudnienie w komórce organizacyjnej MF właściwej ze względu na zadania KAS (art. 167 ust. 2 P.w.u. KAS).

Pisemną propozycję pełnienia służby określającą nowe warunki pełnienia służby, która uwzględnia posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej pracy lub służby, a także dotychczasowe miejsce zamieszkania składa, w terminie do dnia 31 maja 2017 r.:

- Szef KAS funkcjonariuszom pełniącym służbę w MF (art. 167 ust. 3 P.w.u. KAS);
- Szef KAS w porozumieniu z Dyrektorem Generalnym MF pracownikom, o których mowa w art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS (art. 167 ust. 4 P.w.u. KAS).

Pracownik albo funkcjonariusz, któremu przedstawiono propozycję zatrudnienia albo pełnienia służby, składa w terminie 14 dni od dnia jej otrzymania oświadczenie o przyjęciu albo odmowie przyjęcia propozycji. Niezłożenie oświadczenia w tym terminie jest równoznaczne z odmową przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby (art. 170 ust. 2 P.w.u. KAS).

Funkcjonariuszowi, który otrzymał propozycję pełnienia służby w Służbie Celno-Skarbowej, przysługuje stopień służbowy równorzędny do dotychczasowego. Propozycja pełnienia służby w Służbie Celno-Skarbowej stanowi decyzję ustalającą warunki pełnienia służby, od której przysługuje wnioski o ponowne rozpatrzenie sprawy oraz następnie prawo wniesienia skargi do sądu administracyjnego (art. 169 ust. 1, 4, 6 i 7 P.w.u. KAS).

Zgodnie z art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS stosunki pracy osób zatrudnionych w jednostkach KAS, o których mowa w art. 36 ust. 1 pkt 2, 3 i 6 ustawy o KAS, oraz stosunki służbowe osób pełniących służbę w jednostkach KAS, o których mowa w art. 36 ust. 1 pkt 1, 2, 3 i 6 ustawy o KAS **wygasają**:

- 1) z dniem 31 sierpnia 2017 r., jeżeli osoby te w terminie do dnia 31 maja 2017 r., nie otrzymają pisemnej propozycji określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby;
- 2) po upływie 3 miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym pracownik albo funkcjonariusz złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby, jednak nie **później niż dnia 31 sierpnia 2017 r.**

W przypadku, o którym mowa w art. 170 ust. 1 P.w.u. KAS pracownikom oraz funkcjonariuszom przysługują świadczenia należne odpowiednio w związku z likwidacją urzędu albo zniesieniem jednostki organizacyjnej w rozumieniu ustawy o Służbie Celnej (art. 170 ust. 4 P.w.u. KAS). Przepis ten nie ma zastosowania do pracowników oraz funkcjonariuszy, którzy nabyli prawo do odprawy przysługującej w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy (art. 170 ust. 4a P.w.u. KAS).

Przepisy art. 170 ust. 1–5 P.w.u. KAS stosuje się odpowiednio do pracowników, o których mowa w art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS. Pracownicy, o których mowa w art. 167 ust. 1 P.w.u. KAS, oraz funkcjonariusze pełniący służbę w MF, którym nie zostanie złożona propozycja określająca nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby w terminie do dnia 31 maja 2017 r., otrzymują pisemną informację o braku propozycji (art. 170 ust. 6 i 7 P.w.u. KAS). Zgodnie z art. 171 ust. 1 P.w.u. KAS w przypadku przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby, z dniem określonym w propozycji, dotychczasowy:

- 1) stosunek pracy na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony albo określony,
 - 2) stosunek służby w służbie przygotowawczej albo stałej
- przekształca się odpowiednio w stosunek pracy albo służby w Służbie Celno-Skarbowej, odpowiednio na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony albo określony, mianowania do służby przygotowawczej albo służby stałej.

W sprawie „ucywilnienia” funkcjonariuszy celnych wypowiedział się m.in. Rzecznik Praw Obywatelskich w piśmie¹⁸⁸ skierowanym do MRiF, w którym wskazał m.in., że *przejęta w treści art. 165 ust. 7 w zw. z art. 170 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 ustawy wprowadzającej KAS norma prawna umożliwia przekształcenie stosunku służbowego funkcjonariusza w stosunek pracy a odmowa przyjęcia przez niego nowych warunków zatrudnienia skutkować będzie wygaśnięciem stosunku służby (zwolnieniem ze służby – art. 170 ust. 3). Zgodnie z art. 165 ust. 7 właściwy organ w terminie do 31 maja 2017 r. złoży funkcjonariuszowi pisemną propozycję określającą nowe*

¹⁸⁸ Pismo z dnia 20 lutego 2017 r., sygn. WZF.053.2.2016.TO, dostępne na stronie internetowej: <https://www.rpo.gov.pl/sites/default/files/Wyst%C4%85pienie%20do%20Ministra%20Rozwoju%20i%20Finans%C3%B3w%20w%20sprawie%20%E2%80%9Eucywilnienia%E2%80%9D%20funkcjonariuszy%20celnych.pdf>

warunki zatrudnienia albo pełnienia służby. Pisemna propozycja powinna uwzględniać posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej służby, a także dotychczasowe miejsce zamieszkania. Okazuje się jednak, że złożenie propozycji uwarunkowane zostanie także wysokością posiadanych limitów zatrudnienia i środków budżetowych oraz planowaną strukturą organizacyjną Krajowej Administracji Skarbowej.

Adwokat Roland Szymczykiewicz w opinii prawnej z dnia 31 października 2016 r. przygotowanej dla Związku Zawodowego Celnicy PL (do publicznego wykorzystania)¹⁸⁹ wskazał m.in. *propozycja (propozycja, o której mowa w art. 165 ust. 7 P.w.u. KAS) może zakładać kontynuację dotychczasowego statusu prawnego tj. pozostanie przez dotychczasowego funkcjonariusza Służby Celnej funkcjonariuszem Służby Celno-Skarbowej lub całkowitą i diametralną zmianę statusu prawnego dotychczasowego funkcjonariusza Służby Celnej poprzez przekształcenie jego podstawy zatrudnienia z administracyjno-prawnego na stosunek pracowniczy (zostanie on 'zwykłym' pracownikiem). Innymi słowy dojdzie tu do sytuacji tzw. 'ucywilnienia', czyli pozbawienia funkcjonariusza jego statusu i jego 'zamianę' w pracownika zatrudnionego na zwykłą umowę o pracę. Wskazać należy, iż przesłanki określone w art. 165 ust. 7 ustawy wprowadzającej ustawę o KAS w istocie w żaden sposób nie definiują kiedy funkcjonariusz ma zostać 'ucywilniony', tj. w jakiej sytuacji otrzyma propozycję pracy zamiast propozycji pełnienia służby. (...) Przepisy ustawy wprowadzającej ustawę o KAS (...) nie zawierają dosłownie żadnych prawnych przesłanek określających kiedy funkcjonariusz nie otrzyma propozycji pełnienia służby. W treści odpowiedzi MRiF na interpelację poselską nr 1481¹⁹⁰ wskazano m.in., iż do Szefa KAS wpływają zastrzeżenia funkcjonariuszy/pracowników dotyczące przedstawionych im propozycji pracy bądź jej braku. Na chwilę obecną (wrzesień 2017 r.) do Ministerstwa Finansów wpłynęło ok. 1700 tego rodzaju spraw. Z uwagi jednak na fakt, że przepisy P.w.u. KAS nie przewidują formy decyzji dla propozycji pracy przedkładanej funkcjonariuszowi, brak jest de facto możliwości zaskarżenia propozycji pracy w trybie administracyjnym do organu wyższego stopnia, w tym przypadku do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, o czym w odpowiedziach informowani są pracownicy.(...) W sytuacji nieprzedłożenia przez dyrektora izby administracji skarbowej propozycji pracy/służby pracownikowi/funkcjonariuszowi, nie przysługuje również kontrola instancyjna. Przepisy powołanej wyżej ustawy wprowadzającej KAS stanowią jedynie, że w sytuacji nie otrzymania pisemnej propozycji określającej nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby, z dniem 31 sierpnia 2017 r. stosunek pracy/służby wygasa, nie wskazują natomiast na możliwość weryfikacji braku propozycji pracy lub służby. Zważywszy, że pomimo braku ścieżki odwoławczej jak i sądownoadministracyjnej, sprawy dotyczące propozycji pracy bądź jej braku kierowane są na drogę postępowania sądowego bądź sądownoadministracyjnego, to sąd ostatecznie przesądzi o poprawności postępowania zarówno dyrektorów izb administracji skarbowej, jak i Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w ww. sprawach.*

¹⁸⁹ Treść opinii dostępna na stronie internetowej: https://www.senat.gov.pl/gfx/senat/userfiles/_public/k9/komisje/2016/kbfp/materialy/313_zzcp1.pdf

¹⁹⁰ Treść odpowiedzi dostępna na stronie internetowej: <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/kucz/658C47F0/%24FILE/i14814-o1.pdf>

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2018 r. poz. 1314, ze zm.).
5. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie wyznaczenia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Krajowej Administracji Skarbowej oraz określenia terytorialnego zasięgu ich działania (Dz. U. z 2018 r. poz. 1096, ze zm.).
6. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (Dz. U. poz. 868) – uchylone z dniem 13 lipca 2018 r.
7. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie dodatków do uposażenia zasadniczego funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (Dz. U. poz. 414).
8. Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 marca 2017 r. w sprawie organizacji jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz nadania im statutów (Dz. Urz. MRiF, poz. 41, ze zm.) – uchylone z dniem 1 stycznia 2019 r.
9. Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017–2020 (Dz. Urz. MRiF, poz. 144, ze zm.).

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informacje o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
8. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
9. Minister Finansów

6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 02 stycznia 2020 r.

DOS9.0811.1.2020

Pani
Małgorzata Motylow
Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
ul. Filtrowa 57
00-950 Warszawa

W związku z przesłaną przy piśmie z dnia 18 grudnia 2019 r. nr KBF.430.012.2019 informacją o wynikach kontroli „Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej” przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów, przekazuję poniżej informację zawierającą ustosunkowanie się do wniosków pokontrolnych.

Ad. 1.

Zapewnienie warunków umożliwiających prawidłową realizację dochodów z tytułu należności scentralizowanych przez jednostki KAS.

Uprzejmie informuję, iż realizacja tego zadania jest przedmiotem szczególnej uwagi kierownictwa KAS. Realizowane w tym obszarze działania dotyczą także usprawnień w zakresie systemów informatycznych oraz uwzględniają m.in. unifikację procesu poboru podatków i niepodatkowych należności publicznoprawnych w ramach KAS.

Ad. 2.

Podjęcie skutecznych działań zmierzających do wdrożenia systemów informatycznych niezbędnych do usprawnienia funkcjonowania jednostek organizacyjnych KAS, w tym w zakresie integracji systemu EGAPOLTAX z systemem ZEFIR2.

Stale trwa proces rozbudowy aplikacji WRO-SYSTEM, z której korzysta na bieżąco do realizacji zadań służbowych ponad 23 użytkowników, o kolejne funkcjonalności i moduły. W 2019 r. uruchomiono nowe moduły: STIR Przepływy, Podatnik 360, Zwroty VAT, Moduł statystyczny, BISNODE Świat. W grudniu 2019 r. oddano kolejne funkcjonalności nastawione na usprawnienie pracy w US/UCS, w modułach: STIR Kartoteki i STIR Przepływy, Wierzytelności i Analizer, jak również został uruchomiony kolejny moduł Analizy. W 2020 r. nastąpi przebudowa aplikacji celem przystosowania do zmienionej struktury JPK_VAT z deklaracją.

W zakresie eksportu, tranzytu i INTRASTAT proces ten został zakończony poprzez wdrożone z powodzeniem systemy AES/ECS2, NCTS2 oraz AIS/INTRASTAT.

Natomiast obsługa wszystkich rodzajów dokumentów przywozowych dostępna jest wyłącznie w systemie AIS/IMPORT (system CELINA został wygaszony).

Ponadto realizowany jest Program Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC), w skład którego wchodzi obecnie 19 Projektów i 4 Zespoły wspierające i którego celem jest modernizacja Systemu Informacyjnego Skarbowo-Celnego (SISC) i jego poszczególnych komponentów informatycznych, w tym w ramach przedsięwzięcia „Projekt PUESC” dofinansowanego ze środków UE w ramach POPC.



Natomiast integracja systemu EGAPOLTAX z systemem ZEFIR2 – w zależności od przyjętych przez Kierownictwo MF rozwiązań – może nie być zasadna.

Podjęcie skutecznych działań zmierzających do zakończenia procesu etatyzacji KAS oraz zapewnienia właściwej obsady etatowej w jednostkach KAS niezbędnej do realizacji zadań ustawowych przez te jednostki.

Z przyczyn nie leżących po stronie Zamawiającego w dniu 22 października 2019 r. odstąpiono od umowy z Wykonawcą zadania „Prognozowanie zatrudnienia w Krajowej Administracji Skarbowej”. Przedstawiane rozwiązania (produkty) nie spełniały wymogów umowy. Z uwagi na istotność zagadnienia, niezależnie od powyższego, Zarządzeniem nr 72 z dnia 19 grudnia 2019 r. Szef KAS powołał Zespół do spraw analizy podziału etatów w jednostkach KAS, który ma na celu m. in. określenie propozycji podziału etatów na poszczególne izby administracji skarbowej, w oparciu o dane statystyczne z systemów informatycznych i hurtowni danych, w tym ustalenie różnic kadrowych w poszczególnych jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej. Pierwsze spotkanie zespołu odbyło się w grudniu 2019 r.

Podjęcie skutecznych działań zmierzających do wzmocnienia nadzoru nad funkcjonowaniem jednostek KAS.

W ramach działań zmierzających do wzmocnienia nadzoru nad funkcjonowaniem jednostek KAS na 2020 r. zaplanowano przeprowadzenie 15 kontroli w jednostkach organizacyjnych KAS na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. poz. 1092 ze zm.).

Ponadto w przypadkach uzasadnionych charakterem sprawy podejmowane będą kontrole doraźne.

Ad. 3.

Rozważenie ujednoczenia zasad przyznawania dodatku kontrolerskiego.

Z dniem 1 stycznia 2020 r. weszło w życie nowe rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej. Powyższym rozporządzeniem zrezygnowano z określania wysokości dodatku kontrolerskiego w postaci procentowej od wynagrodzenia albo uposażenia zasadniczego (stawka) i wprowadzono zasadę określania wysokości dodatku w postaci kwotowej od 100 zł do 1000 zł, a jeżeli jest to uzasadnione szczególnymi wynikami i osiągnięciami w wykonywaniu zadań kontrolnych lub względami organizacyjnymi związanymi z koniecznością zapewnienia właściwej realizacji zadań kontrolnych dodatek ten może być przyznany w wysokości od 1001 zł do 2000 zł. Dodatek dla kierownika określono w wysokości od 100 zł do 800 zł. Powyższe regulacje mają służyć zmniejszeniu zróżnicowania wysokości dodatków kontrolerskich pracowników i funkcjonariuszy realizujących takie same lub podobne zadania, często w tych samych komórkach, a tym samym będą zmierzały do ujednoczenia w pewnej perspektywie czasowej zasad przyznawania dodatku kontrolerskiego w poszczególnych jednostkach KAS.

Ad. 4.

Sfinalizowanie procesu tworzenia ścieżki kariery zawodowej.

W zakresie określenia ścieżek kariery zawodowej - obecnie trwa realizacja zadania „Model kompetencji pracowników i funkcjonariuszy KAS”. Ustalenie modelu kompetencji, jest jednym z elementów niezbędnych, aby w przyszłości zbudować ścieżki kariery zawodowej w oparciu o konkretne kompetencje wymagane na danym stanowisku pracy/służby. Planowane zakończenie

działań związanych z realizacją umowy, która zakłada zbudowanie modelu kompetencji to 31 sierpnia 2020 r. W dalszej perspektywie planowane jest stworzenie ścieżek kariery zawodowej, a w konsekwencji opracowanie centralnych wytycznych w tym obszarze (przede wszystkim w zakresie funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej). Niezależnie od powyższego należy wskazać, że zasady ustalania Indywidualnych Programów Rozwoju Zawodowego członków korpusu służby cywilnej są narzucone przez Departament Służby Cywilnej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, w postaci przepisów prawa powszechnie obowiązującego, jak i wskazanych dobrych praktyk, co przełożyło się na uregulowania lokalne w tym obszarze opisanych w informacji o wynikach kontroli.

Z upoważnienia / w zastępstwie


Podsekretarz Stanu
Zastępca Szefa
Krajowej Administracji Skarbowej
Tomasz Słoboszowski