



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU.411.004.01.2023

**Pan
Krzysztof Guściora
Naczelnik
Lubelskiego Urzędu Celno-Skarbowego
w Białej Podlaskiej**
ul. Celników Polskich 21
21-500 Biała Podlaska

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

D/23/506 – Działania organów państwa w zakresie importu i obrotu zboża i rzepaku z Ukrainy

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Lubelski Urząd Celno-Skarbowy w Białej Podlaskiej, ul. Celników Polskich 21, 21-500 Biała Podlaska (dalej: LUCS lub Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Krzysztof Guściora – Naczelnik LUCS, od 29 września 2020 r. (dalej: Naczelnik LUCS).
Zakres przedmiotowy kontroli	Działania urzędu celno-skarbowego w zakresie importu i obrotu zboża i rzepaku z Ukrainy.
Okres objęty kontrolą	Lata 2022-2023 (do 25 sierpnia), z uwzględnieniem dowodów sporządzonych przed tym okresem, mających istotny wpływ na działalność objętą kontrolą.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Lublinie
Kontrolerzy	1. Wojciech Niemyski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LLU/102/2023 z 30 maja 2023 r. 2. Ewelina Baran-Chomiuk, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LLU/103/2023 z 30 maja 2023 r. (akta kontroli tom I str. 2-3)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą Naczelnik LUCS realizował działania w zakresie importu zboża i rzepaku z terytorium Ukrainy zgodnie z wytycznymi Departamentu Cei Ministerstwa Finansów. Działania te nie zapobiegły jednak przypadkom dopuszczenia do obrotu i wykorzystania sprowadzanego zboża i rzepaku na cele inne niż określone w zgłoszeniu celnym, tj. na cele techniczne, z pominięciem ich kontroli przez właściwą inspekcję graniczną.

W latach 2022-2023 (I półrocze) z terytorium Ukrainy przez przejścia graniczne znajdujące się we właściwości LUCS sprowadzono do Polski³ 2 918 105,86 t⁴ zboża oraz 580 245,90 t rzepaku. W ramach właściwości Urzędu przywóz towaru odbywał się przez przejścia graniczne kolejowe i drogowe w: Dorohusku, Hrebennem i Hrubieszowie. Obsada kadrowa oraz wyposażenie oddziałów celnych znajdujących się w tych przejściach w sprzęt do kontroli granicznej oraz łącza telekomunikacyjne nie stanowiły przeszkody w realizacji zadań związanych z importem ww. towarów z Ukrainy.

W okresie objętym kontrolą przez ww. przejścia graniczne znajdujące się we właściwości LUCS przywieziono do Polski odpowiednio: 68 694,33 t zboża (2,35%)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623 (dalej: ustawa o NIK).

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

³ Należy rozumieć zboża i rzepak w procedurze dopuszczenia do obrotu, dla których wskazano Polskę jako kraj docelowy.

⁴ Masa netto.

oraz 76 362,89 t rzepaku (13,16%), które według zgłoszenia celnego przeznaczone były na cele techniczne. Zadeklarowanie takiego przeznaczenia skutkowało odstąpieniem przez właściwą inspekcję od przeprowadzenia granicznej kontroli tego towaru. Inspekcje: Ochrony Roślin i Nasiennictwa⁵, Weterynaryjna⁶, Sanitarna⁷ oraz Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych⁸ poinformowały, że towary przeznaczone na cele techniczne nie podlegały ich kontroli na podstawie przepisów regulujących przeprowadzanie przez te inspekcje granicznych kontroli towaru.

Posiadając własne analizy oraz zewnętrzne informacje o istniejącym ryzyku zmiany przeznaczenia towaru w stosunku do zadeklarowanego w zgłoszeniu celnym, LUCS, w sytuacji braku fiskalnych przesłanek, nie podejmował kontroli celno-skarbowych w stosunku do podmiotów dokonujących importu zboża i rzepaku na cele techniczne. Przeprowadzone dwie kontrole tzw. postimportowe potwierdziły wykorzystywanie importowanego towaru na cele inne niż określone w zgłoszeniu celnym.

W okresie od 21 kwietnia do 30 czerwca 2023 r. tj. w okresie obowiązywania zakazu importu wybranych towarów z terytorium Ukrainy, skutecznie monitorowano tranzyt tych towarów przez terytorium Polski, z wykorzystaniem zamknięć urzędowych w formie elektronicznych plomb oraz poprzez konwojowanie transportu towarów. Wątpliwości w zakresie właściwej interpretacji przepisów prawa budzi fakt, iż 526 spośród 539 wydanych decyzji o zarządzeniu konwoju (97,6%) doręczono, stosownie do treści art. 67 ust. 2a ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁹, wyłącznie przewoźnikowi towaru, natomiast jako adresata tych decyzji pominięto nadawcę towaru, który zgodnie z art. 133 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁰, był stroną postępowania w sprawie zarządzenia konwoju. Wobec braku uregulowań prawnych precyzujących jakie koszty składają się na koszty konwoju realizowane zasobami Służby Celno-Skarbowej, Naczelnik LUCS, w postępowaniach o zarządzeniu konwoju, nie nakładał na strony postępowania obowiązku pokrycia kosztów konwoju, do czego strony były zobowiązane na podstawie art. 67 ust. 3 ustawy o KAS.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

1. Działania urzędu celno-skarbowego w zakresie importu i obrotu zboża i rzepaku z Ukrainy

Opis stanu faktycznego

1.1. W 2022 r. w procedurze celnej dopuszczenia do obrotu zaimportowano do Polski¹¹ z terytorium Ukrainy¹² przez przejścia graniczne znajdujące się we właściwości LUCS 2 138 342,80 t zboża o szacunkowej wartości 2 425 578,74 tys. zł. W I półroczu 2023 r. było to 779 763,06 t o wartości 757 603,10 tys. zł. Import zboża wg deklarowanego przeznaczenia wyniósł w 2022 r. i w I półroczu 2023 r. odpowiednio (w nawiasach procent importu zboża w danym okresie):

- cele paszowe: 1 885 370,86 t (88,17%) o wartości 2 109 337,38 tys. zł oraz 695 285,66 t (89,17%) o wartości 664 578,02 tys. zł;
- cele spożywcze: 177 510,47 t (8,3%) o wartości 205 824,07 tys. zł oraz 80 993,26 t (10,39%) o wartości 73 332,82 tys. zł;

⁵ Dalej: IORIN.

⁶ Dalej: IW.

⁷ Dalej: IS.

⁸ Dalej: IJHARS.

⁹ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm. (dalej: ustawa o KAS).

¹⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm. (dalej: O.p.).

¹¹ Wskazana jako kraj przeznaczenia.

¹² Wskazana jako kraj pochodzenia.

- cele techniczne: 66 699,53 t (3,12%) o wartości 77 308,81 tys. zł oraz 1994,80 t (0,25%) o wartości 1931,20 tys. zł;
- cele siewne: 1574,24 t (0,07%) o wartości 23 953,50 tys. zł oraz 1044,52 t (0,13%) o wartości 15 380,53 tys. zł.

Zboża, dla którego opis towaru zawarty w zgłoszeniu celnym nie określał przeznaczenia (np. ziarno, ziarno żyta) określono jako nieklasyfikowane i wyniosło odpowiednio: 7187,70 t (0,34%) o wartości 9154,98 tys. zł oraz 444,82 t (0,06%) o wartości 2380,53 tys. zł.

Import rzepaku w 2022 r. i w I półroczu 2023 r. wyniósł odpowiednio: 521 535,50 t o wartości 1 407 055,67 tys. zł oraz 58 710,41 t o wartości 144 990,41 tys. zł, z czego w 2022 r. i w I połowie 2023 r. z podziałem na poszczególne rodzaje przeznaczenia odpowiednio:

- na cele paszowe: 15 523,88 t (2,98%) o wartości 45 655,83 tys. zł oraz 5521,98 t (9,40%) o wartości 13 438,80 tys. zł;
- na cele spożywcze: 430 454,86 t (82,53%) o wartości 1 166 408,99 tys. zł oraz 45 870,03 t (78,13%) o wartości 114 370,79 tys. zł;
- na cele techniczne: 73 574,32 t (14,11%) o wartości 189 198,82 tys. zł oraz 2788,57 t (4,75%) o wartości 6556,22 tys. zł;

oraz 225 t o wartości 640,56 tys. zł (tj. 0,04%) jako materiał siewny zaimportowany w 2022 r.

W 2023 r. nie dokonywano importu rzepaku przeznaczonego na siew. Rzepak, dla którego opis towaru zawarty w zgłoszeniu celnym nie określał przeznaczenia (np. rzepak nie do spożycia, rzepak pozostały) określono jako nieklasyfikowany i wyniósł odpowiednio: 1757,44 t (0,34%) o wartości 5151,47 tys. zł oraz 4529,83 t (7,72%) o wartości 10 624,60 tys. zł.

Cena rzepaku w 2022 r. kształtowała się od 2572 zł/t (rzepak techniczny) do 2941 zł/t (rzepak przeznaczony na paszę), a w 2023 r. od 2351 zł/t (rzepak techniczny) do 2493 zł/t (rzepak spożywczy).

(akta kontroli tom I str. 12-22, tom II str. 67, 69)

1.2. Tranzyt zboża z terytorium Ukrainy poza Polskę wyniósł w 2022 r. 166 075,16 t, natomiast w I półroczu 2023 r. 130 014,86 t. Według poszczególnych rodzajów przeznaczenia w 2022 r. i w I półroczu 2023 r. tranzyt ten wyniósł odpowiednio:

- na cele paszowe: 35 242,09 t (21,22%) i 44 062,34 t (33,89%);
- na cele spożywcze: 55 074,17 t (33,16%) i 48 097,97 t (37%);
- na cele techniczne: 62 569,73 t (37,68%) i 35 184,68 t (27,06%);
- na cele siewne: 1984,69 t (1,19%) i 2072,19 t (1,59%).

Zboża, z którego z opisu towaru nie wynikało jego przeznaczenie określono jako nieklasyfikowane i wynosiło w 2022 r. 11 204,48 t (6,75%), natomiast w I półroczu 2023 r. 597,68 t (0,46%).

Tranzyt rzepaku poza Polskę w 2022 i w I półroczu 2023 r. wyniósł odpowiednio: 80 243,84 t oraz 25 614,28 t, z czego wg poszczególnych rodzajów przeznaczenia w 2022 r. i w I półroczu 2023 r. odpowiednio:

- na cele paszowe: 4176,26 t (5,20 %) i 2014,2 t (7,86%);
- na cele spożywcze: 3157,52 t (3,94%) i 13 064,17 t (51%);
- na cele techniczne: 70 639,62 t (88,03%) i 10 462,92 t (40,85%);
- na cele siewne: 21,87 t (0,03%) i 6,88 t (0,03%).

Rzepak niemożliwy do zaklasyfikowania wg przeznaczenia wyniósł odpowiednio: 2248,57 t (2,80%) oraz 66,11 t (0,26%).

W 2022 r. i w I półroczu 2023 r. w zgłoszeniach celnych w procedurze tranzytu poza Polskę ilość zboża i rzepaku bez określonego kodu nomenklatury scalonej CN wyniosła odpowiednio 42 617,02 t oraz 5880,36 t.

(akta kontroli tom I str. 12-22, tom II str. 68, 70)

1.3. W trakcie kontroli stwierdzono przypadki importu zboża i rzepaku w cenach znacząco niższych w stosunku do cen rynkowych. Przykładowo, cena tony pszenicy zwyczajnej niskiej jakości na cele paszowe¹³ wynosiła od 370 zł, natomiast ceny pszenicy przeznaczonej na cele spożywcze zaczynały się od 540¹⁴-576¹⁵ zł. W styczniu 2023 r. wystąpił przypadek importu 22,30 t pszenicy zwyczajnej na cele paszowe za 1955 zł, tj. 87 zł/t. Cena tony kukurydzy na cele paszowe importowanej we wrześniu i grudniu 2022 r. wynosiła od 550 zł/t do 610 zł/t, kukurydzy spożywczej w lipcu 2022 r. – 560 zł/t, a kukurydzy na cele techniczne – 569 zł/t (w październiku 2022 r.). W 2023 r. stwierdzono przypadki importu kukurydzy paszowej i spożywczej o wartości jednostkowej odpowiednio 600 zł/t i 649 zł/t (w styczniu i lutym). Najniższa stwierdzona wartość importowanego rzepaku wyniosła 903 zł/t – był to rzepak przeznaczony do celów technicznych, zgłoszony do odprawy we wrześniu 2022 r.

(akta kontroli tom II str. 128-163)

1.4. W wyniku analizy 100 wybranych zgłoszeń celnych dokonanych w latach 2022-2023 (do 25 sierpnia) w procedurze dopuszczenia do obrotu (50) i tranzytu poza Polskę (50) stwierdzono, że:

- 14 przesyłek¹⁶ (z 17 analizowanych zgłoszeń celnych) zboża i rzepaku deklarowanego na cele paszowe, objęto graniczną kontrolą pasz wprowadzanych na obszar celny UE (kontrola dokumentacji, kontrola identyfikacyjna) przez IW;
- 11 przesyłek¹⁷ (z 13 analizowanych zgłoszeń) zawierających towar deklarowany na cele spożywcze skontrolowano przez IJHARS (kontrola zgodności z dokumentacją, przeprowadzenie oględzin towaru); w siedmiu przypadkach IS przeprowadziła kontrolę zgłaszanego towaru;
- w jednym przypadku (z 19 analizowanych zgłoszeń zawierających zboże lub rzepak techniczny/ na cele przemysłowe lub nieklasyfikowanych¹⁸) IJHARS oraz IS przeprowadziły kontrolę zgodności dokumentacji oraz oględziny towaru;
- jedno analizowane zgłoszenie celne zawierające materiał siewny, nie było objęte kontrolą żadnej z inspekcji.

W procedurze tranzytu poza Polskę, IW przeprowadziła 10 kontroli (z 50 objętych analizą zgłoszeń) zboża lub rzepaku, w tym siedem w 2022 r. i trzy w 2023 r. Kontrolą objęto dołączone do zgłoszeń dokumenty oraz materiał pobrany do badania.

W zgłoszeniach celnych tranzytu zbóż i rzepaku w 2022 r. i w 2023 r., w przypadku transportu kołowego, zawierano informację o nałożonych zamknięciach wraz z datą ważności zamknięcia.

(akta kontroli tom II str. 89-90)

W latach 2022-2023 (I półrocze), funkcjonariusze LUCS nie przeprowadzali kontroli w trakcie przemieszczania odprawionych na terenie Polski towarów pod kątem ryzyka zmiany przeznaczenia importowanego zboża i rzepaku.

(akta kontroli tom I str. 661)

¹³ Importowanej 27 grudnia 2022 r.

¹⁴ Z 20 listopada 2022 r.

¹⁵ Z 13 września 2022 r.

¹⁶ O łącznej masie netto 26 691 kg.

¹⁷ O łącznej masie 5594 kg.

¹⁸ O łącznej masie 9615 kg.

2.1. Od 1 stycznia do 31 grudnia 2022 r. łączne zatrudnienie (w etatach) w LUCS zwiększyło się z 1992,5 do 2080,5, natomiast na dzień 30 czerwca 2023 r. wyniosło 2088,5. Wymiar zatrudnienia funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej stanowił odpowiednio: 1703,5, 1773,5 oraz 1779,5 etatu.

Kierownicy komórek organizacyjnych będących w strukturze LUCS sygnalizowali Naczelnikowi LUCS niedobory kadrowe¹⁹, które związane były m.in. z:

- odchodzeniem doświadczonych funkcjonariuszy ze służby i uzupełnianiem braków osobami będącymi w służbie przygotowawczej, w trakcie której występują liczne absencje związane z procesem szkolenia i wdrażania do służby, w tym odbyciem zasadniczego kursu zawodowego;
- znacznym obciążeniem zatrudnionych funkcjonariuszy, wywołującym konieczność łączenia wykonywania obowiązków służbowych na różnych stanowiskach;
- spiętrzaniem niewykorzystanego urlopu oraz nadgodzin, wypracowanych w związku z obciążeniem pracą;
- absencjami funkcjonariuszy w związku z obowiązkiem odbywania okresowych szkoleń, czy też przebywaniem na urloпах rodzicielskich oraz zwolnieniach lekarskich.

W odpowiedzi na otrzymywane sygnały Naczelnik LUCS podejmował działania mające na celu zwiększenie zatrudnienia w LUCS, również w granicznych oddziałach celnych. Naczelnik LUCS wnioskował do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie²⁰ o wszczęcie postępowania kwalifikacyjnego do Służby Celno-Skarbowej pismami z dnia: 11 marca 2022 r. (o 45 etatów), 13 września 2022 r. (bez wskazania liczby wnioskowanych etatów), 17 lutego 2023 r. (o 12 etatów), 12 maja 2023 r. (bez wskazania liczby wnioskowanych etatów) oraz 19 maja 2023 r. (bez wskazania liczby wnioskowanych etatów), gdyż zgodnie z § 25 regulaminu organizacyjnego Izby Administracji Skarbowej w Lublinie²¹, prowadzenie naborów i postępowań kwalifikacyjnych do służby, adaptacja pracowników, budowanie struktury zatrudnienia (planowanie, podział etatów, badanie obciążenia pracą), monitorowanie stanu zatrudnienia, analizowanie efektywności pracy, należało do zadań Wydziału Personalnego IASL.

W zakresie polityki kadrowej IASL Naczelnik LUCS wyjaśnił, że, LUCS nie otrzymuje pisemnego potwierdzenia przyjęcia do realizacji oraz sposobu procedowania wniosków o przeprowadzenie postępowania kwalifikacyjnego do Służby Celno-Skarbowej. Ogłoszenie o wszczęciu takiego postępowania jest zamieszczane na stronie internetowej IASL. Drugi Dział Kadr i Administracji Personalnej IASL przekazuje do LUCS informację nt. osób przyjętych do służby dopiero po zakończeniu wieloetapowej i długotrwałej procedury naboru. W informacji tej zawarte są dane o przyjętych osobach, stanowiskach i stopniach służbowych, dacie mianowania oraz nazwie komórki organizacyjnej do której zostali przyjęci. W informacji tej nie wskazuje się postępowania kwalifikacyjnego, w ramach którego wyłonieni zostali kandydaci do pełnienia służby w LUCS.

W okresie objętym kontrolą zatrudnienie funkcjonariuszy w oddziałach celnych poprzez które dokonywano wprowadzenia zboża i rzepaku z Ukrainy do Polski przedstawiało się następująco:

a) Oddział Celny Drogowy (OCD) w Dorohusku.

Zatrudnienie zmniejszyło się w trakcie 2022 r. z 204 do 202 etatów, natomiast na dzień 1 lipca 2023 r. wyniosło 207 etatów. Niezbędna obsada kadrowa została

¹⁹ M.in. w pismach z dnia: 10 lutego, 27 marca, 10 i 15 maja 2023 r.

²⁰ Dalej: IASL.

²¹ Regulamin przyjęty zarządzeniem nr 87/2022 z dnia 28 listopada 2022 r. Dyrektora IASL. Zgodnie z § 3 ust. 1 tego regulaminu, w sprawach organizacyjno-finansowych, obejmujących m.in. obsługę finansową, kadrową, zarządzanie majątkiem, remonty i inwestycje; IASL wraz z podległymi urzędami (w tym LUCS) tworzy jednostkę organizacyjną, której kierownikiem jest Dyrektor IASL.

oszacowana na 168 etatów, w tym: 148 na stanowiskach kontrolerskich, 18 na stanowiskach merytorycznych oraz dwa etaty Kierownika i Zastępcy Kierownika OCD. Przy uwzględnieniu absencji na poziomie 20%²² niezbędna obsada kadrowa OCD została oszacowana na poziomie 202 etatów;

b) Oddział Celny (OC) w Dorohusku.

Od 1 stycznia do 31 grudnia 2022 r. zatrudnienie zwiększyło się z 15 do 23 etatów, natomiast na dzień 1 lipca 2023 r. wyniosło 27 etatów. Niezbędna minimalna obsada kadrowa została oszacowana na 26 etatów, w tym: 20 na stanowiskach kontrolerskich, cztery na stanowiskach merytorycznych i kierowników zmian oraz dwa etaty Kierownika OC i pracownika sekretariatu. W przypadku istotnego zwiększenia obciążenia pracą potrzeby kadrowe OC oszacowane zostały na 35 etatów, w tym osiem dodatkowych etatów na stanowiskach kontrolerskich oraz jeden dodatkowy etat merytoryczny;

c) OC w Hrebennem.

Zatrudnienie w 2022 r. zmniejszyło się ze 178 do 174 etatów, natomiast na dzień 1 lipca 2023 r. wyniosło 178 etatów. Minimalna obsada kadrowa do funkcjonowania OC oszacowana została na 202 etaty, w tym: 184 na stanowiskach kontrolerskich, 16 na stanowiskach merytorycznych, dwa etaty Kierownika i Zastępcy Kierownika OC. Uwzględniając cykliczne absencje na poziomie 20% niezbędna obsada OC oszacowana została na poziomie 242 etatów²³;

d) OC w Hrubieszowie.

Zatrudnienie wyniosło na dzień: 1 stycznia 2022 r. – 46 etatów, 31 grudnia 2022 r. – 42 etaty, natomiast na dzień 1 lipca 2023 r. - 46 etatów funkcjonariuszy i jeden etat pracownika cywilnego. Minimalna obsada etatowa OC została oszacowana na 42 etaty, w tym: 32 na stanowiskach kontrolerskich, sześć na stanowiskach merytorycznych i kierowników zmian, dwa etaty na stanowisku kasy OC oraz dwa etaty Kierownika OC i pracownika sekretariatu.

Naczelnik LUCS poinformował, że stan zatrudnienia komórek LUCS uczestniczących w obsłudze importu zboża i rzepaku z Ukrainy nie stanowił przeszkody w sprawnej realizacji tego zadania. Liczba funkcjonariuszy, którzy dokonywali odpraw zboża i rzepaku z Ukrainy była wystarczająca i odpowiednia do natężenia ruchu. Naczelnik nadmienił, że LUCS dysponuje ograniczoną, ściśle określoną liczbą etatów mundurowych, które są dzielone na oddziały celne graniczne oraz pozostałe piony LUCS, realizujące inne regulaminowe zadania Naczelnika LUCS.

(akta kontroli tom I str. 12-49, 248-284)

2.2. W oddziałach celnych będących w strukturze LUCS, poprzez które odbywał się import zboża i rzepaku z Ukrainy, osiągnięto poziom wyposażenia w sprzęt i urządzenia niezbędne do realizowania kontroli granicznej tych towarów, wynikający ze zaktualizowanych Standardów wyposażenia jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej²⁴. Weryfikację liczby posiadanych na stanie urządzeń

²² Powtarzalne absencje związane z obowiązkiem uczestnictwa w cyklicznych szkoleniach i kursach (również w ramach służby przygotowawczej), czasowe przeniesienia do innych jednostek i komórek organizacyjnych w ramach KAS oraz związane ze zwolnieniami lekarskimi, urlopami rodzicielskimi.

²³ O potrzebach kadrowych tego OC Naczelnik LUCS poinformował Dyrektora IASL za pismem z 12 maja 2023 r.

²⁴ Standardy przekazane dyrektorom Izb Administracji Skarbowej przez Departament Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej Ministerstwa Finansów za pismem z 23 lipca 2021 r. Zgodnie z § 46 regulaminu organizacyjnego IASL, prowadzenie spraw gospodarczo-zaopatrzeniowych w jednostkach podległych IASL, czy też prowadzenie spraw z zakresu łączności radiowej i telefonicznej, należało do zadań Pierwszego Działu Logistyki, w ramach Pionu Logistyki i Usług IASL, natomiast prowadzenie rachunkowości IASL, w tym: planowanie wydatków i dokonywanie rozliczeń, należało do zadań komórek organizacyjnych w ramach Pionu Finansowo-Księgowego IASL.

możliwych do wykorzystania w trakcie kontroli importu zboża i rzepaku, potwierdzono na próbie obejmującej: szpikulce do rewizji, lustra i kamery inspekcyjne, urządzenia rentgenowskie, wagi statyczne i dynamiczne oraz urządzenia do poboru próbek materiałów sypkich.

W oddziałach tych zapewniono dostęp do sieci Internet poprzez łącza światłowodowe o przepustowości od 20 do 100 Mb/s oraz stanowiska komputerowe²⁵ z biurowym oprogramowaniem oraz aplikacjami do obsługi ruchu granicznego (np. Cyfrowa Granica²⁶, NCTS²⁷, Single Window²⁸).

Według informacji Naczelnika LUCS, zapewniony stan wyposażenia poszczególnych komórek organizacyjnych LUCS w sprzęt, oprogramowanie i łącza telekomunikacyjne nie stanowił przeszkody w sprawnej realizacji zadań LUCS realizowanych w ramach obsługi importu zboża i rzepaku z Ukrainy.

(akta kontroli tom I str. 12-22, 50-104, 252-266, 639-645)

3. Założenia do zarządzania procesem analitycznym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym w KAS określone zostały w Polityce zarządzania procesem analitycznym, opracowanym przez Departament Analiz Ministerstwa Finansów w kwietniu 2019 r.²⁹ W Polityce tej określono zasady prowadzenia działań analitycznych przez poszczególne kategorie jednostek organizacyjnych KAS, służących identyfikacji zagrożeń zewnętrznym dla realizacji celów KAS.

Narzędziem informatycznym umożliwiającym monitorowanie obszarów ryzyka jest system ZISAR³⁰. System ten użytkowany jest od 2015 r. na podstawie zarządzenia nr 5 Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2015 r. Zgodnie z tym zarządzeniem w systemie ZISAR gromadzone są informacje o naruszeniu bądź zagrożeniu naruszenia przepisów prawa. W skład ZISAR wchodzi m.in. moduł Analiza, wspomagający obsługę procesu prowadzenia analiz przez komórki analityczne KAS na wszystkich jej poziomach, od momentu zlecenia analizy do momentu jej zakończenia oraz wspierający proces zarządzania ryzykiem, w zakresie monitorowania obszarów ryzyka wraz z ryzykami, a także wniosków o kontrolę celno-skarbową terenową oraz wniosków o czynności sprawdzające. System zapewnia również automatyczną informację zwrotną w zakresie prowadzonych kontroli i czynności sprawdzających, będących reakcją na zidentyfikowane ryzyko. W rejestrze ryzyka systemu ZISAR gromadzi się i przetwarza informacje dotyczące zidentyfikowanych i ocenionych ryzyk, usystematyzowanych wg 40 grup obszarów ryzyka – zarówno celnych, jak i podatkowych.

W okresie objętym kontrolą w Referacie Transgranicznej Analizy Celnej LUCS przeprowadzono trzy analizy w zakresie importu zbóż i rzepaku z Ukrainy³¹. Celem analiz było zdiagnozowanie ryzyka związanego z importem zbóż i rzepaku z Ukrainy, natomiast wskazaniem do przeprowadzenia analiz był zwiększony import zbóż, odnotowany w ramach właściwości LUCS. Analizy przeprowadzono z wykorzystaniem danych transakcyjnych wygenerowanych z hurtowni danych Ari@dna2. I tak:

²⁵ W OC w Dorohusku i Hrebennem – po pięć stanowisk, w OCD w Dorohusku – sześć stanowisk, a w OC w Hrubieszowie – 13 stanowisk.

²⁶ Aplikacja służąca obsłudze klientów na przejściach granicznych z wykorzystaniem mechanizmów automatycznej wymiany danych oraz automatycznej identyfikacji pojazdów i sterowania ruchem.

²⁷ NCTS – (ang. New Computerised Transit System) system informatyczny obsługujący wspólnotową procedurę tranzytu.

²⁸ Usługa uruchomiona w ramach Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC), służąca m.in. wymianie danych pomiędzy organami celnymi i innymi organami (w tym inspekcjami).

²⁹ Dokument przekazany dyrektorom izb administracji skarbowej za pismem z 15 kwietnia 2019 r.

³⁰ Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem (obecnie ZISAR Plus).

³¹ Grupa obszarów ryzyka 02 dotyczących wprowadzania towarów na obszar celny UE oraz wyprowadzania towarów z obszaru celnego UE i nadawania im przeznaczenia celnego; obszar ryzyka 2.3 – Procedury celne, ryzyko 2.3.1 – Zmiana przeznaczenia towaru warunkującego zastosowanie zerowych bądź obniżonych stawek należności przywózowych.

- pierwszą analizę w zakresie zwiększonego importu zboża i rzepaku z terytorium Ukrainy sporządzono 4 listopada 2022 r. na podstawie zgłoszeń celnych za okres styczeń – wrzesień 2022 r. złożonych w ramach właściwości Naczelnika LUCS. W wyniku tej analizy zdiagnozowano ryzyko zmiany przeznaczenia importowanego zboża poprzez wykorzystanie do innych celów niż deklarowane w zgłoszeniu celnym, co może stanowić zagrożenie dla zdrowia i życia ludzi lub zwierząt. Na skutek analizy wytypowano 10 firm z terenu właściwości Naczelnika LUCS, co do których istniało wysokie ryzyko dokonania zmiany przeznaczenia towaru i pismem z dnia 10 listopada 2022 r. poinformowano Naczelnika LUCS o potrzebie kontroli tych przedsiębiorców przez Dział Kontroli Celno-Skarbowej w Lublinie. Na posiedzeniu Zespołu ds. opiniowania wniosków o przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej w dniu 5 grudnia 2022 r. przeanalizowano pięć (z ww. 10 firm), będących największymi importerami zboża technicznego. Zespół podjął decyzję o odstąpieniu od przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej w tych podmiotach, z uwagi na brak możliwości uzyskania efektu finansowego tych kontroli oraz małe prawdopodobieństwo zastosowania wobec importerów zbóż sankcji wynikającej z art. 89 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy³², gdyż zmiana przeznaczenia importowanego zboża nie wiązała się ze zmianą stawek podatku od towarów i usług oraz cła, które pozostawały zerowe;
- kolejną analizę sporządzono w dniu 6 grudnia 2022 r., przy uwzględnieniu zgłoszeń celnych dotyczących importu zbóż z okresu styczeń – listopad 2022 r. W jej wyniku wytypowano kolejnych osiem firm z obszaru właściwości Naczelnika LUCS, co do których istniało wysokie ryzyko zmiany przeznaczenia towaru i wykorzystanie do innych celów niż deklarowane z chwilą zgłaszania do procedury celnej. Informację z tej analizy przekazano³³ do Działu Kontroli Celno-Skarbowej w Lublinie oraz Wydziału Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej. Na posiedzeniu Zespołu ds. opiniowania wniosków o przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej w dniu 6 grudnia 2022 r. przeanalizowano sześć z ośmiu firm wytypowanych w ramach przedmiotowej analizy³⁴. Zespół podjął decyzję o odstąpieniu od przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej w tych podmiotach z analogicznych względów, jak przytoczone powyżej.
Wobec braku fiskalnych przesłanek do podjęcia kontroli przez Dział Kontroli Celno-Skarbowej LUCS, Naczelnik LUCS przekazał Wojewodzie Lubelskiemu informacje dotyczące zwiększonego importu zboża i rzepaku z terytorium Ukrainy³⁵ wraz ze wskazaniem podmiotów z obszaru właściwości Naczelnika LUCS, występujących jako odbiorcy importowanego towaru, celem służbowego wykorzystania przez podległe Wojewodzie inspekcje. Funkcjonujący w strukturze LUCS Wydział Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej współpracował z inspekcjami prowadzącymi kontrole udzielając informacji o które wnioskował: Wojewódzki IJHARS w Lublinie, Wojewódzki Inspektorat Inspekcji Handlowej w Lublinie³⁶, czy też Wojewódzki Inspektorat Nadzoru Budowlanego w Lublinie³⁷.
Według korespondencji z Lubelskiego Urzędu Wojewódzkiego w Lublinie³⁸, informacje o podmiotach dokonujących importu zboża i rzepaku z Ukrainy zostały przekazane właściwym inspekcjom w dniu 5 grudnia 2022 r., a kolejne informacje otrzymywane z LUCS dotyczące podmiotów dokonujących ww. importu były

³² Dz. U. z 2023 r. poz. 654, ze zm.

³³ Za pośrednictwem systemu SZD – System Zarządzania Dokumentacją w jednostkach KAS.

³⁴ Dwie firmy dokonały importu wyłącznie zboża przeznaczonego na cele paszowe.

³⁵ Za pismami z dnia: 5 grudnia 2022 r., 6 grudnia 2022 r. oraz 7 lutego 2023 r. (dwa pisma).

³⁶ Dalej: WIH.

³⁷ Dalej: WINB.

³⁸ Dalej: LUW.

przekazywane na bieżąco na spotkaniach roboczych z inspekcjami, organizowanych w LUW.

W lutym 2023 r. pracownicy LUCS wszczęli kontrole postimportowe w stosunku do dwóch podmiotów³⁹. Materiał dowodowy z tych kontroli został przekazany do Wydziału Dochodzeniowo-Śledczego LUCS celem wszczęcia postępowania karno-skarbowego w związku z nieprzedstawianiem organowi kontrolującemu żądanych dokumentów oraz wyjaśnień, a także w związku ze zmianą przeznaczenia na inny cel, niż zgłoszony do procedury celnej;

- trzecią analizę przeprowadzono w związku z pozyskaniem informacji od Powiatowej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej w Koszalinie⁴⁰, według której jeden z podmiotów – z siedzibą w Krakowie – dokonał zgłoszenia celnego rzepaku na cele techniczne, który następnie został wykorzystany do produkcji paszy. W ramach analizy wytypowano zgłoszenia celne dotyczące dopuszczenia do obrotu we właściwości Naczelnika LUCS, w których podmiot ten deklarował ziarno rzepaku z przeznaczeniem na cele techniczne lub przemysłowe. Z uwagi na ryzyko zmiany przeznaczenia importowanych roślin oleistych wynik analizy przekazano wg właściwości do Małopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Krakowie⁴¹.

W dniu 3 grudnia 2022 r. Departament Cel Ministerstwa Finansów wystosował polecenie, aby zboża z deklarowanym przeznaczeniem na cele techniczne lub przemysłowe każdorazowo kierować do granicznej kontroli przez każdą z inspekcji. W związku z powyższym, w dniu 12 grudnia 2022 r. w OC w: Hrebennem i w Hrubieszowie oraz w OCD w Dorohusku zorganizowano spotkania przedstawicieli Służby Celno-Skarbowej, agencji celnych, IW, IS oraz JHARS. W trakcie spotkania przedstawiciele agencji celnych oraz inspekcji wskazali na istnienie możliwości deklarowania ostatecznego przeznaczenia zboża dla tzw. celów technicznych i w związku z tym inspekcje: Weterynaryjna, Sanitarna oraz JHARS wyraziły zdanie, że w przypadku pojawienia się zbóż do celów technicznych nie będą podejmować żadnych czynności ani nanosić adnotacji czy towar podlega ich kontroli. Informacja o ryzyku nieprzeprowadzania czynności kontrolnych przez ww. inspekcje została 19 grudnia 2022 r. przekazana przez Naczelnika LUCS do Departamentu Cel Ministerstwa Finansów. W piśmie tym Naczelnik LUCS nadmienił, że przedstawiciele inspekcji i agencji celnych zostali poinformowani o wprowadzeniu procedury kierowania przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej do wszystkich inspekcji przypadków importu zboża z deklarowanym przeznaczeniem na cele techniczne/przemysłowe, celem zajęcia stanowiska.

Czynności analityczne przeprowadzono także w stosunku do pięciu kolejnych podmiotów, wobec których stwierdzono ryzyko zamiany przeznaczenia wprowadzanego na polski rynek zboża technicznego na zboże paszowe lub spożywcze. Czynności te przeprowadzono w związku z pismem otrzymanym 24 kwietnia 2023 r. z Warmińsko-Mazurskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Olsztynie. Dział Celnej Analizy Ryzyka LUCS odstąpił od prowadzenia analiz w zakresie zmiany przeznaczenia zbóż technicznych. Ze względu na brak efektów finansowych (zmiana przeznaczenia nie wiązała się ze zmianą stawek celnych oraz podatku od towarów i usług) prowadzenie postępowań przekazano inspekcjom podległym Wojewodzie Lubelskiemu.

Pismem z 17 maja 2023 r. Naczelnik LUCS polecił oddziałom celnym w: Małaszewiczach, Koroszczyne i Białej Podlaskiej każdorazowe przekazywanie

³⁹ Podmioty wymienione w analizie ryzyka z 4 listopada 2022 r.

⁴⁰ Za pismem z 22 grudnia 2022 r.

⁴¹ Za pismem z 17 stycznia 2023 r.

informacji o objęciu wybranych towarów⁴² procedurą celną dopuszczenia do obrotu do Naczelnika Wydziału Analizy Ryzyka i Wymiany Informacji Międzynarodowej w Lublinie oraz Naczelnika Wydziału Dochodzeniowo-Śledczego w Lublinie, które zobowiązane zostały do przeprowadzenia analizy pod kątem wszczęcia kontroli celno-skarbowej. Czynności analityczne przeprowadzone w stosunku do czterech podmiotów gospodarczych nie wykazały przesłanek do wszczęcia wobec tych podmiotów kontroli celno-skarbowej.

W oparciu o dane statystyczne z Hurtowni Danych Ari@dna2 Referat Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości LUCS ustalił, że od 15 kwietnia 2023 r. w oddziałach celnych będących we właściwości LUCS nie obejmowano procedurą dopuszczenia do obrotu rzepaku z Ukrainy. Procedurą tą obejmowane były: kukurydza, pszenica i orkisz jednak wszystkie zgłoszenia zostały poddane weryfikacji w trakcie której nie stwierdzono nieprawidłowości. Od 6 czerwca 2023 r. tj. od dnia obowiązywania rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2023/1100⁴³ do 26 czerwca 2023 r. tj. do dnia sporządzenia ostatniego raportu przez ww. Referat, nie dokonano zgłoszeń celnych importu zbóż z Ukrainy.

(akta kontroli tom I str. 195-197, 252-266, 287-343, 356-364, 404-419, tom II str. 75-85, 125-127, 164-329)

4. Zasady współpracy z inspekcjami uszczegółowiono w zawartych pomiędzy stronami porozumieniach⁴⁴. Główny Lekarz Weterynarii⁴⁵, 14 października 2022 r. opracował procedury ustalając zasady przeprowadzania kontroli urzędowych pasz niezawierających tkanek pochodzenia zwierzęcego wprowadzanych na terytorium UE (z Ukrainy), w których wskazano, że nie każda z przesyłek pasz podlega obowiązkowej kontroli urzędowej w Punkcie Kontroli Pasz podczas wprowadzania do UE. W dniu 21 kwietnia 2023 r. GLW wydał wytyczne w zakresie kontroli urzędowych objętych załącznikiem do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 21 kwietnia 2023 r. w sprawie zakazu przywozu z Ukrainy produktów rolnych⁴⁶.

(akta kontroli tom I str. 105-167, 188-191, 232-233, 239-242)

Zgodnie z Instrukcją Wypełniania Zgłoszeń Celnych AIS/IPORT, AES/ECS2, NCTS⁴⁷ pole 31 zgłoszenia celnego zawiera m.in. nazwę opakowania i opis towaru, w polu tym, za wyjątkiem towarów nieunijnych objętych procedurą składowania celnego opis musi być na tyle dokładny, aby było możliwe dokonanie niezwłocznej oraz jednoznacznej identyfikacji i klasyfikacji taryfowej towarów.

Kod pozycji towarowej dla zbóż rozpoczynał się od cyfry 10⁴⁸ (1001 - pszenica i meslin, 1002 - żyto, 1003 - jęczmień, 1004 - owies, 1005 - kukurydza, 1006 - ryż,

⁴² Były to: pszenica i meslin (1001), kukurydza (1005), nasiona rzepaku lub rzepiku, nawet łamane (1205) oraz nasiona słonecznika, nawet łamane (1206).

⁴³ Rozporządzenie z dnia 5 czerwca 2023 r. wprowadzające środki zapobiegawcze dotyczące niektórych produktów pochodzących z Ukrainy (Dz. Urz. UE L poz. 144 I.1).

⁴⁴ Porozumienie pomiędzy Powiatowym Lekarzem Weterynarii w Chełmie a Naczelnikiem LUCS z 13 sierpnia 2021 r. w sprawie współpracy przy kontroli produktów pochodzenia zwierzęcego; porozumienie z Lubelskim Wojewódzkim Inspektorem Ochrony Roślin i Nasiennictwa w Lublinie a Naczelnikiem LUCS z 17 maja 2018 r. w sprawie zasad współdziałania przy przeprowadzaniu granicznej kontroli fitosanitarnej w zasięgu terytorialnym Drogowego i Kolejowego przejścia Granicznego w Dorohusku; pomiędzy Naczelnikiem LUCS a Granicznym Lekarzem Weterynarii w Dorohusku z 25 lipca 2018 r. oraz 30 grudnia 2022 r. w zakresie współpracy przy przeprowadzaniu kontroli celnej i weterynaryjnej w zasięgu terytorialnym drogowego przejścia granicznego w Dorohusku – Oddział Celny Drogowy w Dorohusku; porozumienie normujące zasady współpracy przy przeprowadzaniu kontroli granicznej (celnej i sanitarnej) w obrębie drogowego i kolejowego przejścia granicznego w Dorohusku, pomiędzy Naczelnikiem Urzędu Celnego w Lublinie a Państwowym Granicznym Inspektorem Sanitarnym w Dorohusku z 30 maja 2011 r.; pomiędzy Dyrektorem Izby Administracji Skarbowej w Lublinie a Lubelskim Wojewódzkim Inspektorem Inspekcji Handlowej o współdziałaniu i współpracy z 19 października 2018 r.

⁴⁵ Dalej: GLW.

⁴⁶ Dz. U. poz. 751.

⁴⁷ W wersji 2.4 z 12 kwietnia 2022 r.

⁴⁸ Według Wspólnej Taryfy Celnej, dział 10 obejmuje zboża.

1007 - sorgo, 1008 - gryka, proso, inne), dla rzepaku – 1205 (nasiona rzepaku lub rzepiku nawet łamane).

(akta kontroli tom I str. 646-649, tom II str. 83-84)

Zastępca Naczelnika LUCS wyjaśnił, że generalną zasadą jest ciążący na importerze obowiązek zgłoszenia do odpowiedniej inspekcji (IORIN, IW, IS, IJHARS) celem poddania urzędowej kontroli. Organy celne dysponują narzędziem informatycznym „Platforma Koordynacji i Wymiany Danych Single Window⁴⁹, która pozwala skierować informację do właściwych inspekcji m.in. w sytuacjach wątpliwości organu celnego, czy dany towar podlega granicznej kontroli przez określoną inspekcję. O ewentualnym skierowaniu przesyłki zawierającej zboże/rzepak z przeznaczeniem na cele techniczne/przemysłowe decydował wynik przeprowadzonej przez rejestratora, ręcznej analizy ryzyka, obejmującej m.in. analizę danych zgłoszenia celnego⁵⁰. Zastępca Naczelnika nadmienił, że IW, IS, IORIN, nie uznawały się za właściwe do przeprowadzenia kontroli granicznych zboża przywożonego na cele techniczne.

(akta kontroli tom II str. 71-74, 77-85)

Na podstawie wyjaśnień inspekcji⁵¹ ustalono, że: w przypadku IW „kontrolowane są wyłącznie materiały paszowe deklarowane przez podmioty odpowiedzialne za przesyłkę, jako przeznaczone do produkcji pasz. Zgłoszenia takie, inspektorzy weterynarii po sprawdzeniu przeznaczenia towaru (na podstawie oświadczenia importera) odrzucali (w przypadku, gdy towar był kierowany do Polski), w przypadku tranzytu – w systemie Single Window, inspektorzy wpisywali, że towar nie podlega kontroli weterynaryjnej”. WIJHARS – w przypadku, gdy stwierdzono, że przeznaczenie towaru jest inne niż spożywcze, zgłoszenie odrzucano – podczas kontroli przesyłek, które nie miały w dokumentacji przeznaczenia na cel techniczny lub paszowy, podejmowano czynności kontrolne. W przypadku kontroli fitosanitarnej, jak wyjaśnił Wojewódzki IORIN w Lublinie⁵², przesyłki zawierające zboże/rzepak techniczny, nie podlegały granicznej kontroli. Graniczne IS wyjaśniły, że przesyłki zboża przeznaczone na cele techniczne nie podlegały granicznej kontroli sanitarnej. W przypadku pszenicy odstępowano od przeprowadzenia granicznej kontroli sanitarnej na podstawie pisemnego oświadczenia importera, że towar będzie wykorzystywany do celów technicznych.

(akta kontroli tom II str. 3-8, 11-18, 21-24, 27-33, 36-46, 49-58)

Z wyjaśnień udzielnych przez: IS, IW oraz IJHARS wynikało, że w latach 2022-2023 (do 25 sierpnia) nie stwierdzono pogorszenia się jakości wprowadzanych na rynek Polski zbóż i rzepaku z Ukrainy w stosunku do lat ubiegłych.

(akta kontroli tom II str. 3-8, 11-18, 21-24, 27-33, 36-46, 49-56)

Główny Inspektor Ochrony Roślin i Nasiennictwa, 23 marca 2022 r., w związku z trwającym na Ukrainie konfliktem zbrojnym wpływającym na ciągłość dostaw i możliwość transportu towarów z Ukrainy, a także wskazując na brak zagrożenia fitosanitarnego, polecił w trybie pilnym, odstąpić od kontroli monitoringowych zbóż importowanych z Ukrainy.

GLW w Dorohusku, pismem z 30 maja 2022 r. polecił, aby od 31 maja 2022 r. wstrzymać urzędowe kontrole pasz niezawierających tkanek pochodzenia zwierzęcego, przewożonych z Ukrainy przez terytorium UE, deklarowanych jako przeznaczone do tranzytu do kraju trzeciego. Zmianę w zakresie urzędowej kontroli

⁴⁹ Pole „Wniosek o konsultację”.

⁵⁰ Pismo z 28 lipca 2023 r.

⁵¹ Graniczny Inspektorat Weterynarii w: Koroszczynie, Hrebennem i Dorohusku, Wojewódzka Inspekcja Jakości Artykułów Rolno-Spożywczych w Lublinie, Wojewódzki Inspektor Ochrony Roślin i Nasiennictwa w Lublinie oraz Graniczny Inspektorat Sanitarny w Hrebennem i Dorohusku.

⁵² Dalej: WIORIN.

pasz przekraczających granice, wprowadzono 19 października 2022 r.⁵³ w której wskazano, że GLW otrzymując od organu celnego informację o przesyłce kierowanej do weterynaryjnej kontroli granicznej, weryfikuje rodzaj i przeznaczenie towaru, a następnie typuje przesyłki do kontroli zgodnie z wewnętrznymi wytycznymi.

GLW kierując się wskazaniem oceny ryzyka przeprowadza kontrolę pasz i wydaje dokument potwierdzający przeprowadzenie kontroli urzędowej lub też odstępuje od jej przeprowadzenia, wraz z dodaniem adnotacji o treści „zwolniono z kontroli urzędowej na podstawie analizy ryzyka”.

(akta kontroli tom I str. 128, 183-187, 634)

Departament Cel Ministerstwa Finansów, 3 grudnia 2022 r. mając na uwadze sygnały o zachwianiu sytuacji w sektorze rolnym, a także o zidentyfikowaniu ryzyka tworzenia się tzw. „szarej strefy” polecił, aby wszystkie przesyłki zawierające zboża z deklarowanym przeznaczeniem na cele techniczne/przemysłowe były kierowane do granicznej kontroli: PIORIN, IW, IS celem zajęcia stanowiska przez właściwe inspekcje.

(akta kontroli tom I str. 195-197)

W trakcie kontroli ustalono, że w okresie od 4 grudnia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. w systemie Cyfrowa Granica zgłaszano do inspekcji wnioski o przeprowadzenie konsultacji. W trzech przypadkach towarów zgłoszonych do procedury tranzytu, nie skierowano przesyłki do granicznej kontroli. Z wyjaśnień pracowników pełniących służbę na przejściach granicznych wynikało, że w dwóch przypadkach spowodowane było to deklaracją, że towar będzie wykorzystywany do produkcji etanolu, w jednym - z przeoczenia pracownika.

(akta kontroli tom II str. 61-66, 91)

5. W celu dokonania przywozu zboża i rzepaku z terytorium Ukrainy przez oddziały celne będące w strukturze LUCS w 2022 r. złożono:

- w procedurze dopuszczenia do obrotu na terytorium kraju⁵⁴ – 21 789 zgłoszeń celnych⁵⁵, obejmujących 21 861 pozycji towarowych o łącznej masie netto 2 669 146,69 t oraz wartości 3 848 757,75 tys. zł. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację⁵⁶ w stosunku do 13 216 pozycji towarowych (60,45%) o łącznej masie netto 301 799,98 t (11,30%) oraz wartości 559 216,84 tys. zł (14,52%);
- w procedurze tranzytu do Polski⁵⁷ – 11 905 zgłoszeń celnych, obejmujących 11 947 pozycji towarowych o łącznej wadze brutto 475 918,08 t. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację w stosunku do 7698 pozycji towarowych (64,43%) o łącznej wadze brutto 175 219,37 t (36,81%);
- w procedurze tranzytu poza Polskę⁵⁸ - 10 031 zgłoszeń celnych, obejmujących 10 104 pozycje towarowe o łącznej wadze brutto 274 609,60 t. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację w stosunku do 1529 pozycji towarowych (15,13%) o łącznej wadze brutto 34 572,83 t (12,58%);

Natomiast w I półroczu 2023 r. było to odpowiednio:

- w procedurze dopuszczenia do obrotu na terytorium kraju – 7981 zgłoszeń celnych, obejmujących 7990 pozycji towarowych o łącznej masie netto

⁵³ Pismo Departamentu Cel Krajowej Administracji Skarbowej.

⁵⁴ Procedura w której deklarowanym urzędem wprowadzenia na obszar celny Unii Europejskiej było przejście graniczne podległe LUCS.

⁵⁵ Tutaj i w kolejnych procedurach uwzględniono zgłoszenia celne o statusie „obsłużone” lub „operacja zamknięta”, z pominięciem zgłoszeń celnych anulowanych lub unieważnionych.

⁵⁶ Rozumiane jako zlecenie kontroli przez inspekcję właściwą dla danego towaru i jego przeznaczenia.

⁵⁷ Procedura, w której rozpoczęcie tranzytu nastąpiło na przejściu granicznym podległym LUCS, natomiast urzędem przeznaczenia był oddział celny na terytorium kraju.

⁵⁸ Procedura, w której rozpoczęcie tranzytu nastąpiło na przejściu granicznym podległym LUCS, natomiast urzędem przeznaczenia był oddział celny poza terytorium kraju.

850 263,16 t oraz wartości 917 749,67 tys. zł. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację w stosunku do 6626 pozycji towarowych (82,92%) o łącznej masie netto 152 372,03 t (17,92%) oraz wartości 195 673,79 tys. zł (21,32%);

- w procedurze tranzytu do Polski – 4187 zgłoszeń celnych, obejmujących 4190 pozycji towarowych o łącznej wadze brutto 324 749,1 t. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację w stosunku do 3375 pozycji towarowych (80,54%) o łącznej wadze brutto 77 501,29 t (23,86%);
- w procedurze tranzytu poza Polskę - 5565 zgłoszeń celnych, obejmujących 5571 pozycji towarowych o łącznej wadze brutto 160 517,70 t. Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej skierowali wnioski o konsultację w stosunku do 3055 pozycji towarowych (54,83%) o łącznej wadze brutto 69 998,53 t (43,60%).

Według informacji Zastępcy Naczelnika LUCS z poziomu bazodanowego nie jest możliwe wygenerowanie informacji o liczbie kontroli jakości importowanego towaru przeprowadzonych przez funkcjonujące na granicy instytucje, zobowiązane do dbania o jakość przywożonych towarów (IORIN, IW, IS, IJHARS), a także informacji o wynikach tych kontroli. Powyższe inspekcje przekazują informacje dotyczące wyników kontroli w formie opisowej (nie są ujmowane w systemie w formie wyboru z listy) i zawierają takie dane jak numer sprawy, numery decyzji, dane tekstowe, czy też informacje opisowe o odstąpieniu od kontroli na podstawie analizy ryzyka.

Informacje o liczbie i wynikach przeprowadzonych kontroli pozyskane bezpośrednio z inspekcji realizujących kontrole graniczne były następujące:

- WIORIN przeprowadził w 2022 r. 228 kontroli przesyłek obejmujących nasiona pszenicy, żyta i kukurydzy, o łącznej wadze 4294,60 t, przeznaczone do siewu na terenie UE, z czego 86 przeprowadzono wobec nasion żyta i kukurydzy (łącznie 1633,05 t) przeznaczonych do siewu w Polsce. W I półroczu 2023 r. przeprowadzono odpowiednio 192 kontrole nasion pszenicy, rzepaku i kukurydzy o łącznej masie 3625,39 t przeznaczonych do siewu na terenie UE, w tym 71 nasion kukurydzy (łącznie 1322,12 t), przeznaczonych do siewu w Polsce. WIORIN poinformował, że granicznymi kontrolami fitosanitarnymi objęto 100% nasion zbóż i rzepaku przeznaczonych do siewu na terytorium Polski lub UE, natomiast kontrolami nie były objęte importowane z Ukrainy zboża i rzepak przeznaczone na cele konsumpcyjne, paszowe, czy też techniczne. W wyniku przeprowadzenia granicznych kontroli fitosanitarnych nie stwierdzono nieprawidłowości;
- WIJHARS w Lublinie przeprowadził w 2022 r. 7941 kontroli sprawdzenia jakości handlowej importowanego z Ukrainy zboża i rzepaku na zgodność z obowiązującymi przepisami prawa, w tym: 7620 kontroli fizycznych oraz 321 kontroli dokumentacji. W 203 przypadkach przeprowadzone kontrole były wynikowe. Z kolei w I półroczu 2023 r. przeprowadzono 1108 kontroli fizycznych zboża i rzepaku z Ukrainy, które w 100 przypadkach okazały się wynikowe;
- GIW w Dorohusku przeprowadził w OCD w Dorohusku 999 kontroli zbóż i rzepaku przeznaczonych do dopuszczenia do obrotu na terytorium Polski, z czego: 786 w 2022 r. i 213 w I półroczu 2023 r. W stosunku do zbóż i rzepaku przeznaczonych do dopuszczenia do obrotu na terytorium UE przeprowadzono 561 kontroli, z czego: 429 w 2022 r. i 132 w I półroczu 2023 r. W OC w Dorohusku przeprowadzono odpowiednio: 5178 kontroli zbóż i rzepaku przeznaczonych do dopuszczenia do obrotu na terytorium Polski, z czego: 2312 w 2022 r. i 2866 w I półroczu 2023 r. W stosunku do zbóż i rzepaku przeznaczonych do dopuszczenia do obrotu na terytorium UE przeprowadzono 370 kontroli, z czego: 39 w 2022 r. i 331 w I półroczu 2023 r. W procedurze redukcji kontroli pasz w 2022 r. poprzez OCD w Dorohusku zezwolono na wjazd

3245 transportów dla których miejscem docelowym była Polska oraz 784 transporty kierujące się do innego kraju na terytorium UE. W I półroczu 2023 r. było to odpowiednio: 1971 i 1977 transportów. Nieprawidłowości stwierdzono w trakcie czterech kontroli dotyczących zboża i rzepaku wprowadzanych do obrotu, w tym: trzech kontroli przeprowadzonych w 2022 r. w OC w Dorohusku oraz jednej kontroli przeprowadzonej w I półroczu 2023 r. w OCD w Dorohusku. Kontrole zboża i rzepaku wprowadzanego w procedurze redukcji kontroli pasz nie wykazały nieprawidłowości. GLW w Dorohusku nadmienił, że od 15 grudnia 2022 r. LUCS rozpoczął zgłaszanie do kontroli zbóż technicznych. Do 30 czerwca 2023 r. zgłoszono 133 takie transporty z przeznaczeniem do Polski oraz 1415 takich transportów przeznaczonych do innego kraju. Według GLW w Dorohusku UCS nie powinien zgłaszać zbóż technicznych do kontroli weterynaryjnej a zgłoszenia te zostały odrzucone w systemie Single Window przez inspektorów weterynarii;

- Graniczny Inspektorat Weterynarii w Koroszczynie skontrolował w 2022 r. w OC w Hrubieszowie 5764 przesyłki zbóż i rzepaku przeznaczone na cele paszowe o łącznej masie 1 398 374 t. W I półroczu 2023 r. skontrolowano odpowiednio 3213 transportów o łącznej wadze 422 313 t. W OC w Hrebennem skontrolowano odpowiednio: w 2022 r. 3399 przesyłek zbóż i rzepaku przeznaczonych na pasze o łącznej masie 77 015 t, natomiast w I półroczu 2023 r. 4396 przesyłek o łącznej masie 100 968 t. Nieprawidłowości stwierdzono w trakcie 38 kontroli przeprowadzonych w OC w Hrubieszowie. Z powodu porośnięcia pleśnią odrzucono 33 wagony kukurydzy o łącznej wadze 1918 t oraz pięć wagonów pszenicy o łącznej masie 314 t. Pozostałe kontrole nie wykazały nieprawidłowości.

GLW w Koroszczynie poinformował, że IW nie ma delegacji prawnej do prowadzenia kontroli urzędowych w stosunku do zbóż z zadeklarowanym przeznaczeniem na cele techniczne lub przemysłowe i w związku z powyższym takie przesyłki nie podlegały granicznej kontroli weterynaryjnej. W przypadku skierowania takiej przesyłki przez funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej do konsultacji w systemie Single Window urzędowy kontroler weterynaryjny, po potwierdzeniu przeznaczenia na tzw. cele techniczne, zamieszczał w systemie informację o treści: „Niewłaściwe skierowanie. Przesyłka zboża i inne przesyłki deklarowane „na cele techniczne” nie podlegają kontroli urzędowej na granicy prowadzonej przez Inspekcję Weterynaryjną. Podstawa prawna: art. 46.1 ustawy o paszach z dnia 22 lipca 2006 r. z późniejszymi zmianami”. Nadmienił, że bazując na opinii inspektorów pracujących w Posterunku Kontroli Granicznej w Hrebennem i w Hrubieszowie, danych z kontroli urzędowych oraz wynikach badań laboratoryjnych, nie odnotowano pogorszenia jakości zdrowotnej pasz przywożonych z Ukrainy w latach 2022-2023, w stosunku do analogicznych pasz przywiezionych w latach 2020-2021;

- GIS w Dorohusku przeprowadził w 2022 r. 618 kontroli pszenicy⁵⁹ o łącznej wadze 25 688,82 t oraz 2252 kontrole rzepaku⁶⁰ o łącznej wadze 133 837,53 t. Nieprawidłowości stwierdzono w ramach siedmiu kontroli dotyczących pszenicy oraz 87 kontroli dotyczących rzepaku. W I półroczu 2023 r. przeprowadzono 157 kontroli pszenicy⁶¹ o łącznej wadze 11 600,19 t oraz 260 kontroli rzepaku⁶²

⁵⁹ W tym 208 kontroli identyfikacyjnych oraz bezpośrednich (polegających na oględzinach towaru) oraz siedem kontroli polegających na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶⁰ W tym 872 kontrole identyfikacyjne oraz bezpośrednie oraz 15 kontroli polegających na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶¹ W tym 73 kontrole identyfikacyjne oraz bezpośrednie oraz 12 kontroli polegających na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶² W tym 145 kontroli identyfikacyjnych oraz bezpośrednich oraz dwie kontrole polegające na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

- o łącznej masie 15 454,6 t. Nieprawidłowości stwierdzono w ramach 14 kontroli rzepaku. GIS w Dorohusku nadmienił, że granicznej kontroli sanitarnej podlegają towary z zamiarem dopuszczenia do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i przeznaczone na cele spożywcze, które zostały ujęte w rozporządzeniu Ministra Zdrowia z dnia 8 grudnia 2011 r. w sprawie wykazu towarów, które podlegają granicznej kontroli sanitarnej⁶³. Kontrolą sanitarną objęta została wyłącznie pszenica, gdyż pozostałe rodzaje zbóż zgodnie z ww. rozporządzeniem nie podlegają takiej kontroli. Nie podlegały tej kontroli również przesyłki objęte procedurą tranzytu do innego kraju oraz przeznaczone na inny cel niż spożywczy;
- GIS w Hrebennem przeprowadził w 2022 r. 531 kontroli pszenicy⁶⁴ o łącznej wadze 36 037 t oraz 3165 kontroli rzepaku⁶⁵ o łącznej masie 335 632 t. Nieprawidłowości stwierdzono w ramach jednej kontroli pszenicy w ilości 3032 t oraz 98 kontroli dotyczących rzepaku o łącznej wadze 27 695 t. W I półroczu 2023 r. przeprowadzono 151 kontroli pszenicy o łącznej wadze 19 179 t⁶⁶ oraz 272 kontrole rzepaku o łącznej wadze 51 074 t⁶⁷. Nieprawidłowości stwierdzono w ramach dwóch kontroli pszenicy o łącznej wadze 91 t oraz 37 kontroli rzepaku o łącznej masie 1872 t. GIS w Hrebennem nadmienił, że w 2022 r. przesyłki zboża na cele techniczne nie były poddawane granicznej kontroli sanitarnej oraz że nie stwierdzono pogorszenia jakości sprowadzanych ziaren pszenicy i nasion rzepaku.

(akta kontroli tom I str. 12-22, 243-245, 352-355, tom II str. 1-56)

6. Na podstawie rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 15 kwietnia 2023 r. w sprawie zakazu przywozu z Ukrainy produktów rolnych⁶⁸ zakazano przywozu na terytorium Polski wybranych produktów rolnych z terytorium Ukrainy. W związku z tym Departament Ceł Ministerstwa Finansów polecił stosowanie zakazu przewożenia towaru przez granicę zarówno w procedurze tranzytu, jak i dopuszczenia do obrotu. Na mocy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 21 kwietnia 2023 r. w sprawie zakazu przywozu z Ukrainy produktów rolnych z dniem 21 kwietnia 2023 r. wznowiono tranzyt z Ukrainy produktów rolnych przez terytorium Polski. Jednocześnie IASL poleciła LUCS m.in. kierowanie wszystkich przesyłek pochodzących z Ukrainy do granicznych kontroli odpowiednich inspekcji oraz nakładanie zamknięć urzędowych na środki transportu przewożące produkty rolne w tranzycie, w ruchu drogowym i kolejowym. W dniu 2 maja 2023 r. weszło w życie rozporządzenie wykonawcze Komisji UE 2023/903 wprowadzające środki zapobiegawcze dotyczące niektórych produktów pochodzących z Ukrainy⁶⁹, które dopuściło możliwość obejmowania procedurą dopuszczenia do obrotu, składowania celnego, uszlachetniania czynnego pszenicy i meslin (kod towaru 1001), kukurydzy (1005), nasion rzepaku lub rzepiku (1205) i słonecznika (1206) wyłącznie w państwach członkowskich innych niż: Bułgaria, Węgry, Polska, Rumunia lub Słowacja.

W związku z dopuszczeniem przemieszczania w procedurze tranzytu na terytorium Polski produktów wymienionych w tych rozporządzeniach, LUCS podejmował działania mające na celu monitorowanie tranzytu zboża i rzepaku z Ukrainy.

⁶³ Dz. U. Nr 272, poz. 1612.

⁶⁴ W tym 188 kontroli identyfikacyjnych oraz bezpośrednich oraz cztery kontrole polegające na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶⁵ W tym 1725 kontroli identyfikacyjnych oraz bezpośrednich oraz 36 kontroli polegających na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶⁶ W tym 102 kontrole identyfikacyjne oraz bezpośrednie oraz trzy kontrole polegające na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶⁷ W tym 176 kontroli identyfikacyjnych oraz bezpośrednich oraz jedna kontrola polegająca na pobraniu próbek do badań laboratoryjnych.

⁶⁸ Dz. U. poz. 717.

⁶⁹ Dz. Urz. UE L 114 I z 2 maja 2023 r.

W okresie od 21 kwietnia do 30 czerwca 2023 r. w ramach właściwości LUCS założono zamknięcia elektroniczne na 1474 transporty produktów objętych przytoczonymi rozporządzeniami, z czego: 650 – w ramach OCD w Dorohusku, 656 – w OC w Hrebennem, 63 – w OC w Dorohusku, 101 – w OC w Hrubieszowie oraz 4 – w OC w Zamościu. W okresie tym Naczelnik LUCS wydał 539 decyzji zarządzających konwoj zwozu i rzepaku z Ukrainy, z czego: 173 decyzje w ramach OCD w Dorohusku oraz 366 w ramach OC w Hrebennem. W 13 przypadkach adresatem decyzji w sprawie zarzadzania konwoju byl przewoznik, ktory byl jednoczesnie nadawca towaru. Natomiast w pozostalych 526 przypadkach, w ktorych przewoznikiem byl inny podmiot niz nadawca towaru, adresatem tych decyzji byl wykluczenie przewoznik towaru.

Zgodnie z art. 67 ust. 2b ustawy o KAS, do decyzji o zarzadzaniu konwoju maja zastosowanie przepisy dzialu IV O.p., z wyjatkiem art. 165 § 2 i art. 200 § 1.

W art. 133 § 1 O.p.⁷⁰ okreslono, ze strona w postepowaniu podatkowym jest podatnik, platnik, inkasent lub ich nastepca prawny, a takze osoba trzecia, o ktorej mowa w art. 110-117c, ktora z uwagi na swoj interes prawny zada czynnosci organu podatkowego, do ktorej czynnosci organu podatkowego sie odnosi lub ktorej interesu prawnego dzialanie organu podatkowego dotyczy. Majac na wzgledzie solidarny obowiazek ponoszenia kosztow konwoju przez przewoznika i nadawce towaru, ponoszenie cięzaru kosztow tego konwoju dotyczy zarowno przewoznika, jak i nadawcy towaru.

Odnoszac sie do pominięcia nadawcy towaru jako adresata decyzji o zarzadzaniu konwoju Zastepca Naczelnika LUCS wyjasnil, ze ustawa o KAS nie okresla ani wzoru decyzji o zarzadzaniu konwoju, ani jej obligatoryjnych elementow. Co do zasady zgodnie z tezami orzecznictwa sadow administracyjnych status nadawcy jako adresata decyzji o zarzadzaniu konwoju wygenerowany jest dopiero poprzez fakt powstania kosztow danego konwoju. Z zadnego przepisu prawnego nie wynika bowiem, ze adresatem decyzji ma byc zarowno kontrolowany – przewoznik, jak i nadawca towaru. Status nadawcy jako adresata decyzji ma swoje zrodlo dopiero w art. 67 § 3 ustawy o KAS. Z tego przepisu taki wniosek wyprowadza orzecznictwo. Dla przykladu Naczelny Sad Administracyjny⁷¹ w wyroku z dnia 24 czerwca 2022 r. wypowiedzial sie tak: „Skoro obowiazek poniesienia kosztow zarzadzonego konwoju jest adresowany do nadawcy towaru, to sila rzeczy rowniez do niego kierowana jest decyzja o zarzadzaniu konwoju, co powoduje, ze tym samym takze nadawca uzyskuje przmiot strony, a mianowicie przmiot podmiotu, ktory ma interes prawny w tym, aby wymieniona decyzje podwazac (zaskarzac, wzruszac), albowiem dotyczy ona rowniez interesu prawnego nadawcy (II GSK 1467/19). Z kolei zgodnie z wyrokiem WSA w Gorzowie Wielkopolskim sygn. Akt I Sa/Go 287/18 „Decyzja ta jest zatem zdarzeniem prawnym, umozliwiajacy m. dochodzenie naleznosci za wykonany konwoj przez firme, ktorej ten konwoj zostal przez przewoznika zlecony (w takim przypadku wystepuje umowa cywilnoprawna zawarta pomiedzy przewoznikiem a wykonujacym przewoz) od nadawcy, z ktorym z kolei nie wiaze wykonujacego konwoj zaden stosunek zobowiazaniowy, jak rowniez daje ona podstawe do dochodzenia roszczen regresowych”. Stad Sad wyprowadzil potrzebe adresowania decyzji o zarzadzaniu konwoju na nadawce. W tym kontekście nalezy wskazac, ze w wyrokach NSA z 24 maja 2022 r. II GSK od 2081 do 2087/18 Sad jasno wyrazil inną tezę, a mianowicie, ze „Z przepisu art. 67 ust. 3 ustawy o KAS nie mozna wyprowadzic uprawnienia dla nadawcy towaru jako strony postepowania w przedmiocie wydania decyzji na podstawie art. 67 ust. 1 tej ustawy. (...) Ponadto, gdyby ustawodawca chcial, aby w przypadku decyzji nakladajacej obowiazki na podstawie art. 67 ust. 1

⁷⁰ Przepis dzialu IV, rozdzial 3 Strona O.p.

⁷¹ Dalej: NSA.

ustawy o KAS stroną miałby być nadawca, to w treści art. 94 ust. 1 tego aktu zawarłby odesłanie do przepisów O.p. regulujących odpowiedzialność solidarną (rozdział 13 Działu II O.p.)". Uzasadnienie tego wyroku zawiera kilka innych cennych wskazówek w zakresie konwoju, natomiast na uwagę zasługuje też fakt, że powyższą tezę Sąd sformułował w stanie faktycznym, w którym decyzja obejmowała zobowiązanie przewoźnika do wykonania konwoju za pomocą wyspecjalizowanej firmy i mimo to Sąd uznał, że nadawca nie jest stroną postępowania w tym zakresie, a statusu tego nie sposób wyprowadzić z treści art. 67 ustawy o KAS. Nie można zatem jednoznacznie stwierdzić, że decyzja o zarządzeniu konwoju, nawet jeśli zawiera rozstrzygnięcie o kosztach, musi posiadać dwóch adresatów. Nie wynika to z żadnego przepisu prawnego. Biorąc pod uwagę orzecznictwo jakkolwiek można mieć wątpliwości co do adresowania na nadawcę decyzji dotyczącej również kosztów konwoju to nie ma wątpliwości, że prawodawca nie przewidział obowiązku określania adresata decyzji w osobie nadawcy, jeśli decyzja nie nakłada na stronę obowiązku poniesienia kosztów konwoju. Rozstrzygnięcie o kosztach nie jest również elementem obligatoryjnym decyzji o zarządzeniu konwoju, gdyż gdyby tak było, wówczas prawodawca dałby temu wyraz w przepisie prawnym, tak jak np. w przypadku elementów niezbędnych w upoważnieniu do wszczęcia kontroli celno-skarbowej. Jeśli zaś decyzja o zarządzeniu konwoju nie zawiera rozstrzygnięcia o kosztach, to w takim przypadku nie materializuje się interes prawny nadawcy wynikający z art. 67 § 3 ustawy o KAS. Co do przewoźnika nie ma wątpliwości, że status adresata decyzji posiada on z mocy samego już art. 67 § 2a ustawy o KAS. Decyzję o zarządzeniu konwoju doręcza się kierującemu. Artykuł 67 ustawy o KAS stał się przepisem szczególnym w stosunku do regulacji O.p. o pełnomocnictwie, ustanawiając fikcję prawną uznania, że w sprawie zarządzenia konwoju kierujący pojazdem jest pełnomocnikiem do doręczeń przewoźnika, i to bez względu na charakter więzi prawnej łączącej tego ostatniego z kierującym pojazdem (chyba że akurat kierowca, będąc przedsiębiorcą, występuje w roli przewoźnika)⁷². Wynika z tego, że zawsze adresatem decyzji o zarządzeniu konwoju będzie przewoźnik. Tak też uczyniono w stanie faktycznym konwojowania transportów ze zbożem ukraińskim. Zatem, jeśli decyzja nie obejmowała rozstrzygnięcia o kosztach, to powołując się na obowiązującą linię orzeczniczą, nie można uznać, że skierowanie takiej decyzji wyłącznie do przewoźnika jest błędne. Jeśli bowiem interes prawny nadawcy miałby być zabezpieczony niezależnie od rozstrzygnięcia dotyczącego obowiązku poniesienia kosztów konwoju to prawodawca dałby temu wyraz w przepisie prawnym. Tak jednak nie jest.

Zastępca Naczelnika LUCS nadmienił, że rozgraniczenie kwestii zarządzenia konwoju (wydania decyzji jedynie w tym zakresie) i rozstrzygnięcia o kosztach potwierdzają z kolei tezy przedstawicieli literatury. Decyzja nie musi zawierać rozstrzygnięcia o kosztach, bo nawet jeśli organ poniósłby jakieś koszty konwoju, wówczas mógłby wydać w sprawie takiej postanowienie na podstawie art. 267 § 1 pkt 4 O.p.⁷³

(akta kontroli tom I str. 420-626, 650-663)

Zgodnie z art. 67 ust. 3 pkt 1-2 ustawy o KAS, koszty konwoju ponoszą solidarnie: przewoźnik – realizujący usługę przewozu towaru oraz nadawca – dokonujący wysyłki towaru będącego przedmiotem przewozu.

W art. 267 § 1 pkt 4 O.p. określono, że stroną postępowania obciążają koszty postępowania przewidziane w odrębnych przepisach. Organ podatkowy ustala, w drodze postanowienia, wysokość kosztów postępowania, które obowiązana jest

⁷² Por. T. D. Nowak (w.) Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018, art. 67.

⁷³ Por. T. D. Nowak (w.) Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018, art. 67.

ponieść strona, oraz termin i sposób ich uiszczenia (art. 269 § 1 O.p.). W sprawie kosztów postępowania wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie (art. 270a O.p.).

Ustalono, że na stronę żadnego z 539 postępowań, zarówno na nadawcę i przewoźnika towaru, nie nałożono obowiązku pokrycia kosztów konwoju, w decyzji o zarządzeniu konwoju, czy też w formie postanowienia, o którym mowa w art. 170a O.p. Do wykonywania czynności konwojowania oddelegowano odpowiednio: 121 funkcjonariuszy LUCS – w kwietniu 2023 r., 127 w maju 2023 r. oraz 64 w czerwcu 2023 r.

Zastępca Naczelnika LUCS wyjaśnił, że aby na przewoźnika i nadawcę nałożyć obowiązek poniesienia kosztów konwoju, oprócz podstawy proceduralnej, potrzebna jest też podstawa wynikająca z przepisów materialnych. Konwój jest realizowany przez funkcjonariuszy w ramach kontroli celno-skarbowej, do których funkcjonariusze są upoważnieni ustawowo, to nie ma podstawy ku temu aby kosztami takich czynności obciążać stronę postępowania. Musiałoby to wynikać wprost z treści przepisów prawnych. Inaczej jest w sytuacji udziału w konwoju jednostki wyspecjalizowanej, z której działaniem niewątpliwie wiążą się koszty konwoju. W ocenie Zastępcy Naczelnika LUCS nałożenie obowiązku poniesienia kosztów pomimo braku podstawy prawnej byłoby obarczone dużym ryzykiem postępowań odszkodowawczych. Gdyby funkcjonariusze nie wykonywali czynności konwojowania to w tym samym czasie wykonywaliby inne obowiązki służbowe. Stanowi to standardowy koszt poniesiony przez organ przy wykonywaniu czynności kontrolnych (koszty związane z dyspozycyjnością funkcjonariuszy wpisanej w charakter tej służby), a nie jest kosztem, którym można byłoby obarczyć przewoźnika czy nadawcę. Zastępca Naczelnika podniósł, że istotnym w powyższej sprawie jest czy wydatki, które poniósł organ celny można w ogóle zakwalifikować do kosztów, o których mowa w art. 67 ust. 3 ustawy o KAS. Jakkolwiek mowa jest o wygenerowaniu wydatków po stronie Skarbu Państwa, to nie można mówić o wygenerowaniu kosztów konwoju w rozumieniu art. 67 ust. 3 ustawy o KAS, do których należy uznać koszty związane z udziałem w konwoju jednostek wyspecjalizowanych. Jeśli prawodawca miał wolę objęcia tą regulacją innych rodzajów kosztów konwoju, to dałby temu wyraz w przepisie, czego nigdy nie zrobił. Ponadto określiłby sposób ustalania takich kosztów, czego też nie uczynił. W przypadku udziału w konwoju jednostek wyspecjalizowanych koszt konwoju wynika z umowy zawartej między przewoźnikiem a firmą konwojującą. Jest to koszt wymierny i udokumentowany. W sytuacji, w której organ wykonuje konwój we własnym zakresie, konieczne byłoby oszacowanie takiego wydatku poprzez być może oszacowanie kosztów paliwa, kosztów wyposażenia funkcjonariuszy i być może jeszcze innych wydatków z tym związanych. Nie wiadomo, co mogłoby wchodzić do katalogu takich wydatków, gdyż nie wynika to z żadnego przepisu prawnego, a art. 67 ust. 3 ustawy o KAS regulacji w tym zakresie nie zawiera. Nawet jeśli podjąć próbę zastosowania odpowiednio przepisów z rozdziału 23 O.p., to należy zwrócić uwagę na to, że skoro art. 267 O.p. odsyła do przepisów odrębnych, to w tychże przepisach odrębnych powinna być zawarta metoda szacowania czy samego obliczania tych kosztów. Zatem należy wskazać, że ewentualne postanowienie o kosztach nie może dotyczyć kosztów oszacowanych na podstawie kryteriów, których w żadnym przepisie nie ma, ale może dotyczyć kosztów związanych z udziałem w konwoju jednostek wyspecjalizowanych. Jest to argument z wewnętrznej wykładni systemowej ustawy o KAS. Nie bez znaczenia jest również argument z wykładni systemowej zewnętrznej, czyli relacji z innymi aktami prawnymi. Gdyby rzeczony wydatek organu celnego miał być uznany za koszty konwoju, to prawodawca dałby temu wyraz w przepisach prawnych. Tak jak to uczynił np.

w ustawie z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego⁷⁴ (por. art. 618 Kpk). Innym przykładem jest art. 463 ust. 3 ustawy z dnia 12 grudnia 2013 r. o cudzoziemcach⁷⁵, regulujący koszty doprowadzenia cudzoziemca do granicy, portu lotniczego lub morskiego przez Straż Graniczną. Tego typu odwołania do przepisów o podróżach służbowych brak jest w przepisach ustawy o KAS w zakresie kosztów konwoju. W przepisach tych brakuje również wyraźnej podstawy do samodzielnego uznaniowego szacowania przez organ kosztów konwoju. Dlatego też koszty konwoju należy interpretować w kontekście art. 67 ust. 2 ustawy o KAS. Należy zwrócić uwagę, że gdyby nie było art. 67 ust. 2 ustawy o KAS, wówczas przepis o kosztach miałby charakter przepisu martwego, nie nadającego się do zastosowania. Naczelnika LUCS podniósł kwestie dotyczące szacowania kosztów konwoju, w tym: czy powinien być uzależniony od wysokości uposażeń funkcjonariuszy, który z naczelników byłby zobowiązany do oszacowania takich kosztów w sytuacji realizowania konwoju na jednej trasie przez kilka urzędów, wg jakiej stawki liczyć paliwo zużyte przez samochody służbowe, czy do kosztów konwoju należy zaliczyć również koszty wynagrodzenia naczelnika, zastępców naczelnika, kierowników działów. Ze względu na te problemy sprawę załatwiłaby regulacja związana z wprowadzeniem ryczałtu na wzór regulacji wydanych na podstawie art. 618 Kpk. Takiej jednak regulacji nie ma, a podjęcie się szacowania kosztów bez podstawy prawnej w kontekście powyżej wskazanych kwestii problematycznych niewątpliwie wiązałoby się z falą środków zaskarżenia tego typu postanowień i w rezultacie stanowiłoby jedynie narażenie Skarbu Państwa na koszty procesowe, w tym koszty zastępstwa procesowego. Sama norma proceduralna do ustalenia kosztów konwoju mająca swoje źródło w O.p. nie jest zatem wystarczająca. Wystarczająca również nie jest faktyczna możliwość oszacowania kosztów konwoju, gdyż sam fakt poniesienia wydatku nie przesądza w żadnym wypadku o tym, że wydatkiem tym można obciążyć stronę postępowania. Organ celny ma na uwadze zasadę wynikającą z art. 7 Konstytucji Rp – „*Organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa*”. Nie ma wątpliwości, że nałożenie jakiegokolwiek należności pieniężnej na podmiot przez organ władzy państwowej powinno mieć wyraźną podstawę prawną, której w danym stanie rzeczy nie ma. Wysokość i zasady szacowania należności, tj. kosztów konwoju, nie regulują żadne przepisy prawne. Nie było i nie ma wątpliwości, że strona może ponosić tylko takie koszty postępowania podatkowego, które wyraźnie przewiduje przepis prawa. Ponadto, „w przypadku wątpliwości należy przyjmować, że koszty ponosi podmiot prowadzący postępowanie”⁷⁶. Uprawniona jest zatem teza, że skoro organ we własnym zakresie prowadzi konwój, to koszt konwoju w rozumieniu art. 67 ustawy o KAS w ogóle nie powstaje. Przeciwna interpretacja prowadziłaby do wydania aktu administracyjnego bez podstawy prawnej a koszt konwoju byłby uzależniony od kuriozalnych kryteriów, a naczelnik zarządzający konwój byłby zmuszony do wydania aktu administracyjnego w zakresie wygenerowanych kosztów konwoju przez inne urzędy celno-skarbowe, które realizowały konwój na całej trasie danego tranzytu. Naczelnik LUCS wzmiankował, że w sprawie konieczności określenia w odpowiednich przepisach zasad i wysokości nakładania na podmiot należności niepodatkowych wypowiedział się również Trybunał Konstytucyjny, który w wyroku z dnia 15 listopada 2011 r.⁷⁷ wskazał, że w wypadku opłaty, mającej charakter daniny publicznej wymogiem wynikającym z zasady wyłączności ustawowej w dziedzinie prawa daninowego jest uregulowanie w ustawie istotnych elementów konstrukcji daniny – w wypadku danin publicznych o charakterze niepodatkowym, określenie w ustawie co najmniej dolnych i górnych granic opłaty. Wobec powyższego Naczelnik LUCS nie

⁷⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 1375, ze zm. (dalej: Kpk).

⁷⁵ Dz. U. z 2023 r. poz. 519, ze zm.

⁷⁶ Por. H. Dzwonkowski (w) C. Kosikowski, H. Dzwonkowski, A. Huchla, Ustawa – Ordynacja..., 2004, str. 684.

⁷⁷ Sygn. akt P 29/10.

widział podstaw prawnych do wydawania postanowień o obciążaniu kosztami konwoju przewoźnika i nadawcy.

(akta kontroli tom I str. 218-229, 420-626)

Naczelnik LUCS polecił⁷⁸ oddziałom celnym, w strukturze których znajdowały się Centra Urzędowego Dokonywania Odpraw (CUDO), podjęcie działań weryfikacyjnych zgłoszeń dopuszczenia do obrotu produktów wymienionych w rozporządzeniu Komisji UE, m.in. weryfikację umów zawartych przed 2 maja 2023 r., dokonywanie przez oddziały celne satelickie obowiązkowych oględzin towaru na środkach transportu wraz z protokołem z oględzin. W toku kontroli ustalono, że objęte rozporządzeniem transporty zboża i rzepaku poddawane były oględzinom/rewizji przez inspektorów LUCS.

(akta kontroli tom I str. 285-286, tom II str. 91)

Analiza trzech zgłoszeń celnych⁷⁹ potwierdziła przeprowadzenie przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej weryfikacji umów handlowych dołączonych do zgłoszeń celnych, zgodnie z poleceniem Naczelnika LUCS z 10 maja 2023 r.

(akta kontroli tom II str. 89)

7. W latach 2022-2023 (do 30 czerwca) w oddziałach celnych będących we właściwości Naczelnika LUCS odmówiono wjazdu lub cofnięto 794 transporty przywożące z terytorium Ukrainy zboże lub rzepak o łącznej masie 72 966,64 t. Odmowa wjazdu lub cofnięcie towaru były efektem zakwestionowania jego jakości, zweryfikowanej w wyniku granicznej kontroli, przeprowadzonej przez inspekcję właściwą dla danego rodzaju przesyłki oraz jej przeznaczenia. W OCD w Dorohusku odmówiono wjazdu 174 pojazdom, natomiast ilość zwróconego towaru (głównie rzepaku) wyniosła łącznie 3931,96 t. W OC w Dorohusku odmówiono wjazdu lub cofnięto 89 transportów o łącznej wadze 7999,37 t⁸⁰. W OC w Hrebennem cofnięto 150 pojazdów ciężarowych, przewożących łącznie 3432,79 t zbóż. Natomiast w OC w Hrubieszowie cofnięto 381 transportów zboża i rzepaku, o łącznej wadze towaru 57 602,51 t⁸¹.

(akta kontroli tom I str. 252-254, 344-351, 365-403)

8. Z dniem 4 sierpnia 2016 r. Główny Inspektor Ochrony Roślin i Nasiennictwa, wydał zalecenie wzmocnienia dotychczasowych działań monitoringowych, realizowanych w odniesieniu do przesyłek zbóż niepodlegających obowiązkowej granicznej kontroli fitosanitarnej przez inspektorów Wojewódzkiego IORIN w Lublinie i w Rzeszowie.

Zastępca Naczelnika LUCS poinformował, że w ramach działań inspektorów WIORIN czynności funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, zgodnie z kompetencjami tej Służby polegały na: informowaniu⁸² WIORIN o wjeździe towarów roślinnych, kierowaniu towarów do kontroli WIORIN, przyjmowaniu do wiadomości zgłoszeń o planowanej przez inspekcje graniczną kontroli oraz udostępnianiu towaru dla danej inspekcji, w tym wyrażaniu zgody na otwarcie środka transportu.

Zastępca Naczelnika nadmienił, że funkcjonariusze realizowali w tym zakresie zadania nałożone na nich przepisami prawa, a do zadań tych nie należy prowadzenie badań importowanych towarów pod kątem zagrożenia fitosanitarnego, oceny wymagań z zakresu bezpieczeństwa pasz czy też jakości zdrowotnej i handlowej.

⁷⁸ Pismo z 10 maja 2023 r.

⁷⁹ Z 17 i 24 maja oraz z 6 czerwca 2023 r. dotyczące dwóch transportów pszenicy paszowej o łącznej masie 3210,5 t oraz jednego transportu kukurydzy paszowej o masie 1120,9 t.

⁸⁰ W tym: 81 przypadków cofnięcia rzepaku o łącznej masie 5827,21 t oraz osiem przypadków cofnięcia zbóż o łącznej masie 2172,16 t.

⁸¹ W tym: 103 przypadki cofnięcia zbóż o łącznej masie 14 780,37 t oraz 278 przypadków cofnięcia rzepaku o łącznej masie 42 822,14 t.

⁸² Drogą mailową, a od grudnia 2022 r. poprzez dedykowaną temu platformę Single Window.

Funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej uznawali wyniki kontroli dokonywanych przez służby graniczne, właściwe w zakresie prawa żywnościowego.

(akta kontroli tom I str. 252-254, 344-351)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

IV. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli odstępuje od formułowania uwag i wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Lublin, dnia 30 sierpnia 2023 r.

Kontrolerzy:

Wojciech Niemyski
Główny specjalista kontroli państwowej

.....

podpis

Ewelina Baran-Chomiuk
Starszy inspektor kontroli państwowej

.....

podpis

p.o. Dyrektor

Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Lublinie

Edward Szempruch

.....

podpis