

# **NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI**

---

DEPARTAMENT BUDŻETU I FINANSÓW

KBF-4101-06-00/2011

Nr ewid. 22/2012/P11023/KBF

## **Informacja o wynikach kontroli opodatkowania akcyzą wyróbów alkoholowych**

W a r s z a w a   k w i e c i e ń   2 0 1 2   r .

---

**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*

---

Dyrektor Departamentu

Budżetu i Finansów:

Waldemar Długołęcki

---

Akceptuję:

Wojciech Misiąg

Wiceprezes

Najwyższej Izby Kontroli

---

Zatwierdzam:

Jacek Jezierski

Prezes

Najwyższej Izby Kontroli

dnia:                      kwietnia 2012 r.

---

Najwyższa Izba Kontroli  
ul. Filtrowa 57  
00-950 Warszawa  
tel./fax: 22-444 50 00

[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)

# Spis treści

<b>Wykaz stosowanych skrótów i pojęć .....</b>	<b>5</b>
<b>Wprowadzenie .....</b>	<b>6</b>
<b>1. Założenia kontroli.....</b>	<b>7</b>
<b>2. Podsumowanie wyników kontroli .....</b>	<b>9</b>
2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności.....	9
2.2. Uwagi końcowe i wnioski .....	10
<b>3. Informacje szczegółowe.....</b>	<b>13</b>
3.1. Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowania ekonomiczne i organizacyjne.....	13
3.1.1. Organy właściwe do wymiaru akcyzy i sposób płatności akcyzy.....	14
3.1.2. Zwolnienia od podatku akcyzowego .....	15
3.1.3. Organizacja obrotu wyrobami akcyzowymi.....	16
3.1.4. Zmiany związane z wejściem w życie ustawy z dnia 22 lipca 2010 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw .....	18
3.1.5. Współpraca administracyjna państw członkowskich UE w dziedzinie podatków akcyzowych.....	18
3.2. Wyniki kontroli.....	19
3.2.1. Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku.....	19
3.2.2. Skuteczność egzekwowania zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych przez izby celne.....	21
3.2.3. Działania mające na celu zapobieganie, ujawnianie i zwalczanie oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości w zakresie poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, działania Ministra Finansów w celu poprawy skuteczności izb i urzędów celnych w poborze podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych.....	24
3.2.4. Udzielanie ulg podatkowych przez urzędy celne .....	32
3.2.5. Rejestracja podmiotów przez urzędy celne .....	32
3.2.6. Udzielanie zezwoleń na powadzenie działalności w zakresie wyrobów akcyzowych przez urzędy celne .....	34

3.2.7. Monitorowanie prawidłowości składania deklaracji podatkowych oraz wprowadzanie danych z deklaracji podatkowych i decyzji pokontrolnych do systemu finansowo-księgowego Zefir przez urzędy celne.....	35
3.2.8. Działania organów celnych mające na celu ograniczanie barier utrudniających osiągnięcie lepszych wyników w wykrywaniu oraz ograniczaniu nieprawidłowości w poborze podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych .....	35
<b>4. Informacje dodatkowe .....</b>	<b>38</b>
4.1. Organizacja i metodyka kontroli.....	38
4.2. Przebieg kontroli .....	40
4.3. Finansowe rezultaty kontroli.....	43
<b>5. Załączniki.....</b>	<b>44</b>

## Wykaz stosowanych skrótów i pojęć

*Skład podatkowy* – miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeładowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane, lub z którego są wyprowadzane – z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy; w przypadku składu podatkowego znajdującego się na terytorium kraju miejsce to jest określone w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu celnego

*Zarejestrowany odbiorca* – podmiot, któremu wydano zezwolenie na nabywanie wewnątrzwspólnotowe albo na jednorazowe nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych wysłanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej

*Zarejestrowany wysyłający* – podmiot, któremu wydano zezwolenie na wysyłanie importowanych wyrobów akcyzowych z miejsca importu z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej

*Procedura zawieszenia poboru akcyzy* – procedura stosowana podczas produkcji, magazynowania, przeładowywania i przemieszczania wyrobów akcyzowych, w trakcie której, gdy są spełnione warunki określone w przepisach ustawy o podatku akcyzowym i aktów wykonawczych wydanych na jej podstawie, z obowiązku podatkowego nie powstaje zobowiązanie podatkowe

*Krajowa Grupa Zadaniowa ds. Wyrobów Akcyzowych (KGZ ds. WA)* – utworzona przez Ministra Finansów decyzją z 14 października 2008 r. Grupa Zadaniowa, której celem było dostarczanie kierownictwu Służby Celnej i jednostkom organizacyjnym Służby Celnej bieżących informacji wspomagających podejmowanie decyzji prowadzących do ograniczenia przemytu, nielegalnego wytwarzania lub obrotu alkoholem etylowym i wyrobami zawierającymi alkohol etylowy

*Centralne Biuro Łącznikowe (ELO)* – jednostka współpracy administracyjnej w zakresie akcyzy, uprawniona do kontaktowania się z innymi państwami członkowskimi w dziedzinie współpracy administracyjnej wykonywanej na podstawie rozporządzenia Rady Nr 2073/2004<sup>1</sup>; w Polsce ELO było usytuowane do 30 czerwca 2011 r. w Ministerstwie Finansów, następnie w Izbie Celnej w Rzepinie

*Wskaźnik efektywności egzekucji* – liczony jako proporcja kwoty wyegzekwowanych w okresie sprawozdawczym zaległości do zaległości objętych tytułami wykonawczymi do załatwienia

*Wskaźnik częstotliwości wykrywanych nieprawidłowości* – liczony jako proporcja kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do ogólnej liczby kontroli

*UKS* – urząd kontroli skarbowej

---

<sup>1</sup> Rozporządzenie Rady (WE) Nr 2073/2004 z dnia 16 listopada 2004 w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych (Dz.U.U.E.L.04.359.1).

## Wprowadzenie

Kontrola P/11/023 – „Opodatkowanie akcyzą wyrobów alkoholowych”, została przeprowadzana z inicjatywy Najwyższej Izby Kontroli, zgodnie z „Planem pracy NIK na rok 2011”.

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, tj. wyrobów spirytusowych, wina i piwa, stanowiły w latach 2009-2011 około 18% dochodów z podatku akcyzowego ogółem. Corocznie była to kwota ponad 10 mld zł.

Najwyższa Izba Kontroli po przeprowadzonych w Urzędzie Celnym w Przemysłu, Izbie Celnej w Przemysłu oraz w Ministerstwie Finansów kontrolach prawidłowości naliczania i pobierania opłat celnych i innych należności w związku z importem spirytusu w latach 2003-2007<sup>2</sup> ustaliła, że wbrew obowiązującym przepisom prawa nie wymierzano i nie pobierano podatku akcyzowego i innych należności od importowanych z Ukrainy towarów akcyzowych zawierających alkohol etylowy, a deklarowany przez importerów jako koncentrat płynów do spryskiwaczy i płyny usuwające oblodzenie, w łącznej kwocie około 2,7 mld zł.

Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji w raporcie o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2009 r. oraz w 2010 r. wskazało przestępczość związaną z wyrobami alkoholowymi, obok przestępczości związanej z wyrobami tytoniowymi, paliwami oraz złodem jako jedno z podstawowych zagrożeń ekonomicznych Państwa.

Omijanie przepisów akcyzowych oznacza znaczne straty w dochodach budżetowych. W latach 2010-2011 obszarem o podwyższonym ryzyku wystąpienia nadużyć podatkowych pozostawał obrót alkoholem etylowym skażonym i wyrobów na bazie tego alkoholu. Nielegalne praktyki polegały na odkażaniu alkoholu oraz wytwarzaniu z tak otrzymanego produktu napojów alkoholowych.

---

<sup>2</sup> Informacja o wynikach kontroli prawidłowości działań Służby Celnej i Ministra Finansów w zakresie wprowadzania na polski obszar celny, przez kolejowe przejście graniczne w Przemysłu, towarów zawierających alkohol etylowy, w latach 2003-2007, Nr ewid. 48/2011I/08/008/I/09/003/LRZ, kwiecień 2011 r.

# 1. Założenia kontroli

## Cel główny kontroli

**Celem kontroli była ocena wywiązywania się organów podatkowych z obowiązku poboru podatku akcyzowego i skuteczności izb celnych w egzekwowaniu zaległości podatkowych oraz ocena wykonywania funkcji nadzoru i kontroli przez Ministra Finansów w zakresie poboru podatku akcyzowego i egzekucji zaległości podatkowych oraz polityka kształtowania stawek podatkowych.**

## Zakres podmiotowy kontroli

Kontrola była przeprowadzona w 9 z 46 funkcjonujących urzędów celnych oraz w 9 z 16 izb celnych. Do kontroli wytypowano organy właściwe do poboru i egzekucji należności z tytułu podatku akcyzowego, wykonujące kontrolę wyrobów akcyzowych na terenie województw: lubelskiego, lubuskiego, mazowieckiego, podkarpackiego, podlaskiego, pomorskiego, śląskiego, warmińsko-mazurskiego, wielkopolskiego. Kontrola przeprowadzona została także w Ministerstwie Finansów.

Wykaz skontrolowanych podmiotów przedstawiono w załączniku nr 1 do niniejszej informacji.

## Zakres przedmiotowy kontroli

Przedmiotem kontroli była ocena:

- poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych,
- prowadzenia rejestru podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych,
- udzielania zezwoleń na wykonywanie czynności w zakresie wyrobów akcyzowych,
- udzielania ulg podatkowych,
- wykonywania kontroli wyrobów akcyzowych oraz przeciwdziałania oszustwom podatkowym,
- egzekwowania zaległości od podatników niewywiązujących się z terminowego regulowania zobowiązań w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych.

## Okres objęty kontrolą

Kontrola NIK obejmowała okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2011 r. Badaniem objęto również wcześniejsze okresy w zakresie działań windykacyjnych i egzekucyjnych wobec zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych powstałych przed 2010 r. Były to zaległości największych dłużników oraz zobowiązania przedawnione odpisane z ewidencji w 2010 r. lub w I półroczu 2011 r.

**Podstawa prawna i okres przeprowadzenia kontroli**

Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o NIK<sup>3</sup>, pod względem legalności, gospodarności, rzetelności i celowości.

Kontrola została przeprowadzona od 9 sierpnia 2011 r. do 30 stycznia 2012 r.

---

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli – Dz.U. z 2012 r., poz. 82.



## 2. Podsumowanie wyników kontroli

### 2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonywanie przez Ministra Finansów i organy Służby Celnej zadań w zakresie opodatkowania akcyzą wyrobów alkoholowych w 2010 r. i I półroczu 2011 r., mimo stwierdzonych uchybień<sup>4</sup>.

1. Służba Celna wykonywała systematyczne kontrole prawidłowości oznaczania wyrobów alkoholowych znakami akcyzy w hurtowniach, sklepach, punktach gastronomicznych oraz na bazarach i targowiskach (str. 25). Razem z Inspekcją Handlową przeprowadzono zintensyfikowane działania kontrolne w celu zbadania legalności i rzetelności działania przedsiębiorców oraz jakości produktów wprowadzanych przez nich do obrotu (str. 26). Na polecenie Szefa Służby Celnej przeprowadzono kontrole w celu sprawdzenia prawidłowości ostatecznego przeznaczenia importowanych płynów do spryskiwaczy szyb samochodowych i płynów przeciwoblodzeniowych (str. 27). Działania Służby Celnej przyczyniły się do wykrywania nieprawidłowości w poborze podatku akcyzowego, w tym ujawnienia nielegalnych rozlewni odkażonego alkoholu (str. 24).
2. Minister Finansów na bieżąco analizował informacje o nieprawidłowościach w obrocie alkoholem skażonym, w tym o nielegalnych praktykach polegających na odkażaniu alkoholu oraz wytwarzaniu z tak otrzymanego produktu napojów alkoholowych. Skutkiem analiz było ukierunkowanie działań kontrolnych Służby Celnej na badanie jakości i pochodzenia wyrobów alkoholowych wprowadzonych do obrotu w jednostkach handlu detalicznego i gastronomii, a także podjęcie działań mających na celu ograniczenie liczby środków skażających alkohol etylowy uprawniających do stosowania zwolnień od podatku akcyzowego. Na wniosek Ministra Finansów wykreślona została z załącznika do rozporządzenia Komisji (WE) Nr 3199/93 z dnia 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego<sup>5</sup> jedna z substancji wskazanych przez Łotwę. Zmiany weszły w życie 6 sierpnia 2011 r. Ponadto Minister Finansów, dokonując zmian rozporządzenia w sprawie środków skażających alkohol etylowy, wykreślił z wykazu środków uprawniających do stosowania zwolnień z akcyzy pięć substancji skażających, w tym cztery z dniem 26 marca 2011 r. (str. 30).
3. Ministerstwo Finansów rzetelnie monitorowało zgodność krajowego porządku prawnego z przepisami unijnymi poprzez analizę orzecznictwa Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz obowiązujących przepisów podatkowych w świetle orzeczeń sądów administracyjnych (str. 19).
4. Zaległości w podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych na dzień 31 grudnia 2010 roku wyniosły 1.195,7 mln zł a na koniec I półrocza 2011 r. –

<sup>4</sup> W kontroli zastosowano czterostopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzenia uchybień, pozytywna mimo stwierdzenia nieprawidłowości, negatywna.

<sup>5</sup> Dz.U.U.E.L.1993.288.12 ze zm., Dz.U.U.E-sp.09-1-249.

1.233,5 mln zł. Były wyższe od stanu na koniec 2010 r. o 3,2%. Relacja zaległości do dochodów w 2010 r. wyniosła 11,7%.

Efektywność egzekucji zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych była niska. Średni wskaźnik efektywności egzekucji obliczony dla dziewięciu kontrolowanych izb celnych ukształtował się poniżej 1%. W roku 2010 był o 0,2 punktu procentowego wyższy niż w 2009 r. i wyniósł 0,6%, a w I półroczu 2011 r. w porównaniu do osiągniętego w I półroczu 2010 r. był wyższy o 0,7 punktu procentowego i wyniósł 0,9%. Głównymi przyczynami bezskuteczności egzekucji był brak majątku zobowiązanego oraz zabezpieczeń przyszłych zobowiązań w toku kontroli prowadzonych przez urzędy kontroli skarbowej (str. 21).

Kontrolowane izby celne prowadziły systematyczną kontrolę terminowości zapłaty zobowiązań w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych. Jeżeli należności nie były płacone w terminie na bieżąco wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze oraz podejmowano czynności egzekucyjne. Przypadki braku czynności windykacyjnych i egzekucyjnych lub opóźnień w podejmowaniu czynności egzekucyjnych ujawniono w 4 z 9 izb celnych. (str. 21)

5. Proces udzielania ulg podatkowych przebiegał zgodnie z obowiązującymi zasadami. Uchybienia stwierdzono w jednym urzędzie celnym (str. 32).
6. Naczelnicy urzędów celnych prawidłowo prowadzili rejestry podmiotów wykonujących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych. Stwierdzone uchybienia polegały głównie na niewykreślaniu z rejestru podmiotów, które zaprzestały wykonywania działalności (str. 32).
7. Naczelnicy urzędów celnych zgodnie z wymogami określonymi w ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym<sup>6</sup> udzielali zezwoleń na wykonywanie czynności w zakresie wyrobów akcyzowych (str. 34).
8. Rzetelnie monitorowano składanie deklaracji podatkowych, a wobec podatników z opóźnieniem realizujących ten obowiązek wyciągano sankcje przewidziane w kodeksie karnym skarbowym (str. 35).

W wyniku 19 kontroli sformułowano następujące oceny jednostkowe:

- w dwóch izbach celnych oraz w dwóch urzędach celnych oceny pozytywne,
- w Ministerstwie Finansów, pięciu izbach celnych oraz pięciu urzędach celnych oceny pozytywne mimo stwierdzonych uchybień<sup>7</sup>,
- w dwóch izbach celnych oraz dwóch urzędach celnych oceny pozytywne mimo stwierdzonych nieprawidłowości.

## 2.2. Uwagi końcowe i wnioski

Wyniki kontroli prowadzonych przez podległe Ministrowi Finansów jednostki wykazały niewielkie zagrożenia oszustwami w poborze podatku akcyzowego od legalnie działających podmiotów. Równocześnie wysokie ryzyko dotyczyło odkażania alkoholu etylowego skażonego i wyrobów na bazie tego alkoholu.

---

<sup>6</sup> Dz.U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626 ze zm.

<sup>7</sup> W tym trzy jednostki z oceną pozytywną mimo stwierdzonego uchybienia (Ministerstwo Finansów, dwie izby celne).

Rozmiary ujawnianych przez Służbę Celną nieprawidłowości w obszarze alkoholu etylowego skażonego i wyrobów na bazie tego alkoholu wykazały tendencję malejącą.

Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji w raporcie o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2010 r. podkreśliło, że wśród zjawisk i przestępstw podatkowych związanych z nielegalnym alkoholem dochodzi do czynów polegających na odkażaniu alkoholu etylowego skażonego, zwolnionego od podatku akcyzowego, który jest dystrybuowany w opakowaniach jednostkowych do celów spożywczych. W raporcie wskazano, że na rozmiar zjawiska odkażania skażonego alkoholu etylowego ma wpływ nieobjęcie podatkiem akcyzowym rozcieńczalników, które ponadto nie podlegają szczegółowym zasadom nadzoru przez urzędy celne. W wyniku opisanego proceduru do obrotu wprowadzany jest odkażony alkohol, bez odprowadzenia należnej akcyzy, co powoduje uszczuplenia na szkodę Skarbu Państwa.

Wylimitowanie części środków skażających alkohol etylowy może okazać się niewystarczające dla ograniczenia nielegalnych praktyk w obrocie alkoholem. Zdaniem NIK wyniki kontroli wskazują na potrzebę opracowania analizy skuteczności obowiązujących regulacji prawnych i organizacyjnych z punktu widzenia zapobiegania nieprawidłowościom w obrocie alkoholem etylowym skażonym. Zebrane argumenty powinny w szczególności posłużyć do rozstrzygnięcia, czy obowiązujące uregulowania zgodnie z art. 27 ust. 1 dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych<sup>8</sup> gwarantują prawidłowe i uczciwe stosowanie zwolnień oraz zapobiegają uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu warunków tych zwolnień.

Poprawy wymaga skuteczność w odzyskiwaniu należnych podatków ustalanych w decyzjach wymiarowych wydawanych przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej. Porównanie wielkości dochodów uzyskanych w następstwie decyzji pokontrolnych wydanych przez naczelników urzędów celnych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej wskazuje na niewielkie wpływy z decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej. Znaczna część decyzji wymiarowych dyrektorów urzędów kontroli skarbowej dotyczyła podatników niewywiązujących się rzetelnie z obowiązków podatkowych w latach minionych. Upływ czasu pozwalał nieuczciwym podatnikom pozbyć się majątku a nierzadko zlikwidować działalność gospodarczą. Również egzekucja od osób trzecich, tj. członków zarządów, wspólników, z uwagi na niewykazywanie dochodów, nie przyniosła oczekiwanych efektów. Służba Celna kontrolowała sprawy bieżące, w których zobowiązania wymierzano podmiotom aktualnie funkcjonującym. (str. 20).

Kontrole przeprowadzone przez NIK po raz kolejny ujawniły nieprawidłowości w egzekwowaniu należności od dłużników. Utrzymywała się niska efektywność w odzyskiwaniu zaległych należności w postępowaniu egzekucyjnym, która poza przyczynami obiektywnymi, takimi jak brak u zobowiązanych składników majątkowych oraz źródeł dochodów, wynikała z nieprawidłowego działania izb celnych.

Izby celne i urzędy celne prawidłowo wykonywały zadania w celu zapobiegania, ujawniania i zwalczania oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości w zakresie

---

<sup>8</sup> Dz.U.U.E.L.1992.316.21 ze zm., Dz.U.U.E-sp.09-1-206.

poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych. Uchybienia i nieprawidłowości stwierdzone w trzech jednostkach dotyczyły prowadzenia w niewystarczającym zakresie analiz informacji o obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym i wyrobami wyprodukowanymi na jego bazie oraz kontroli podmiotów dokonujących obrotu alkoholem skażonym. Analizy oraz działania kontrolne powinny być prowadzone na bieżąco, gdyż istotną rolę w skutecznym ujawnianiu nieprawidłowości odgrywa także czas reakcji na rozpoznane zagrożenia. (str.28).

### 3. Informacje szczegółowe

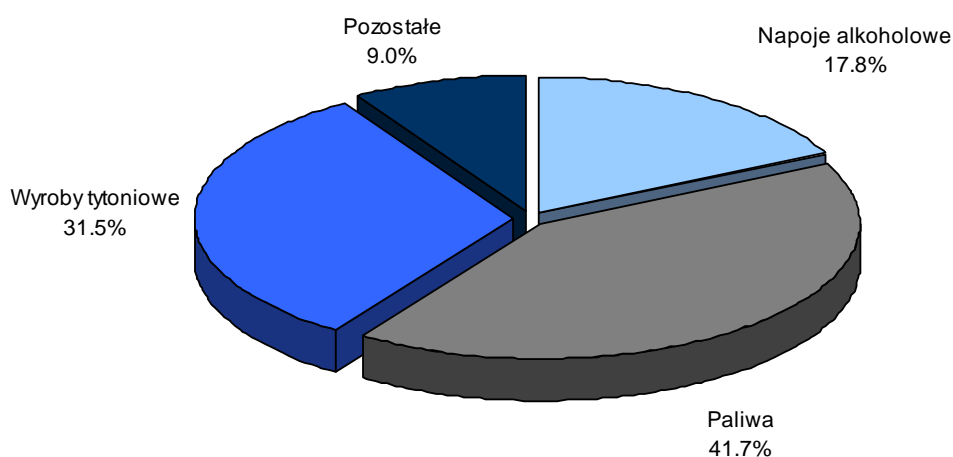
#### 3.1. Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowania ekonomiczne i organizacyjne

Podstawowe grupy wyrobów opodatkowane podatkiem akcyzowym już na podstawie prawa wspólnotowego to napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe, wyroby energetyczne oraz energia elektryczna. Zgodnie z przepisami prawa wspólnotowego obrót wyrobami akcyzowymi na terytorium Unii Europejskiej podlega jednolitym zasadom.

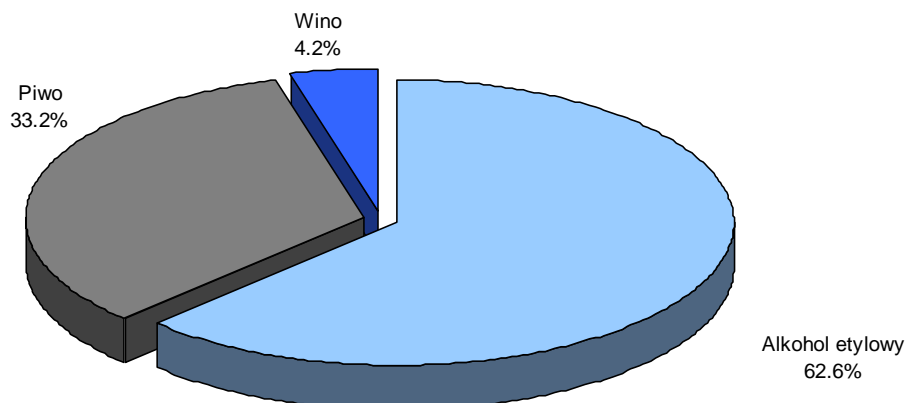
Ekonomiczny ciężar opodatkowania akcyzą spoczywa na nabywcy, na którego podatnik – podobnie jak w podatku od towarów i usług – przerzuca ciężar opodatkowania. Ze względu na te cechy podatek akcyzowy, podobnie jak podatek od towarów i usług, jest podatkiem pośrednim. Podatek akcyzowy, w przeciwieństwie do podatku od towarów i usług, jest podatkiem jednofazowym – obciąża on jedną fazę obrotu, zazwyczaj producenta, importera lub dystrybutora.

Podatek akcyzowy służy przede wszystkim celom fiskalnym, zapewnia znaczące wpływy do budżetu państwa. W latach 2009-2011 dochody z podatku akcyzowego wyniosły odpowiednio: 53.926,9 mln zł, 55.684,5 mln zł oraz 57.963,7 mln zł. Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych stanowiły w ostatnich latach około 18% dochodów z podatku akcyzowego ogółem. W latach 2009-2011 wyniosły odpowiednio: 10.034,5 mln zł, 10.243,3 mln zł oraz 10.296,4 mln zł.

##### **Struktura dochodów z podatku akcyzowego w 2011 r.**



**Struktura dochodów z podatku akcyzowego od napojów alkoholowych w 2011 r.**



Minister Finansów w wyniku przeprowadzonych analiz wskazał podległym jednostkom wysoki poziom ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w obrocie alkoholem etylowym, w szczególności alkoholem etylowym skażonym i wyrobami na bazie tego alkoholu. Wysokie ryzyko określone zostało dla wyrobów skażonych zawierających w swoim składzie alkohol etylowy takich jak środki zapobiegające zamrażaniu i płyny przeciwoblodzeniowe, rozpuszczalniki i rozcieńczalniki, zmywacze farb i lakierów. Nielegalne praktyki polegały na odkażaniu alkoholu oraz wytwarzaniu z tak otrzymanego produktu napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia przez ludzi.

Wysoki poziom ryzyka wystąpienia nieprawidłowości wynikał z wysokiej stawki podatku akcyzowego dla napojów alkoholowych, możliwości odkażania skażonego alkoholu etylowego oraz zwolnienia z podatku akcyzowego alkoholu etylowego skażonego. Alkohol etylowy jest wyrobem, który posiada bardzo wysoką kumulację obciążeń podatkowych w podatku akcyzowym. W badanym okresie było to 49,60 zł w 1 litrze alkoholu 100%.

Zasady opodatkowania akcyzą wyrobów alkoholowych zawarto w ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, zwanej dalej ustawą. Art. 92 ustawy do napojów alkoholowych zalicza alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane oraz wyroby pośrednie. W kolejnych przepisach ustawy wprowadza się odpowiednie definicje dla: alkoholu etylowego (art. 93), piwa (art. 94), wina (art. 95), napojów fermentowanych (art. 96), wyrobów pośrednich (art. 97).

**3.1.1. Organy właściwe do wymiaru akcyzy i sposób płatności akcyzy**

Organami podatkowymi właściwymi w zakresie akcyzy są naczelnik urzędu celnego i dyrektor izby celnej (art. 14). Właściwość miejscową naczelnika urzędu celnego i dyrektora izby celnej ustala się ze względu na miejsce wykonania czynności lub wystąpienia stanu faktycznego podlegających opodatkowaniu akcyzą (art. 14 ust. 3). Na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy podmiot prowadzący działalność gospodarczą jest obowiązany przed dniem wykonania pierwszej czynności

podlegającej opodatkowaniu akcyzą złożyć zgłoszenie rejestracyjne, którego zakres określono w art. 16 ust. 2 ustawy. Właściwy naczelnik urzędu celnego, bez zbędnej zwłoki, nie później niż w ciągu 7 dni od dnia przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego, pisemnie potwierdza jego przyjęcie (art. 16 ust. 3). Zgodnie z art. 21 ustawy podatnik jest obowiązany bez wezwania organu podatkowego: składać właściwemu naczelnikowi urzędu celnego deklaracje podatkowe oraz obliczać i wpłacać akcyzę na rachunek właściwej izby celnej za miesięczne okresy rozliczeniowe, w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Zobowiązanie podatkowe przyjmuje się w wysokości wynikającej z deklaracji podatkowej lub z deklaracji uproszczonej, chyba, że organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej określą inną kwotę zobowiązania (art. 21 ust 5). Zgodnie z art. 27 ust. 1 w przypadku importu podatnik jest obowiązany do obliczenia i wykazania kwoty akcyzy w zgłoszeniu celnym. Jeżeli naczelnik urzędu celnego stwierdzi, że w zgłoszeniu celnym kwota akcyzy została wykazana nieprawidłowo, wydaje decyzję określającą kwotę akcyzy w należnej wysokości.

Zakres czynności opodatkowanych akcyzą określony został w art. 8 ustawy. Są nimi przede wszystkim: produkcja wyrobów akcyzowych, wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego, import wyrobów akcyzowych, nabycie wewnątrzspółnotowe wyrobów akcyzowych, wyprowadzenie ze składu podatkowego, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów akcyzowych niebędących własnością podmiotu prowadzącego ten skład podatkowy. Obowiązek podatkowy w akcyzie powstaje generalnie z dniem wykonania czynności lub zaistnienia stanu faktycznego podlegającego opodatkowaniu akcyzą (art. 10 ust. 1). Jeżeli nie można określić dnia, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu czynności lub stanu faktycznego podlegających opodatkowaniu akcyzą, za datę jego powstania uznaje się dzień, w którym uprawniony organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej stwierdził dokonanie takiej czynności lub istnienie danego stanu faktycznego. Stawki podatku akcyzowego na wyroby alkoholowe określono w art. 93 ust. 4, art. 94 ust.4, art. 95 ust. 4, art. 96 ust. 4, art. 97 ust. 4 ustawy.

### **3.1.2. Zwolnienia od podatku akcyzowego**

Na podstawie art. 30 ust 9 ustawy zwolniono następujące kategorie alkoholu etylowego:

- 1) całkowicie skażony, importowany, nabywany wewnątrzspółnotowo albo produkowany na terytorium kraju, wskazanymi przez dowolne państwo członkowskie Unii Europejskiej, środkami dopuszczonymi do skażenia alkoholu etylowego na podstawie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 z dnia 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego, w tym zawarty w wyrobach nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi,
- 2) zawarty w nabywanych wewnątrzspółnotowo wyrobach nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi, skażony środkami skażających dopuszczonymi przez państwo członkowskie Unii Europejskiej pochodzenia wyrobu,
- 3) zawarty w importowanych wyrobach nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi, skażony środkami skażającymi, o których mowa w art. 32 ust. 4 pkt 2,
- 4) zawarty w produktach leczniczych w rozumieniu przepisów ustawy – Prawo farmaceutyczne,

- 5) zawarty w olejkach eterycznych lub mieszaninach substancji zapachowych, stosowanych do wytwarzania artykułów spożywczych i napojów bezalkoholowych w rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu nieprzekraczającej 1,2% objętości,
- 6) zawarty w artykułach spożywczych lub półproduktach, o których mowa w art. 32 ust. 4 pkt 3 lit d.

Przepisy art. 32 ust. 4 pkt 2 zwalniają od akcyzy ze względu na przeznaczenie alkohol etylowy skażony środkami skażającymi, określonymi przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych spośród środków dopuszczonych do skażenia alkoholu etylowego na podstawie przepisów wydanych na podstawie ustawy z dnia 2 marca 2001 r. o wyrobie alkoholu etylowego oraz wytwarzaniu wyrobów tytoniowych<sup>9</sup> i wykorzystywany, w przypadkach określonych ustawowo, do produkcji produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi. Na podstawie art. 32 ust. 4 pkt 3 zwolnieniem objęto dodatkowo napoje alkoholowe używane do produkcji czterech ustawowo określonych grup towarów. Warunkiem zwolnień od akcyzy wyrobów wymienionych zarówno w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy, jak również wyrobów wymienionych w art. 32 ust. 4 pkt 3 ustawy jest spełnienie przez podatnika wszystkich przesłanek określonych w art. 32 ust. 5-13 ustawy. Dotyczy to zwłaszcza obowiązku: objęcia wyrobów akcyzowych będących przedmiotem zwolnienia zabezpieczeniem akcyzowym, dołączenia do przemieszczanych wyrobów akcyzowych dokumentu dostawy wyrobów objętych zwolnieniem od akcyzy, potwierdzenia przez odbierającego – wyroby akcyzowe zwolnione od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie – odbioru tych wyrobów na dokumencie dostawy, prowadzenia ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem przez podmiot prowadzący skład podatkowy.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 sierpnia 2010 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego<sup>10</sup> przewiduje szereg zwolnień wyrobów alkoholowych od akcyzy w § 13-17, § 19-20. W przypadku zwolnień przewidzianych w § 13 i 14 warunkiem ich zastosowania jest dopełnienie przez podatnika czynności określonych w art. 32 ust. 5-11 ustawy. Rozporządzenie to poprzedzone było rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego<sup>11</sup>.

### **3.1.3. Organizacja obrotu wyrobami akcyzowymi**

Zawieszenie poboru akcyzy (art. 2 ust. 1 pkt 12) jest procedurą stosowaną podczas produkcji, magazynowania, przeladowywania i przemieszczania wyrobów akcyzowych, w trakcie której, gdy spełnione są warunki określone w przepisach ustawy i aktach wykonawczych do niej, z obowiązku podatkowego nie powstaje zobowiązanie podatkowe. Jest to procedura prawna mająca na celu zawieszenie obowiązku zapłaty podatku akcyzowego w okresie, w którym wyroby akcyzowe są produkowane i składowane w składzie podatkowym, bądź też wyroby te są przemieszczane między składami podatkowymi. Skutkiem tej procedury jest przesunięcie obowiązku zapłaty akcyzy do momentu wydania wyrobów akcyzowych do konsumpcji, tj. wyprowadzenia wyrobów akcyzowych poza system zawieszenia poboru akcyzy. W przypadku przemieszczenia wyrobów akcyzowych poza terytorium

---

<sup>9</sup> Dz.U. z 2001 r. Nr 31, poz. 353 ze zm.

<sup>10</sup> Dz.U. z 2010 r. Nr 159, poz. 1070 ze zm.

<sup>11</sup> Dz.U. z 2009 r. Nr 32, poz. 228 ze zm.



RP do innych państw członkowskich UE lub też do państw trzecich zastosowanie procedury zawieszenia poboru akcyzy powoduje, że obowiązek zapłaty podatku akcyzowego nie powstaje w Polsce, a akcyza jest rozliczana przez odbiorcę w kraju przeznaczenia. Stosowanie tej procedury pozwala na realizację dwóch zasad opodatkowania akcyzą: nakładania podatków w momencie przeznaczenia wyrobów do konsumpcji oraz w państwie, w którym wyroby są przeznaczone do konsumpcji. Procedurę zawieszenia poboru akcyzy stosuje się do wyrobów wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy. Zakres wyrobów alkoholowych, wobec których dopuszczalne jest zastosowanie tej procedury określono w poz. 13-18 załącznika nr 2 do ustawy. Na podstawie art. 40 ust. 6 procedurę stosuje się na terytorium kraju również do innych wyrobów akcyzowych, niż wymienione w załączniku nr 2, objętych stawką akcyzy, tzn. inną niż zerowa.

Procedura zawieszenia poboru akcyzy ma zastosowanie:

- gdy wyroby akcyzowe są w składzie podatkowym oraz są przemieszczane między składami podatkowymi na terenie kraju (art. 40 ust. 1 pkt 1 lit. a i b),
- w obrocie wewnątrzspółnotowym oraz w pozostałych przypadkach wymienionych w art. 40 ustawy.

Na podstawie art. 45 ust. 1 w przypadku zastosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, obowiązuje generalna zasada, że zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zakończenia tej procedury.

Składem podatkowym (art. 2 ust. 1 pkt 10) jest miejsce, w którym wyroby akcyzowe są produkowane, magazynowane, przeładowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane, lub z którego są wyprowadzane – z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy. W przypadku składu podatkowego znajdującego się na terytorium kraju miejsce to jest określone w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu celnego. Istnienie składów podatkowych pozwala na odsunięcie w czasie obowiązku zapłaty podatku akcyzowego do momentu wyprowadzenia wyrobów akcyzowych poza system składów podatkowych, tj. poza procedurę zawieszenia poboru akcyzy. Funkcjonowanie instytucji składów pozwala na przesunięcie momentu obowiązku zapłaty podatku akcyzowego oraz umożliwia przemieszczenie wyrobów akcyzowych pomiędzy poszczególnymi składami podatkowymi zlokalizowanymi w różnych częściach kraju lub Wspólnoty Europejskiej bez obowiązku zapłaty podatku akcyzowego. Na podstawie art. 47 ust. 1 ustawy produkcja wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy oraz innych wyrobów akcyzowych, objętych stawką inną niż zerowa, może odbywać się wyłącznie w składzie podatkowym. Wyroby, których nie dotyczy powyższa zasada zostały enumeratywnie wyszczególnione w art. 47 ust. 1 pkt 1-6. Wyłącznie w składzie podatkowym może odbywać się również magazynowanie wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy (art. 47 ust. 2). Warunki towarzyszące uzyskaniu zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego określono w art. 48 ustawy.

Zabezpieczenie akcyzowe służy pokryciu zobowiązania podatkowego, w przypadku, gdy określona lub zadeklarowana kwota akcyzy nie została zapłacona w terminie. Zabezpieczenie akcyzowe jest składane na czas oznaczony lub nieoznaczony, dla zagwarantowania pokrycia jednego albo wielu zobowiązań podatkowych (art. 63 ust. 2) przez podmioty wskazane w art. 63 ust. 1 ustawy w formie: depozytu w gotówce, gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej, czeku, weksla własnego, innego dokumentu mającego wartość płatniczą. Właściwy naczelnik urzędu celnego

odmawia przyjęcia zabezpieczenia akcyzowego, jeżeli stwierdzi, że nie zapewni ono pokrycia w należytym wysokości kwoty zobowiązania podatkowego (art. 71 ust. 1).

### **3.1.4. Zmiany związane z wejściem w życie ustawy z dnia 22 lipca 2010 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw**

Na podstawie ustawy z dnia 22 lipca 2010 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw<sup>12</sup>, która weszła w życie z dniem 1 września 2010 r. wprowadzono następujące zmiany:

- unormowano krajowy system teleinformatyczny służący do przemieszczania wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, zwany „Systemem” i potwierdzania odbioru wyrobów za pośrednictwem tego Systemu (art. 41-41h),
- wprowadzono instytucję zarejestrowanego wysyłającego w celu umożliwienia szerszego stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy w stosunku do importowanych wyrobów akcyzowych (art. 62a-62b),
- zastąpiono instytucję zarejestrowanego handlowca i niezarejestrowanego handlowca jedną instytucją zarejestrowanego odbiorcy (art. 57-59).

W związku z wystąpieniem nadużyć w obrocie alkoholem Minister Finansów doprowadził do zmiany szeregu aktów prawnych:

- na wniosek Ministra Finansów z dniem 6 sierpnia 2011 r. wykreślony został z załącznika do rozporządzenia Komisji (WE) Nr 3199/93 z dnia 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego środków skażający – mieszanina alkoholu izopropylowego i bitreksu.
- rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 30 sierpnia 2010 r. w sprawie dokumentu dostawy, ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, warunków i sposobu ich zwrotu oraz środków skażających alkohol etylowy<sup>13</sup> oraz rozporządzeniem z dnia 11 lutego 2011 r. w sprawie zmiany tego rozporządzenia<sup>14</sup> ograniczono listę środków skażających alkohol etylowy.

### **3.1.5. Współpraca administracyjna państw członkowskich UE w dziedzinie podatków akcyzowych**

Rada Unii Europejskiej w celu zwalczania uchylania się od podatku akcyzowego wymaga współpracy między organami administracyjnymi państw członkowskich właściwych dla podatków akcyzowych. Warunki współpracy w badanym okresie określało rozporządzenie Rady Nr 2073/2004, w tym zasady i procedury wymiany drogą elektroniczną informacji odnoszących się do handlu wewnątrzspółnotowego produktami objętymi podatkiem akcyzowym. Państwa członkowskie zgodnie z postanowieniami art. 23 rozporządzenia nr 2073/2004 wprowadziły elektroniczny System Wczesnego Ostrzegania Akcyzowego (Early Warning System for Excise –

---

<sup>12</sup> Dz.U. z 2010 r. Nr 151, poz. 1013.

<sup>13</sup> Dz.U. Nr 160, poz. 1075.

<sup>14</sup> Dz.U. Nr 38, poz. 197.

EWSE). W ramach systemu wczesnego ostrzegania mogły być generowane komunikaty o charakterze informacyjnym bądź ostrzegawczym. Komunikaty dotyczyły przesyłek wyrobów akcyzowych, przemieszczanych pomiędzy krajami UE, tylko z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy. Na podstawie art. 24 rozporządzenia nr 2073/2004 możliwe było przeprowadzenie weryfikacji wyrobów akcyzowych przemieszczanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, jak i przemieszczanych z zapłaconą akcyzą. Komunikaty o dokonanie weryfikacji oraz odpowiedzi realizowane były w oparciu o System Weryfikacji Przemieszczania (Movement Verification System – MVS).

Na podstawie art. 3 rozporządzenia każde państwo członkowskie wyznaczyło centralne biuro łącznikowe uprawnione do kontaktowania się z innymi państwami członkowskimi w dziedzinie współpracy administracyjnej w zakresie akcyzy. W Polsce jednostką współpracy administracyjnej w dziedzinie akcyzy było centralne biuro łącznikowe (ELO) usytuowane do 30 czerwca 2011 r. w Ministerstwie Finansów. Funkcję biura łącznikowego realizował Wydział Wymiany Informacji Akcyzowych ELO w Departamencie Podatku Akcyzowego i Ekologicznego Ministerstwa Finansów. Od 1 lipca 2011 r. zadania Biura ELO przeniesiono do Izby Celnej w Rzepinie. Nadzór nad realizacją zadań Biura ELO nadal sprawuje Departament Podatku Akcyzowego i Ekologicznego Ministerstwa Finansów.

Do Biura ELO urzędy celne mogły kierować, za pośrednictwem koordynatorów dla akcyzy w izbach celnych, komunikaty w ramach Systemu EWSE oraz Systemu MVS, jak również wnioski o udzielenie pomocy administracyjnej wystosowywane na podstawie art. 5 rozporządzenia Rady nr 2073/2004. Wpływające do Biura ELO wnioski i komunikaty były przekazywane do weryfikacji, za pośrednictwem izb celnych, do urzędów celnych.

Z uwagi na wdrożenie od 1 stycznia 2011 r. Systemu Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych – Systemu EMCS, dla podatników dokonujących przemieszczeń między krajami UE wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, generalnie przestał być wykorzystywany system EWSE. Od 1 stycznia 2012 r. System EMCS wykorzystywany jest także do obrotu krajowego.

## **3.2. Wyniki kontroli**

### **3.2.1. Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku**

Minister Finansów analizował obowiązujące przepisy podatkowe w świetle orzeczeń sądów administracyjnych oraz orzecznictwa Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Analizy orzecznictwa prezentowano i omawiano na naradach kadry kierowniczej Służby Celnej. Komisja Europejska nie prowadziła postępowań wobec Polski z tytułu niezgodności z ustawodawstwem unijnym polskich przepisów o akcyzie od wyrobów alkoholowych.

Stawki podatku akcyzowego od napojów alkoholowych, w okresie objętym kontrolą, nie były zmieniane<sup>15</sup>. Od czasu przystąpienia Polski do UE stawki akcyzy były wyższe niż stawki minimalne wynikające z prawa wspólnotowego.

---

<sup>15</sup> Podwyżek stawek akcyzy dokonano z dniem 1 stycznia oraz 1 marca 2009 r.

Zgodnie z dyrektywą Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych<sup>16</sup> minimalne stawki dla alkoholu etylowego wynosiły 550 euro za 1 hektolitr czystego alkoholu, produktów pośrednich 45 euro za 1 hl produktu, piwa 0,748 euro za 1 hl/stopień Plato<sup>17</sup> oraz wina zero euro. Stawki obowiązujące w Polsce wynosiły dla alkoholu etylowego 4.960 zł (1.259,84 euro<sup>18</sup>), produktów pośrednich 318,0 zł (80,77 euro), piwa 7,79 zł (1,98 euro) oraz wina 158,0 zł (40,13 euro).

Krajowe stawki akcyzy na wszystkie rodzaje napojów alkoholowych określono na poziomie znacznie wyższym niż minima unijne (np. alkoholu etylowego ponad 2-krotnie a piwa 2,5-krotnie). Ministerstwo Finansów biorąc także pod uwagę zagrożenia związane z rosnącymi cenami napojów alkoholowych w wyniku zmiany stawek podatku akcyzowego, w szczególności zwiększenie aktywności szarej strefy, związanej ze wzrostem atrakcyjności nielegalnych zysków realizowanych z przemytu i nielegalnej produkcji, zwłaszcza napojów spirytusowych, nie prowadziło prac nad zmianą stawek podatku akcyzowego na wyroby alkoholowe.

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych w 2010 roku wyniosły 10.243,3 mln zł i były wyższe niż w 2009 roku o 2,1%. W I półroczu 2011 r. dochody wyniosły 4.805,2 mln zł i były o 0,4% niższe od osiągniętych w I półroczu 2010 r. Największy udział w dochodach miały wpływy z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego (63,5% w 2010 r. i 62,8% w I półroczu 2011 r.) oraz z podatku akcyzowego od piwa (32,2% i 33,0%).

Skuteczność w odzyskiwaniu należności z tytułu podatku akcyzowego wymierzanego w wyniku kontroli skarbowej była niska. Porównanie wielkości dochodów uzyskanych w następstwie decyzji pokontrolnych wydanych przez naczelników urzędów celnych i dyrektorów urzędów kontroli skarbowej wskazuje na niewielkie wpływy z decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej. W 2010 r. i I półroczu 2011 r. na podstawie decyzji pokontrolnych dyrektorów urzędów kontroli skarbowej przypisano należności w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych na kwotę 14,3 mln zł, wyegzekwowano zaledwie 20 tys. zł (0,1%). Wyższa była skuteczność w odzyskiwaniu należności podatkowych z decyzji pokontrolnych naczelników urzędów celnych. Na podstawie decyzji pokontrolnych naczelników urzędów celnych w 2010 r. i I półroczu 2011 r. przypisano podatek akcyzowy od wyrobów alkoholowych w wysokości 338,1 mln zł, a do budżetu wpłynęło 183,9 mln zł (54,4%). NIK wskazuje na możliwość poprawy skuteczności w odzyskiwaniu podatku akcyzowego poprzez dokonywanie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych w odpowiednim momencie.

Minister Finansów wyjaśniał, że wielokrotnie zaległości z tytułu podatku akcyzowego wynikają z faktu, że kontrole realizowane są w dużym stopniu na wniosek organów ścigania. W przypadku tych wniosków, zwłaszcza wystąpień prokuratorów w związku z prowadzonymi postępowaniami przygotowawczymi, urzędy te nie mają prawnej możliwości odmowy realizacji wniosku z powodu wskazania do kontroli lat odległych, za które nie uległy przedawnieniu zobowiązania podatkowe. W kierowanych wnioskach organy ścigania wskazują lata, za które należy

---

<sup>16</sup> Dz.U.UE.L.1992.316.29, Dz.U.UE-sp.09-1-213.

<sup>17</sup> Szczegółowe metody ustalania parametrów służących do określenia podstawy opodatkowania piwa zawarto w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 13 lutego 2009w sprawie metod ustalania parametrów służących do określenia podstawy opodatkowania piwa (Dz.U. Nr 32, poz. 224).

<sup>18</sup> Przeliczeń dokonano wg kursu obowiązującego na rok 2011, tj. kursu Europejskiego Banku Centralnego z dnia 1 października 2010 r., który wynosił 3,9370 zł.

przeprowadzić postępowanie kontrolne uzasadniając, że od przeprowadzenia kontroli uzależniony jest dalszy bieg postępowania przygotowawczego. Zdarza się, że w dniu wszczęcia postępowania kontrolnego podmiot już nie prowadzi działalności gospodarczej, a kontrola prowadzona jest w oparciu o dokumentację zgromadzoną i zabezpieczoną przez organy wnioskujące o objęcie podmiotu kontrolą.

Minister Finansów rzetelnie sprawował nadzór nad jednolitością interpretacji przepisów podatkowych dotyczących opodatkowania podatkiem akcyzowym wyrobów alkoholowych. W 2010 r. i I półroczu 2011 r. upoważnione organy podatkowe wydały 35 interpretacji indywidualnych w sprawach opodatkowania podatkiem akcyzowym wyrobów alkoholowych. Minister Finansów przekazywał stanowisko w sprawach tego wymagających oraz analizował prawidłowość interpretacji wydanych przez upoważnionych dyrektorów izb skarbowych.

### **3.2.2. Skuteczność egzekwowania zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych przez izby celne**

W badanym okresie nie osiągnięto znaczącej poprawy efektywności egzekucji prowadzonej przez izby celne. Średni wskaźnik efektywności egzekucji<sup>19</sup> prowadzonej przez kontrolowane izby celne dla zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych był o 0,2 punktu procentowego wyższy w roku 2010 niż w roku 2009 i wyniósł 0,6%. Wskaźnik ten w I półroczu 2011 r. w porównaniu do osiągniętego w I półroczu 2010 r. był wyższy o 0,7 punktu procentowego i wyniósł 0,9%.

W poszczególnych izbach celnych<sup>20</sup> w 2010 r. wskaźnik efektywności egzekucji kształtował się od zera w Izbie Celnej w Przemysłu (nie wyegzekwowano żadnej kwoty z 2.651,8 tys. zł zaległości objętej tytułami wykonawczymi) oraz 0,1% w Izbie Celnej w Poznaniu (wyegzekwowano 95,0 tys. zł z kwoty 99.231 tys. zł) do 5,9% w Izbie Celnej w Olsztynie (wyegzekwowano 20,0 tys. zł z kwoty 337,1 tys. zł) oraz 9,8% w Izbie Celnej w Rzepinie (wyegzekwowano 3,9 tys. zł z kwoty 39,6 tys. zł).

Również w I półroczu 2011 r. nie wyegzekwowano żadnych kwot w Izbie Celnej w Przemysłu. W Izbie Celnej w Białej Podlaskiej wyegzekwowano 4,6 tys. zł z kwoty 11.001,9 tys. zł, nie wyegzekwowano żadnej kwoty z 285,1 tys. zł w Izbie Celnej w Olsztynie. Najwyższą efektywność w I półroczu 2011 r. osiągnęła Izba Celna w Warszawie 5,0% (wyegzekwowano 76,0 tys. zł z kwoty 1.513 tys. zł) oraz Izba Celna w Rzepinie 9,2% (wyegzekwowano 3,4 tys. zł z kwoty 37,2 tys. zł).

Głównymi przyczynami bezskuteczności egzekucji był brak majątku zobowiązanego oraz brak zabezpieczeń przyszłych zobowiązań w toku kontroli prowadzonych przez urzędy kontroli skarbowej.

Kontrolowane izby celne prowadziły systematyczną kontrolę terminowości zapłaty zobowiązań w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych. Jeżeli należności nie

---

<sup>19</sup> Wskaźnik efektywności egzekucji zaległości w podatku akcyzowym ogółem dla wszystkich izb celnych w kraju był o 0,3 punktu procentowego wyższy w roku 2010 niż w 2009 r. i wyniósł 1,5%. Wskaźnik ten w I półroczu 2011 r. w porównaniu do osiągniętego w I półroczu 2010 r. także był wyższy o 0,3 punktu procentowego i wyniósł 0,8%.

<sup>20</sup> Pominięto Izbę Celną w Białymstoku, w której powadzone były dwa postępowania egzekucyjne dotyczące zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych na kwotę 1,2 tys. zł, z której wyegzekwowano 0,2 tys. zł.

były płacone w terminie na bieżąco wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze oraz podejmowano czynności egzekucyjne zgodnie z § 3 ust. 1, § 5 ust. 1 i § 6 ust. 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>21</sup> Ujawniono przypadki braku czynności windykacyjnych oraz egzekucyjnych lub opóźnień w podejmowaniu czynności egzekucyjnych.

W Izbie Celnej w Gdyni przez okresy od 2 lat do 3 lat i 5 miesięcy nie prowadzono żadnych czynności egzekucyjnych wobec czterech dłużników, których zobowiązania wynosiły 1.498,9 tys. zł. Prowadzone przed i po wymienionych okresach czynności egzekucyjne okazały się nieskuteczne. Kwota 1.136,6 tys. zł została odpisana z ewidencji z powodu przedawnienia, a odpisane odsetki wyniosły 930,2 tys. zł. Ponadto nie objęto postępowaniem egzekucyjnym pełnej kwoty zaległości, na skutek wystawienia tytułu wykonawczego na kwotę niższą o 25,4 tys. zł od należnej, odsetki na dzień 30.06.2011 r. wyniosły 23,6 tys. zł. Zaległość do zakończenia kontroli nie uległa przedawnieniu.

W Izbie Celnej w Przemyślu stwierdzono zwłokę w doręczeniu dwóch tytułów wykonawczych na kwotę 160,9 tys. zł. Okres między wystawieniem tytułu wykonawczego a doręzeniem wyniósł w jednym przypadku prawie 19 miesięcy a w drugim 32 miesiące.

Zdaniem NIK, opóźnienia w prowadzeniu czynności egzekucyjnych mogły przyczynić się do nieskuteczności egzekucji.

Z powodu nierzetelnego działania Izby Celnej w Warszawie nastąpiło przedawnienie kwoty 338,8 tys. zł. W sprawie dotyczącej osób trzecich odpowiedzialnych za zaległości spółki cywilnej nie podjęto czynności zmierzających do wyegzekwowania należności. Natomiast Izba Celna w Poznaniu zwróciła dłużnikowi wyegzekwowaną kwotę 208,3 tys. zł, po stwierdzeniu przez Dyrektora Izby Skarbowej niedopuszczalności prowadzonej egzekucji z uwagi na brak nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzjom pokontrolnym. Dłużnikowi w kontrolowanym okresie odpisano z tytułu przedawnienia zobowiązania na kwotę 893,3 tys. zł.

Znaczna część stwierdzonych w izbach celnych nieprawidłowości i uchybień dotyczyła zobowiązań powstałych przed 2006 r., w tym także spraw przejętych od urzędów skarbowych na mocy ustawy z dnia 27 czerwca 2003 r. o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych<sup>22</sup>. Wyjaśnienia osób odpowiedzialnych wskazują, że głównymi przyczynami ich powstania było niewystarczające przygotowanie Służby Celnej do wykonywania nowych zadań. Przy braku doświadczonej kadry w komórkach egzekucyjnych oraz ograniczonej liczbie pracowników doszło do nawarstwienia się spraw do załatwienia, a następnie opóźnień w prowadzeniu czynności egzekucyjnych. Wyniki kontroli NIK wskazują, że podejmowane w kolejnych latach działania organizacyjne i nadzorcze w większości

---

<sup>21</sup> Dz.U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

<sup>22</sup> Ustawa z dnia 27 czerwca 2003 r. o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych oraz o zmianie niektórych ustaw regulujących zadania i kompetencje organów oraz organizację jednostek organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych (Dz.U. Nr 137, poz. 1302).

przyczyniły się do poprawy działania izb celnych<sup>23</sup>. W szczególności bezzwłocznie były podejmowane czynności windykacyjne i egzekucyjne wobec zaległości bieżących.

Nieprawidłowości w dochodzeniu należności z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych ujawnione w Izbie Celnej w Katowicach dotyczyły m.in.:

- wskazania w wystawionych tytułach wykonawczych nieaktualnego od kilku miesięcy adresu dłużnika, co miało wpływ na nieskuteczność podjętej przez poborcę próby egzekucji pod niewłaściwym adresem; wysłania do banku zawiadomienia o zajęciu środków na rachunku dłużnika po upływie 167 dni od uzyskania informacji o posiadaniu przez niego rachunku bankowego w tym banku (zobowiązanie dłużnika wynosiło 2.281,4 tys. zł);
- przekazania akt sprawy dnia 1 kwietnia 2009 r. do archiwum Izby Celnej, gdzie znajdowały się do 25 sierpnia 2010 r. pomimo tego, że zobowiązanie było wymagalne i brak było podstaw do tego typu działań; sporządzenia i zatwierdzenia błędnych dokumentów księgowych, na podstawie których dokonano odpisu wymienionej należności; kilkumiesięcznej zwłoki w zaliczeniu przechowywanego na rachunku Izby Celnej zabezpieczenia akcyzowego, w kwocie 150 tys. zł, na poczet zaległości podatkowych (zobowiązanie dłużnika wynosiło 470,6 tys. zł);
- niewysłania przez 193 dni, od daty otrzymania od poborcy informacji o nieposiadaniu przez dłużnika majątku, wniosków o udostępnienie danych o zobowiązaniach do właściwych urzędów oraz niewysłania przez 257 dni do banków zawiadomienia o zajęciu prawa majątkowego dłużnika (zobowiązanie dłużnika wynosiło 6.048,3 tys. zł);
- niewysłania do dnia 19 sierpnia 2008 r. do banku dłużnika zawiadomienia o zajęciu prawa majątkowego, tj. przez 172 dni od momentu powzięcia przez Izbę informacji o posiadaniu przez niego rachunku bankowego (zobowiązanie dłużnika wynosiło 10.857,4 tys. zł).

Nieprawidłowości tłumaczono nadmierną ilością spraw prowadzonych przez bezpośrednio odpowiedzialnych za nie funkcjonariuszy<sup>24</sup>.

Nieprawidłowości w wykonywaniu zadań przez izby celne, polegające głównie na opóźnieniach w podejmowaniu czynności windykacyjnych i egzekucyjnych oraz niedopełnieniu obowiązków w ustalaniu stanu majątku zobowiązanych, prowadzą często do utraty możliwości odzyskania należnych kwot wskutek upływu czasu i przedawnienia zobowiązań podatkowych. W wielu sprawach trwających latami trudno jest ustalić odpowiedzialność pracowników i prawdziwe przyczyny zaniedbań. Stwierdzone przez NIK nieprawidłowości w izbach celnych mogą stanowić potencjalne obszary korupcjogenne, zwłaszcza przy słabości kontroli wewnętrznej.

W trybie postępowania egzekucyjnego wszystkie izby celne w kraju odzyskały w 2010 r. 4,1 mln zł zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych, tj. o

---

<sup>23</sup> W porównaniu do wyników kontroli egzekwowania zaległości podatkowych i celnych przez Służbę Celną przeprowadzonej przez NIK w 2006 r. wystąpiła poprawa w wykonywaniu zadań przez izby celne. *Informacja o wynikach kontroli egzekwowania zaległości podatkowych i celnych przez Służbę Celną*, Nr ewid. 116/2007/P06028/KBF, kwiecień 2007.

<sup>24</sup> W 2006 r. było to 358 tytułów wykonawczych na etat, w 2007 r. – 535, w 2008 r. – 531, 2009 – 594, w 2010 r. – 631 a w I półroczu 2011 r. – 476.

2,4 mln zł mniej niż w 2009 r. a w I półroczu 2011 r. 6,1 mln zł, tj. o 4,2 mln zł więcej niż w I półroczu 2010 r. Ze względu na przedawnienie w 2010 r. odpisano 38,0 mln zł zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych, tj. o 20,8 mln zł więcej niż w 2009 r. oraz 11,2 mln zł w I półroczu 2011 r. (w I półroczu 2010 r. – 12,9 mln zł).

Ministerstwo Finansów na bieżąco monitorowało przyczyny powstania zaległości w podatku akcyzowym, nieobjęcia zaległości postępowaniem egzekucyjnym oraz kształtowanie się wskaźników efektywności egzekucji w poszczególnych izbach celnych. Departament Kontroli Celno-Akcyzowej i Kontroli Gier w latach 2008-2010 zrealizował pięć kontroli obejmujących swoim zakresem prowadzenie postępowań egzekucyjnych oraz przedawnianie się zobowiązań podatkowych. Służby kontroli podległe dyrektorom izb celnych w latach 2007-2010 przeprowadziły w obszarze egzekucji administracyjnej 27 kontroli. Ich wyniki były analizowane i omawiane na naradach kadry kierowniczej Służby Celnej.

Analiza zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych w izbach celnych wykazała uchybienia mające wpływ na rzetelność sprawozdań budżetowych. W Izbie Celnej w Rzepinie w sprawozdaniach za 2010 r. i I półrocze 2011 r. o wykonaniu dochodów budżetowych błędnie wykazano zaległości w podatku akcyzowym od paliw na kwotę 5.534 tys. zł jako zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych. W Izbie Celnej w Warszawie opóźnienia w dokumentowaniu faktu przedawnienia zobowiązań podatkowych spowodowały, że należności w kwocie 1.368,5 tys. zł zostały odpisane z ewidencji księgowej po upływie od roku do pięciu lat od terminu ich przedawnienia. Natomiast na zaniżenie należności w sprawozdaniach za lata 2008-2010 o 271,7 tys. zł wpływ miało późne przypisanie kwoty zobowiązania podatkowego z deklaracji.

### **3.2.3. Działania mające na celu zapobieganie, ujawnianie i zwalczanie oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości w zakresie poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, działania Ministra Finansów w celu poprawy skuteczności izb i urzędów celnych w poborze podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych**

Minister Finansów, w okresie objętym kontrolą, prawidłowo zorganizował pracę Służby Celnej oraz konsekwentnie egzekwował od podległych organów wykonywanie kontroli prawidłowości naliczania i pobierania należnego podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych przez legalnie działające podmioty gospodarcze oraz kontroli w podmiotach dokonujących obrotu alkoholem etylowym skażonym, w tym importowanymi płynami do spryskiwaczy szyb samochodowych i płynami przeciwoblodzeniowymi w celu sprawdzenia prawidłowości ich ostatecznego przeznaczenia. Podjęte przez Ministra Finansów decyzje oraz polecenia zaktywizowały podległe organy w zakresie kontroli obrotu wyrobami alkoholowymi oraz wymierzania należnych podatków.

W analizach przeprowadzanych w Ministerstwie Finansów ustalono wysoki poziom ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w obszarze alkoholu etylowego, w szczególności w obszarze alkoholu etylowego skażonego i wyrobów na bazie tego alkoholu. Wysoki poziom ryzyka wystąpienia nieprawidłowości wynikał z wysokiej stawki podatku akcyzowego dla napojów alkoholowych, możliwości odkażania



skażonego alkoholu etylowego oraz zwolnienia z podatku akcyzowego alkoholu skażonego. W Strategicznych Planach Kontroli<sup>25</sup> dla Służby Celnej, jako priorytetowe kierunki kontroli wskazano „wyroby alkoholowe” oraz „alkohol etylowy skażony i wyroby na bazie tego alkoholu”.

Szef Służby Celnej 24 czerwca 2010 r. zobowiązał dyrektorów izb celnych i naczelników urzędów celnych do przekazywania pomiędzy organami Służby Celnej informacji o przypadkach całkowitego skażenia alkoholu etylowego oraz o wysyłce, nabyciu i imporcie alkoholu etylowego całkowicie skażonego i wyrobów wyprodukowanych na jego bazie. Polecenie miało na celu skuteczniejsze wykrywanie nieprawidłowości w obrocie alkoholem etylowym skażonym. Szef Służby Celnej wprowadził obieg informacji gdyż alkohol etylowy całkowicie skażony środkami dopuszczonymi do skażenia na podstawie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93<sup>26</sup> jest zwolniony od akcyzy, a jego obrót odbywa się w znacznej mierze bez nadzoru administracyjnego. Istnieje zatem niebezpieczeństwo wprowadzania do obrotu odkażonego alkoholu etylowego z przeznaczeniem do celów spożywczych. Decyzja Szefa Służby Celnej podjęta została po przedstawieniu przez KGZ ds. WA, izby celne oraz Departament Kontroli Celno Akcyzowej i Kontroli Gier w Ministerstwie Finansów opinii wskazujących na zagrożenia związane z wykorzystaniem alkoholu skażonego do nielegalnej produkcji napojów alkoholowych oraz sugestii dotyczących rozważenia zmiany przepisów, aby umożliwić nadzorowanie niekontrolowanego dotychczas obrotu tym alkoholem.

Częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w kontrolach realizowanych przez Służbę Celną w latach 2009-2010 i w I półroczu 2011 r. w obszarach wysokiego ryzyka („wyroby alkoholowe”, „alkohol etylowy skażony i wyroby na bazie tego alkoholu”) nie przekraczała 11,4%. W 2010 r. w odniesieniu do roku 2009 wystąpiła podobna częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w obszarze „wyroby alkoholowe”, w 2010 r. – 11,4% a w 2009 r. – 11,3%, przy jednoczesnym spadku efektów finansowych w stosunku do osiągniętych w 2009 r. z 345,2 mln zł<sup>27</sup> do 38,7 mln zł. W I półroczu 2011 r. średnia częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w obszarze „alkohol etylowy skażony i wyroby na bazie tego alkoholu” wyniosła 10,7% a efekty finansowe oszacowano na 6,6 mln zł.

1. Służba Celną wykonywała systematyczne kontrole prawidłowości oznaczania wyrobów alkoholowych i tytoniowych znakami akcyzy<sup>28</sup> w hurtowniach, sklepach, punktach gastronomicznych oraz na bazarach i targowiskach.

W 2010 r. urzędy celne przeprowadziły 22.732 kontrole, tj. o 53,2% mniej niż w 2009 r. (o 25.842). Pomimo mniejszej liczby kontroli wzrosła o 34,7%, tj. z 5.484 w 2009 r. do 7.388 w 2010 r. liczba stwierdzonych nieprawidłowości. W I półroczu 2011 r. w odniesieniu do I półrocza 2010 r. odnotowano znacznie mniejszy spadek liczby przeprowadzonych kontroli, wynoszący 5,7% (z 12.626

---

<sup>25</sup> W planie na rok 2010 jako priorytetowy obszar kontroli, ze względu na zidentyfikowane główne zagrożenia i wysokie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości, wskazane zostały „wyroby alkoholowe”, a po jego korekcie w maju 2010 r. oraz w planie na 2011 r. „alkohol etylowy skażony i wyroby na bazie tego alkoholu”.

<sup>26</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 3199/93 z 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego.

<sup>27</sup> Na wysoki poziom efektów finansowych osiągniętych w 2009 r. miały wpływ wyniki kontroli uzyskane przez Izbę Celną w Poznaniu – 289,5 mln zł.

<sup>28</sup> Wyroby alkoholowe i tytoniowe są zazwyczaj oferowane jednocześnie i kontrole obejmują wszystkie wyroby objęte obowiązkiem banderolowania.

do 11.908) oraz trzykrotny wzrost liczby ujawnionych nieprawidłowości (z 3.189 do 11.524).

W 2010 r. w porównaniu do roku 2009 wykryto o 14% więcej nieprawidłowości w banderolowaniu wyrobów alkoholowych oraz o 59% więcej nieprawidłowości w banderolowaniu wyrobów tytoniowych. Natomiast w I półroczu 2011 r. w odniesieniu do analogicznego okresu 2010 r. stwierdzono 87% wzrost wykrytych nieprawidłowości w zakresie wyrobów tytoniowych oraz ich siedmiokrotny wzrost w ramach wyrobów alkoholowych. W zakresie wyrobów alkoholowych ujawniono o 3.129 więcej przypadków niesporządzenia przez podmioty spisów posiadanych wyrobów nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo względnie nieodpowiednimi znakami akcyzy lub wyrobów z uszkodzonymi znakami akcyzy oraz o 2.876 więcej przypadków wprowadzania do obrotu wyrobów oznaczonych nieodpowiednimi znakami akcyzy, oznaczonych nieprawidłowo lub wyrobów z uszkodzonymi znakami akcyzy.



2. Służba Celna w dniu 13 kwietnia 2011 r. razem z Inspekcją Handlową przeprowadziła zintensyfikowane działania kontrolne w jednostkach handlu detalicznego i gastronomii. Ich celem było zbadanie legalności i rzetelności działania przedsiębiorców oraz jakości produktów wprowadzanych przez nich do obrotu. Kontrole przeprowadzono w 101 punktach handlowych oraz 53 lokalach gastronomicznych. Sprawdzono 24.905 sztuk butelek wyrobów alkoholowych<sup>29</sup>. Służba Celna wykonała 79 prób z wykorzystaniem testerów połowych oraz pobrała 218 próbek wyrobów alkoholowych do badań laboratoryjnych. Nie ujawniono pozostałości po odkażaniu.  
W listopadzie 2011 r. Służba Celna przeprowadziła kontrole w 255 lokalach urządzających imprezy rozrywkowe, w trakcie których sprzedawane były wyroby alkoholowe. Kontrolą objęto 15.128 sztuk butelek wyrobów alkoholowych<sup>30</sup>, z czego w 18 przypadkach, spośród 721 przebadanych próbek z wykorzystaniem testerów połowych, wystąpiło podejrzenie występowania w wyrobach pozostałości po odkażaniu. Wyroby przekazano do dalszych badań do laboratoriów celnych. Do czasu zakończenia kontroli wyniki tych analiz nie były znane.
3. Służba Celna w latach 2008-2010 ujawniła 84 nielegalne oczyszczalnie i rozlewnie alkoholu etylowego, w tym w 2008 r. – 22, w 2009 – 32 oraz w 2010 r. – 30. Większość była zlokalizowana w województwie łódzkim. Nastąpił spadek ilości alkoholu etylowego zajmowanego w nielegalnych oczyszczalniach i rozlewniach jak również w miejscach wprowadzania nielegalnego alkoholu etylowego do obrotu, tj. punktach sprzedaży detalicznej, lokalach gastronomicznych, na bazarach czy targowiskach.

<sup>29</sup> Wybranych losowo spośród 257.274 butelek stwierdzonych w kontrolowanych podmiotach.

<sup>30</sup> Wybranych losowo spośród 26.935 butelek stwierdzonych w kontrolowanych podmiotach.

4. W wyniku realizacji polecenia Szefa Służby Celnej z dnia 24 czerwca 2010 r. organy celne w 2010 r. wszczęły 112 kontroli w podmiotach dokonujących obrotu alkoholem etylowym całkowicie skażonym. Z 110 kontroli zakończonych do końca 2010 r. w dwóch przypadkach stwierdzono nieprawidłowości. Dotyczyły one niezarejestrowania przez podmiot sprzedaży rozcieńczalnika o szacunkowej wartości 39,2 tys. zł oraz posiadania wyrobów spirytusowych bez znaków akcyzy o szacunkowej wartości 113,3 tys. zł. Monitorowanie obrotu tymi wyrobami jest zasadne i może w praktyce przełożyć się na ujawnienie nielegalnych rozlewni odkażonego alkoholu. Na skuteczniejsze wykrywanie nieprawidłowości powinno wpłynąć zakończenie prac związanych z informatyzacją wymiany i obiegu informacji dotyczących skażania i przemieszczania alkoholu etylowego całkowicie skażonego i wyrobów produkowanych na jego bazie.
5. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów - Szef Służby Celnej polecił 23 marca 2011 r. podjęcie kontroli, o których mowa w art. 78 ust. 2 rozporządzenia Rady (EWG) 2913/92 z 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny<sup>31</sup>, dalszego obrotu importowanymi płynami do spryskiwaczy szyb samochodowych i płynami przeciwoblodzeniowymi w celu sprawdzenia prawidłowości ich ostatecznego przeznaczenia. Działania podjęte zostały w reakcji na wniosek pokontrolny Najwyższej Izby Kontroli po kontroli prawidłowości naliczania i pobierania opłat celnych i innych należności w związku z importem spirytusu w latach 2003-2007.  
Służba Celna od 23 marca do 30 sierpnia 2011 r. wszczęła 19 kontroli celnych oraz siedem kontroli podatkowych. Do połowy października 2011 r. zakończono 25 kontroli. Służba Celna ustaliła, że obrót importowanymi płynami do spryskiwaczy szyb samochodowych i płynami przeciwoblodzeniowymi przez kontrolowane podmioty i przeznaczenie tych wyrobów było prawidłowe.
6. W badanym okresie Służba Celna nie korzystała z uprawnień określonych w art. 75b ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej<sup>32</sup> do obserwowania i rejestrowania, przy użyciu środków technicznych, obrazu zdarzeń w miejscach publicznych oraz dźwięku towarzyszącego tym zdarzeniom. Nie zakończono przygotowań funkcjonariuszy do prowadzenia działań obserwacyjnych.  
Nowe uprawnienie Służba Celna otrzymała z dniem 1 stycznia 2010 r., natomiast przepisy wykonawcze weszły w życie 28 stycznia 2011 r.<sup>33</sup> Zgodnie z przyjętą, przez Szefa Służby Celnej w lipcu 2010 r., „Koncepcją wdrożenia w Służbie Celnej uprawnień do wykonywania obserwacji” sprawność operacyjną w zakresie czynności obserwacji Służba Celna miała osiągnąć w czerwcu 2011 r. W badanym

---

<sup>31</sup> Dz.U.UE.L.1992.302.1 ze zm., Dz.U.UE-sp.02-4-307. Na podstawie art. 78 ust. 2 organy celne po dokonaniu zwolnienia towarów mogą, w celu upewnienia się o prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu, przystąpić do kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów. Kontrole te mogą być przeprowadzone u zgłaszającego bądź u każdej osoby bezpośrednio lub pośrednio zainteresowanej zawodowo tymi operacjami, jak również u każdej innej osoby posiadającej dla potrzeb zawodowych wymienione dokumenty i dane. Organy te mogą również przeprowadzić rewizję towarów, o ile istnieje jeszcze możliwość ich okazania.

<sup>32</sup> Dz.U. Nr 168 poz. 1323 ze zm.

<sup>33</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2010 r. w sprawie wykonywania przez funkcjonariuszy celnych czynności obserwowania i rejestrowania zdarzeń w miejscach publicznych (Dz.U. z 2011 r. Nr 10, poz. 50).

okresie trwały przygotowania do wdrożenia nowych uprawnień, w tym szkolenia, zakup i wyposażenie w sprzęt.

Wyniki kontroli przeprowadzonych w 9 izbach celnych oraz 9 urzędach celnych wykazały, że organy Służby Celnej prawidłowo wykonywały zadania w celu zapobiegania, ujawniania i zwalczania oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości w zakresie poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych. Systematycznie monitorowano zagrożenia, prowadzono analizy ryzyka związanego z obrotem alkoholem skażonym, przeprowadzono kontrole. Uchybienia i nieprawidłowości stwierdzone w trzech jednostkach dotyczyły:

- braku systematycznych i skutecznych działań mających na celu zapobieganie, ujawnianie i zwalczanie oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości (Urząd Celny w Radomiu),
- prowadzenia w ograniczonym zakresie analiz informacji o obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym i wyrobami wyprodukowanymi na jego bazie oraz kontroli podmiotów dokonujących obrotu alkoholem skażonym (Izba Celna w Warszawie),
- nieprowadzenia i niezlecenia badań alkoholu w celu wykluczenia jego nielegalnego odkażania (Urząd Celny w Gdańsku).

Zaniedbania tłumaczono zaangażowaniem w innych obszarach (paliwa, gry hazardowe) oraz odległym terminem przedawnienia potencjalnych zobowiązań podatkowych). Zdaniem NIK analizy oraz działania kontrolne powinny być prowadzone na bieżąco, gdyż istotną rolę w skutecznym ujawnianiu nieprawidłowości odgrywa także czas reakcji na rozpoznane zagrożenia.

Urzędy celne prawidłowo wykonywały zadania w ramach współpracy z organami administracyjnymi innych państw członkowskich UE w trybie rozporządzenia Rady (WE) Nr 2073/2004 w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych. Podejmowano odpowiednie działania w celu weryfikacji otrzymanych wniosków w ramach Systemu Weryfikacji Przemieszczania (MVS) oraz komunikatów w ramach Systemu Wczesnego Ostrzegania Akcyzowego (EWSE). W uzasadnionych przypadkach występowało z wnioskami do innych państw członkowskich UE.

W ramach Systemu Weryfikacji Przemieszczania siedem z dziewięciu kontrolowanych urzędów celnych otrzymało 41 wniosków o weryfikację przesyłek wyrobów akcyzowych. Urzędy celne w związku z otrzymanymi wnioskami MVS każdorazowo dokonywały sprawdzenia przesyłki i o wynikach kontroli lub czynności sprawdzających na ogół terminowo informowały izby celne. Sześć z dziewięciu kontrolowanych urzędów celnych w ramach systemu MVS przesłało 72 wnioski do administracji innych państwa członkowskich UE. Wnioski dotyczyły głównie potwierdzenia przyjęcia wysyłki oraz płatności podatku akcyzowego w procedurze przemieszczania wyrobów z zapłaconą akcyzą. Administracje krajów współpracujących na ogół potwierdzały przyjęcie towarów oraz płatność akcyzy. W jednej sprawie administracja państwa członkowskiego nie potwierdziła wywozu wyrobów poza teren UE i Urząd Celny w Poznaniu odmówił zwrotu podatku akcyzowego na kwotę 12,6 tys. zł. Urzędy monitorowały terminowość przekazywanych odpowiedzi na swoje zapytania i w odniesieniu do wniosków, na które nie otrzymały odpowiedzi na ogół na bieżąco wysyłane były ponaglenia.

Kontrola 32 z 41 otrzymanych przez urzędy celne wniosków (78,0%) oraz 25 z 72 wniosków wysłanych do innych krajów (34,7%) wykazała jednostkowe uchybienia w prowadzeniu spraw. W szczególności Urząd Celny w Białymstoku udzielił odpowiedzi na jeden z sześciu otrzymanych wniosków, siedem miesięcy po terminie określonym we wniosku (w trakcie kontroli NIK). Po weryfikacji, Urząd potwierdził realizację dostawy wyrobów akcyzowych. Natomiast Urząd Celny w Lublinie podjął działania w celu uzyskania odpowiedzi na wniosek wysłany w ramach MVS (w trakcie kontroli NIK) po 11 miesiącach od upływu terminu na udzielenie odpowiedzi wskazanego we wniosku. Administracja kraju współpracującego nie potwierdziła dostawy objętej komunikatem z uwagi na niezgodność danych odbiorcy na dokumencie przewozowym. W celu wyjaśnienia sprawy, w październiku 2011 r. Urząd ponownie skierował zapytanie w ramach MVS. Wielomiesięczne opóźnienia w udzieleniu odpowiedzi na wniosek oraz brak reakcji na nieotrzymanie odpowiedzi na wniosek o potwierdzenie przesyłki wyrobów alkoholowych świadczą o nieskutecznym systemie kontroli wewnętrznej w tych jednostkach.

W ramach Systemu Wczesnego Ostrzegania Akcyzowego (EWSE) do siedmiu z dziewięciu kontrolowanych urzędów celnych wpłynęło od administracji innych państw członkowskich UE 245 komunikatów informacyjnych oraz jeden komunikat ostrzegawczy, który otrzymał Urząd Celny w Bielsku-Białej. Badania 86,6% spraw wykazały, że urzędy celne, podejmowały odpowiednie działania w celu sprawdzenia przesyłek wyrobów akcyzowych. Przeprowadzono kontrole lub czynności sprawdzające w oparciu o posiadaną dokumentację. Natomiast urzędy celne wysłały do innych państw 142 komunikaty informacyjne EWSE oraz jeden komunikat ostrzegawczy<sup>34</sup>. Komunikaty wysłało, w uzasadnionych przypadkach, sześć spośród dziewięciu kontrolowanych urzędów.

Izby celne prawidłowo wykonywały zadania w zakresie wymiany informacji między organami administracyjnymi państw członkowskich. Weryfikowano wpływające wnioski oraz odpowiedzi przygotowane przez urzędy celne, niezwłocznie przekazywano sprawy między podległymi urzędami celnymi a Centralnym Biurem Łącznikowym umiejscowionym w Ministerstwie Finansów. Stwierdzone jednostkowe nieprawidłowości dotyczyły braku właściwej współpracy między Izbą Celną w Białej Podlaskiej i Urzędem Celnym w Lublinie w załatwieniu wniosku wysłanego w ramach systemu MVS oraz niewystarczającego nadzoru Izby Celnej w Białymstoku nad terminowym udzielaniem odpowiedzi przez urzędy celne.

Nie stwierdzono nieprawidłowości w wykonywaniu zadań przez Centralne Biuro Łącznikowe. W okresie objętym kontrolą nie miały miejsca skargi Biura ELO innych państw członkowskich na funkcjonowanie polskiego Biura ELO. Nie zgłaszały uwag do sposobu wymiany informacji polskie organy podatkowe, Krajowa Grupa Zadaniowa ds. Wyrobów Alkoholowych ani administracje innych krajów Unii Europejskiej.

Działania urzędów celnych i izb celnych podjęte w ramach współpracy wewnątrzspółnotowej skutkowały ujawnieniem jednostkowych nieprawidłowości w wywiązywaniu się z obowiązków przez podmioty gospodarcze. W większości były to rozbieżności o charakterze formalnym, nie noszące znamion oszust podatkowych.

---

<sup>34</sup> Urząd Celny w Poznaniu.

W latach 2009-2010 oraz w I półroczu 2011 r. urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 61 postępowań kontrolnych<sup>35</sup> dotyczących podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, z tego 48 wszczętych w ramach kontroli koordynowanej „*Rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowość obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego w zakresie obrotu środkami zapobiegającymi zamarzaniu i płynami przeciwoblodzeniowymi oraz alkoholem etylowym (w tym alkoholem skażonym)*” oraz 13 na podstawie wniosków wywiadu skarbowego, prokuratury, inspektorów kontroli skarbowej prowadzących inne postępowania kontrolne oraz w wyniku wspólnej akcji urzędu kontroli skarbowej i Policji. Spośród 48 postępowań wszczętych w ramach kontroli koordynowanej, do końca września 2011 r. zakończono 45, z czego w 36 przypadkach nie stwierdzono nieprawidłowości. W sześciu postępowaniach podatnicy złożyli korekty deklaracji, a w trzech zostały wystawione wyniki kontroli, które przekazano właściwym izmom celnym. Wyniki zawierały informacje o nieprawidłowościach w podatku akcyzowym i VAT na kwotę 47.502,7 tys. zł oraz z tytułu cła – 334,9 tys. zł. W wyniku czterech korekt deklaracji wystąpiły dodatkowe zobowiązania z tytułu VAT na kwotę 140,6 tys. zł oraz z tytułu odsetek 43,3 tys. zł, a w dwóch przypadkach wystąpiły kwoty VAT do zwrotu – 33,6 tys. zł oraz 30,0 tys. zł z tytułu odsetek. Spośród pozostałych 13 wszczętych kontroli, do końca września 2011 r. zakończono siedem, z czego w dwóch przypadkach nie stwierdzono nieprawidłowości. W pięciu przypadkach zostały wystawione decyzje określające zobowiązanie podatkowe w podatku akcyzowym i VAT, z tego należności w podatku akcyzowym 11.020,4 tys. zł i odsetki 1.801,3 tys. zł, należności w VAT kwotę 115,6 tys. zł i odsetki 18,6 tys. zł. W toku prowadzonych postępowań ujawniono m.in. przypadki odkażania skażonego alkoholu etylowego i jego wykorzystywania do nielegalnej produkcji napojów alkoholowych. W ujawnianiu tego procederu istotną rolę odgrywały działania operacyjne wywiadu skarbowego prowadzone na etapie rozpoznania podmiotów do kontroli jak i prowadzenia kontroli. W 2010 r. w ramach działań wywiadu skarbowego zabezpieczono alkohol o wartości 3,1 mln zł a w I półroczu 2011 r. – 0,1 mln zł.

Minister Finansów na bieżąco analizował informacje o nieprawidłowościach w obrocie alkoholem skażonym, w tym o nielegalnych praktykach polegających na odkażaniu alkoholu oraz wytwarzaniu z tak otrzymanego produktu napojów alkoholowych. Poza ukierunkowaniem działań kontrolnych Służby Celnej na badanie jakości i pochodzenia wyrobów alkoholowych wprowadzonych do obrotu w jednostkach handlu detalicznego i gastronomii podjęto działania mające na celu ograniczenie liczby środków skażających uprawniających do stosowania zwolnień od podatku akcyzowego.

1. Minister Finansów w marcu 2010 r. podjął inicjatywę zmiany przepisów w zakresie obrotu skażonym alkoholem etylowym, polegającą na dodaniu nowego punktu w art. 30 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym. Wprowadzenie rozwiązań w powyższym zakresie miało na celu ograniczenie liczby skażalników przeznaczonych do całkowitego skażenia alkoholu etylowego. Produkowany na terytorium kraju alkohol etylowy całkowicie skażony miałby podlegać zwolnieniu wyłącznie wówczas, gdyby został skażony środkami dopuszczonymi do skażenia alkoholu etylowego wskazanymi przez Polskę w rozporządzeniu Komisji (WE) Nr 3199/93 w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego. Proponowana zmiana nie weszła w życie. Podsekretarz Stanu Pan Jacek Kapica wielokrotnie wskazywał, między innymi w odpowiedziach na interpelacje

---

<sup>35</sup> Wszczętych w tym okresie.

poselskie, że w wyniku interwencji branży spirytusowej i kosmetycznej, która wskazywała na prawdopodobny spadek konkurencyjności polskich producentów na rynku unijnym, decyzją Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP proponowana regulacja została wykreślona z projektu zmiany ustawy.

2. Na wniosek Ministra Finansów wykreślona została z załącznika do rozporządzenia Komisji (WE) Nr 3199/93 w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego jedna z substancji wskazanych przez Łotwę. Z wykazu substancji dopuszczonych do skażania alkoholu etylowego z dniem 6 sierpnia 2011 r. został usunięty środek skażający w postaci mieszaniny alkoholu izopropylowego i benzoesu denatonium (bitrexu). Minister Finansów 26 maja 2010 r. wystąpił do Komisji Europejskiej o wyeliminowanie metody łotewskiej z rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 w trybie art. 27 ust. 5 dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych. Komisja Europejska przekazała 25 czerwca 2010 r. powiadomienie Polski pozostałym państwom członkowskim. Na posiedzeniu Komitetu ds. Podatku Akcyzowego Komisji Europejskiej większość państw członkowskich podzieliło stanowisko Polski. W dniu 8 lipca 2011 r. przegłosowane zostało wprowadzenie zmiany do rozporządzenia Komisji (WE) Nr 3199/93. Wystąpienie Ministra Finansów spowodowane zostało wykryciem nadużyć w zakresie całkowicie skażonego tą substancją alkoholu, zwolnionego z podatku akcyzowego na podstawie art. 27 ust. 1 lit. a dyrektywy. Nielegalne praktyki polegały na odkażaniu alkoholu oraz wytwarzaniu z tak otrzymanego produktu napojów alkoholowych. Ministerstwo Finansów w grudniu 2011 r. nie posiadało informacji, która z substancji skażających dopuszczonych do całkowitego skażenia alkoholu etylowego po zmianie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 jest najczęściej stosowana oraz czy może powstawać podobne ryzyko odkażania jak w przypadku wymienionej metody łotewskiej. Ministerstwo Finansów zaplanowało przeprowadzenie analizy zagrożenia odkażaniem alkoholu etylowego całkowicie skażonego po wykreśleniu z wykazu środków skażających mieszaniny alkoholu izopropylowego i bitrexu – na początek 2012 r.
3. Od 2009 r. przedstawiciel Ministra Finansów bierze udział w pracach prowadzonych przez Komisję Europejską w ramach grupy roboczej ds. określenia euroskażalnika do celów zwolnienia alkoholu etylowego z podatku akcyzowego. Ich celem jest wypracowanie wspólnego, „uniwersalnego” skażalnika dla całkowitego skażenia alkoholu etylowego na terenie wszystkich państw członkowskich Unii Europejskiej. Prace grupy roboczej nie zostały zakończone. Początkowo planowano ich zakończenie na lipiec 2010 r.
4. Minister Finansów ograniczył listę środków skażających alkohol etylowy, wykorzystywany do produkcji produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi, tj. środków, które uprawniają do stosowania zwolnień od akcyzy. Zgodnie z rozporządzeniem<sup>36</sup> w sprawie (...) środków skażających alkohol etylowy z dniem 1 września 2010 r. usunięty został alkohol butylowy, a z dniem 26 marca 2011 r.

---

<sup>36</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 sierpnia 2010 r. w sprawie dokumentu dostawy, ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, warunków i sposobu ich zwrotu oraz środków skażających alkohol etylowy (Dz.U. Nr 160, poz. 1075) oraz rozporządzenie z dnia 11 lutego 2011 r. w sprawie zmiany wymienionego rozporządzenia (Dz.U. z 2011 r. Nr 38, poz. 197).

skreślono kolejne cztery grupy środków skażających. Dokonana przez Ministra Finansów zmiana wykazu środków skażających poprzedzona była opinią Ministra Zdrowia o konieczności wykreślenia z niego alkoholu butylowego oraz trzech spośród czterech usuniętych mieszanin. Minister Zdrowia swoje stanowisko uzasadniał troską o zdrowie i bezpieczeństwo konsumentów oraz potrzebą sprawowania skutecznej kontroli nad skażaniem i obrotem alkoholem skażonym ze względów podatkowych. Ponadto wskazał, że zasadne jest ograniczenie liczby środków dopuszczonych do skażenia alkoholu etylowego do kilku podstawowych, których wydzielenie ze skażonego alkoholu etylowego jest ze względu na koszty nieopłacalne oraz na tyle skomplikowane, że wymaga użycia drogiej specjalistycznej aparatury.

#### **3.2.4. Udzielanie ulg podatkowych przez urzędy celne**

Zgodnie z obowiązującymi zasadami przebiegał proces udzielania ulg podatkowych w kontrolowanych urzędach celnych. Najczęstszą formą pomocy udzielanej przedsiębiorcom było odroczenie terminu płatności zobowiązania (sześć decyzji) lub rozłożenie zaległości na raty (trzy decyzje). Odroczone terminy płatności zobowiązań na kwotę 138.129,5 tys. zł oraz rozłożono na raty zaległości na kwotę 1.740,9 tys. zł. Umorzeniem objęto zaległości dwóch podatników. Z urzędu umorzono kwotę 7,5 tys. zł, która nie została zaspokojona w zakończonym postępowaniu upadłościowym oraz na wniosek podatnika umorzono 6,8 tys. zł. W badanym okresie wydano także jedną decyzję odmawiającą umorzenia zobowiązania na wniosek podatnika oraz jedną decyzję umarzającą postępowanie ze względu na uregulowanie zobowiązania.

Ulg udzieliło 6 z 9 kontrolowanych urzędów celnych. Nie stwierdzono nieprawidłowości przy podejmowaniu decyzji w sprawie ulg w pięciu urzędach celnych. W Urzędzie Celnym w Poznaniu uchybienia dotyczyły:

- niezawiadomienia strony postępowania o niezafatwieniu spraw we właściwych terminach, niepodania przyczyn niedotrzymania terminów i niewskazania nowych terminów zafatwienia spraw, do czego zobowiązywał art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej (trzy sprawy),
- niezawarcia w uzasadnieniu decyzji faktów, które organ podatkowy uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, do czego zobowiązywał art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej (jedna sprawa).

Niewielka była skala ulg udzielonych w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych. W całym kraju w badanym okresie organy podatkowe umorzyły z urzędu, na podstawie art. 67d §1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa, kwotę 5.816 tys. zł zaległości trzech podmiotów w związku z wydanymi przez Sądy Rejonowe postanowieniami o zakończeniu postępowania upadłościowego. Na wniosek podatnika umorzono 6,8 tys. zł.

#### **3.2.5. Rejestracja podmiotów przez urzędy celne**

Podmioty prowadzące działalność gospodarczą obowiązane były na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym do złożenia, przed wykonaniem pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą lub pierwszej czynności



z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy z uwagi na ich przeznaczenie, właściwemu naczelnikowi urzędu celnego zgłoszenie rejestracyjne<sup>37</sup>. W badanym okresie kontrolowane urzędy celne zarejestrowały 92 podmioty. Natomiast na podstawie zgłoszeń o zaprzestaniu wykonywania czynności, o których mowa w art. 16 ust. 1, wyrejestrowano 10 podmiotów oraz wykreślono z urzędu jeden podmiot, który nie złożył zgłoszenia. Proces rejestracji podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów alkoholowych przebiegał na ogół na bieżąco. Pojedyncze przypadki opóźnień stwierdzono w dwóch z dziewięciu kontrolowanych urzędów celnych<sup>38</sup>. Pozostałe uchybienia dotyczyły:

- niewykreślenia z rejestru w Urzędzie Celnym w Lublinie dwóch podmiotów, którym w styczniu 2010 r. cofnięto zezwolenia na prowadzenie składów podatkowych, pomimo że od tego czasu podmioty te nie prowadziły działalności w zakresie wyrobów akcyzowych a tryb wykreślenia z urzędu przewidziany był w art. 19 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym,
- niewykreślenia w Urzędzie Celnym w Bielsku-Białej trzech podmiotów pomimo uzyskania na początku 2011 r. informacji o zaprzestaniu przez nich działalności, o której mowa w art. 16 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym,
- niewykreślenia z rejestru w Urzędzie Celnym w Olsztynie jednego podmiotu, chociaż zaprzestał on prowadzenia działalności gospodarczej a zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego wygasło w dniu 30 kwietnia 2007 r.,
- wykreślenia z rejestru dwóch podmiotów po upływie od czterech do ponad dziewięciu miesięcy od powzięcia przez Urząd Celny w Białymstoku informacji o niepodejmowaniu przez te podmioty czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem akcyzowym lub czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie,
- niepowiadomienia podmiotów, które zgłosiły zaprzestanie wykonywania działalności, o wykreśleniu z rejestru, tj. niezrealizowania obowiązku wynikającego z art. 19 ust. 5 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym (w trzech urzędach celnych<sup>39</sup>).

Pracownicy urzędów celnych wyjaśniali, iż przyczyną stwierdzonych uchybień było głównie natężenie pracy związanej z innymi zadaniami w zakresie akcyzy. Wskazywano na spiętrzenie (skumulowanie) innych obowiązków zwłaszcza w zakresie kontroli składania deklaracji, ustalania norm ubytków wyrobów akcyzowych, przeprowadzania czynności kontrolnych u podatnika.

---

<sup>37</sup> Jeżeli podmiot zaprzestał wykonywania wymienionych czynności jest obowiązany w terminie 7 dni złożyć zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania tych czynności naczelnikowi urzędu celnego. Zgłoszenia stanowią podstawę do wykreślenia podmiotu z rejestru przez naczelnika urzędu celnego. W przypadku niezłożenia zgłoszeń naczelnik urzędu celnego, który dokonał rejestracji z urzędu wykreśla z rejestru podmiot zarejestrowany.

<sup>38</sup> Naczelnik urzędu celnego na podstawie art. 16 ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym obowiązany jest nie później niż w ciągu 7 dni od przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego, pisemnie potwierdzić jego przyjęcie. W Urzędzie Celnym w Bielsku Białej stwierdzono jeden przypadek wydania potwierdzenia w 11 dniu od daty przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego. W Urzędzie Celnym w Poznaniu wpisano trzy podmioty do rejestru po 2, 23 i 25 dniach od upływu 7-dniowego terminu od daty złożenia zgłoszenia rejestracyjnego.

<sup>39</sup> W okresie objętym kontrolą Urząd Celny w Gdańsku wykreślił trzy podmioty; Urząd Ceny w Poznaniu jeden podmiot oraz Urząd Celny w Zielonej Górze jeden podmiot. Podmioty nie zostały powiadomione o wykreśleniu.

Nie stwierdzono negatywnych skutków dla budżetu z tytułu stwierdzonych uchybień. Niezależnie od tego, urzędy celne powinny z większą starannością aktualizować dane rejestracyjne gdyż rejestracja podmiotów stanowi jeden z elementów monitorowania obrotu wyrobami akcyzowymi w celu zapobiegania oszustwom podatkowym.

Według stanu na dzień 31 grudnia 2009 r. w całym kraju było zarejestrowanych – 1005 podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów alkoholowych, 31 grudnia 2010 r. – 1151, a 30 czerwca 2011 r. – 917. W roku 2010 r. wpisane do rejestrów zostały 193 podmioty, a w pierwszym półroczu 2011 r. – 119.

Minister Finansów prawidłowo zorganizował prowadzenie ewidencji podmiotów uprawnionych do stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy. Niezależnie od rejestrów prowadzonych przez naczelników urzędów celnych na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym, Minister Finansów prowadził ewidencję w formie elektronicznej, która zawierała wykaz podmiotów uprawnionych do stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy. Konieczność prowadzenia takiego rejestru wynikała z art. 22 ust. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 2073/2004 oraz art. 18 ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym. Każdy z krajów Wspólnoty Europejskiej ma obowiązek prowadzić bazę danych SEED (System for Exchange of Excise Data – System Wymiany Danych Dotyczących Akcyzy), która zawiera wykaz podmiotów prowadzących składy podatkowe, zarejestrowanych odbiorców oraz zarejestrowanych wysyłających uprawnionych do stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, a także określenie rodzaju wyrobów akcyzowych objętych tą działalnością. Dane, zawarte w systemie SEED były potwierdzane na wniosek zainteresowanych podmiotów albo udostępniane właściwym organom państw członkowskich Wspólnoty Europejskiej. Polska baza rozbudowana została dodatkowo o kategorię podmiotów posiadających status podmiotów pośredniczących. Dane podmiotów rejestrowane były w SEED na poziomie urzędu celnego na podstawie wydanych przez właściwych naczelników urzędów celnych zezwoleń.

### **3.2.6. Udzielanie zezwoleń na powadzenie działalności w zakresie wyrobów akcyzowych przez urzędy celne**

Urzędy celne prawidłowo udzielały zezwoleń na wykonywanie czynności w zakresie wyrobów alkoholowych akcyzowych. W wyniku badania 57 z 77 udzielonych w okresie objętym kontrolą zezwoleń ustalono, że wydano je zgodnie z wymogami określonymi w ustawie o podatku akcyzowym oraz z zachowaniem terminów i formy, określonych przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>40</sup>.

Nieprawidłowości dotyczyły jednego z czterech zezwoleń objętych badaniem w Urzędzie Celnym w Radomiu i polegały na nierzetelnej weryfikacji dokumentów, sporządzeniu niekompletnego protokołu oględzin oraz wydaniu zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego w szerszym zakresie niż wynikało to z wniosku firmy. NIK stwierdziła, że przyczyną nieprawidłowości był brak staranności w wykonywaniu zadań przez pracowników oraz niedostateczny nadzór.

W badanym okresie urzędy celne w całym kraju udzieliły podmiotom prowadzącym działalność obejmującą wyroby alkoholowe m.in.: 274 zezwoleń na nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany odbiorca (do 1 września 2010 r. zezwoleń na nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany handlowiec), siedem na

---

<sup>40</sup> Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

wysyłanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany wysyłający oraz 51 zezwoleń na prowadzenie składów podatkowych<sup>41</sup>. Kontrolowane urzędy celne udzieliły 77 zezwoleń, w tym 18 na prowadzenie składów podatkowych, 29 na nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany odbiorca, 14 na nabywanie wyrobów akcyzowy jako zarejestrowany handlowiec (do 1 września 2010 r.).

### **3.2.7. Monitorowanie prawidłowości składania deklaracji podatkowych oraz wprowadzanie danych z deklaracji podatkowych i decyzji pokontrolnych do systemu finansowo-księgowego Zefir<sup>42</sup> przez urzędy celne**

Urzędy celne rzetelnie monitorowały składanie deklaracji podatkowych, a wobec podatników z opóźnieniem realizujących ten obowiązek stosowano sankcje przewidziane w kodeksie karnym skarbowym. W 8 z 9 kontrolowanych urzędów celnych na bieżąco wprowadzano dane z deklaracji podatkowych oraz decyzji pokontrolnych do systemu finansowo-księgowego Zefir. Nieprawidłowości stwierdzono w Urzędzie Celnym w Bielsku-Białej. Kontrola terminowości wprowadzania do systemu Zefir 26 decyzji pokontrolnych wykazała, że 20 spośród nich zarejestrowano w systemie bez zbędnej zwłoki, natomiast w czterech przypadkach po upływie powyżej 60 dni od wydania decyzji, a dwie decyzje nie zostały wprowadzone do systemu. Wyjaśnienia<sup>43</sup> osób odpowiedzialnych za te nieprawidłowości wskazują, że przyczyną ich wystąpienia były niedopatrzenia organizacyjne oraz niedostateczny nadzór.

### **3.2.8. Działania organów celnych mające na celu ograniczanie barier utrudniających osiągnięcie lepszych wyników w wykrywaniu oraz ograniczaniu nieprawidłowości w poborze podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych**

Izby i urzędy celne na bieżąco analizowały bariery, utrudniające osiągnięcie lepszych wyników w wykrywaniu oraz ograniczaniu nieprawidłowości w zakresie poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych oraz informowały o rozpoznanych zagrożeniach. Informacje były przekazywane do Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Grupy Zadaniowej ds. Wyrobów Alkoholowych. Propozycje w szczególności dotyczyły dążenia do wyeliminowania z listy substancji skażających, o których wiadomo, że dochodzi do odkażania alkoholu etylowego nimi skażonego oraz zminimalizowania listy środków dopuszczonych do skażenia alkoholu etylowego, wprowadzenia przepisów umożliwiających kontrolę i monitorowanie obrotu alkoholem etylowym skażonym, informatyzacji procesu obiegu informacji dotyczących obrotu alkoholem etylowym skażonym, nawiązania współpracy z Inspekcją Handlową, szkoleń w zakresie rozpoznawania skaźników i badania alkoholu. Ministerstwo Finansów na bieżąco zapoznawało się z informacjami o występujących nieprawidłowościach oraz propozycjami zmian. Minister Finansów w okresie objętym kontrolą podjął skuteczne działania w celu ograniczenia listy

<sup>41</sup> Dane Ministerstwa Finansów, dla składów podatkowych dotyczą wszystkich wyrobów akcyzowych.

<sup>42</sup> System Rozliczeń Celno-Podatkowych i Finansowo-Księgowy Zefir stosowany w izbach i urzędach celnych.

<sup>43</sup> W wyjaśnieniach twierdzono, że były to przypadki jednostkowe spowodowane przyczynami losowymi (zwolnienia lekarskie, zmiana zakresu czynności).

substancji dopuszczonych do skażenia alkoholu etylowego. Na wniosek Ministra Finansów przeprowadzono wspólne działania kontrolne z Inspekcją Handlową. Prowadzone były prace nad wykorzystaniem narzędzi informatycznych do wymiany, między organami Służby Celnej, informacji o obrocie alkoholem całkowicie skażonym i wspomaganie analizy danych w tym zakresie.

Wyniki kontroli prowadzonych przez podległe Ministrowi Finansów jednostki wskazywały na wysokie ryzyko odkażania alkoholu etylowego skażonego i wyrobów na bazie tego alkoholu. Potwierdza to raport Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji o stanie bezpieczeństwa w Polsce w 2010 r., w którym stwierdzono, że przestępczość w zakresie wyrobów alkoholowych obejmuje przede wszystkim przemysł i odkażanie alkoholu. Ujawniane nieprawidłowości w dziedzinie przestępstw związanych z alkoholem, to przede wszystkim:

- wykorzystanie niezgodnie z przeznaczeniem alkoholu etylowego skażonego, zwolnionego od podatku akcyzowego, w tym odkażanie i użycie tak uzyskanego alkoholu etylowego do nielegalnego wytwarzania napojów alkoholowych,
- nielegalny przywóz wyrobów alkoholowych na terytorium kraju bez opłaty podatku akcyzowego.

Wśród zjawisk i przestępstw podatkowych związanych z nielegalnym alkoholem często dochodzi do czynów polegających na odkażaniu, konfekcjonowaniu i dystrybuowaniu alkoholu etylowego skażonego, zwolnionego od podatku akcyzowego, który jest dystrybuowany w opakowaniach jednostkowych do celów spożywczych. W raporcie wskazano, że na rozmiar zjawiska odkażania skażonego alkoholu etylowego ma wpływ nieobjęcie podatkiem akcyzowym rozcieńczalników, które ponadto nie podlegają szczegółowym zasadom nadzoru przez urzędy celne, które nie mają możliwości kontroli ich rozchodu i zużycia. Ponadto rozcieńczalniki w sposób nieskomplikowany można odkażać przy użyciu niemalże domowych środków. W wyniku opisanego procederu do obrotu wprowadzany jest odkażony alkohol, bez odprowadzenia należnej akcyzy, co powoduje uszczuplenia na szkodę Skarbu Państwa. Według Straży Granicznej notowany jest spadek ilości ujawnionego przemytu alkoholu.

W okresie objętym kontrolą nie zostały wprowadzone nowe regulacje w celu ograniczenia nieprawidłowości w obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym w ustawie o podatku akcyzowym, a także w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 7 maja 2010 r. w sprawie kontroli niektórych wyrobów akcyzowych<sup>44</sup>. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Pan J. Kapica, odpowiedzialny za realizację zadań w zakresie podatku akcyzowego, w tym za przygotowywanie projektów zmian prawa, wskazał, że nie widzi uzasadnienia do wprowadzenia zmian między innymi ze względu na to, że nakładanie dodatkowych warunków na krajowe podmioty gospodarcze dokonujące obrotu całkowicie skażonym alkoholem etylowym ograniczyłoby konkurencyjność krajowej gospodarki, a także ze względu na nieproporcjonalnie wysokie koszty objęcia alkoholu etylowego całkowicie skażonego kontrolą w trybie rozporządzenia w sprawie kontroli niektórych wyrobów akcyzowych w stosunku do innych wyrobów.

Zdaniem NIK wyniki kontroli, opinie organów Służby Celnej, wnioski z raportu MSWiA, wskazują na potrzebę przeprowadzenia analizy skuteczności obowiązujących regulacji prawnych i organizacyjnych. Zebrane argumenty powinny

---

<sup>44</sup> Dz.U. Nr 86, poz. 555 ze zm.

w szczególności posłużyć do rozstrzygnięcia, czy obowiązujące uregulowania zgodnie z art. 27 ust. 1 dyrektywy Rady 92/83/EWG gwarantują prawidłowe i uczciwe stosowanie zwolnień oraz zapobiegają uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu warunków tych zwolnień (str. 11).

## **4. Informacje dodatkowe**

### **4.1. Organizacja i metodyka kontroli**

#### **Organizacja kontroli**

Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w 9 izbach celnych, 9 urzędach celnych i Ministerstwie Finansów przez dziewięć jednostek organizacyjnych NIK: osiem Delegatur NIK i Departament Budżetu i Finansów.

W kontroli wzięły udział Delegatury NIK w Białymstoku, Gdańsku, Katowicach, Lublinie, Olsztynie, Poznaniu, Rzeszowie i Zielonej Górze. Kontrolę koordynował Departament Budżetu i Finansów, który przeprowadził kontrolę w Ministerstwie Finansów, jednej izbie celnej i jednym urzędzie celnym.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 9 sierpnia 2011 r. – 30 stycznia 2012 r.

#### **Metodyka prowadzenia kontroli**

Wybór jednostek do kontroli był konsekwencją wytypowania do kontroli województw o najwyższym odsetku dochodów budżetu państwa z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych oraz graniczących z państwami nie będącymi członkami UE. Kontrola przeprowadzona została także w Ministerstwie Finansów. Kontrolę przeprowadzono na terenie dziewięciu województw. W każdym województwie kontrolą objęto izbę celną i jeden urząd celny.

W kontroli stosowano kryteria legalności, gospodarności, celowości i rzetelności.

Kontrolą objęto prawidłowość wydawania zezwoleń na wykonywanie czynności w zakresie wyrobów akcyzowych, w szczególności na prowadzenie składu podatkowego, nabywanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany odbiorca, wysyłanie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany wysyłający. Szczegółowym badaniem w każdym urzędzie celnym objęto prawidłowość udzielenia nie mniej niż trzech zezwoleń. Ogółem sprawdzono 74% postępowań zakończonych wydaniem zezwolenia. Sprawdzono aktualność rejestrów podmiotów wykonujących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych. Terminowość wpisania oraz wykreślenia podmiotu z rejestru sprawdzono na podstawie badania 100% spraw załatwionych w badanym okresie. Badaniem objęto 100% postępowań zakończonych wydaniem decyzji przyznającej ulgę w spłacie zobowiązań oraz postępowań, w wyniku których odmówiono udzielenia ulgi. Sprawdzono rzetelność monitorowania przez urzędy celne wywiązywania się podatników z obowiązku składania deklaracji, wpłacania należnych kwot podatku. Przedmiotem kontroli była także rzetelność postępowań windykacyjnych i egzekucyjnych wobec podatników zalegających z zapłatą zobowiązań w podatku akcyzowym od wyrobów akcyzowych. Badaniem objęto zobowiązania trzech największych dłużników, największe kwoty zobowiązań podatkowych odpisanych z ewidencji w 2010 r. lub w I półroczu 2011 r. z tytułu przedawnienia, zaległości przypisane w I półroczu 2011 r. o wartości powyżej 50 tys. zł oraz zaległości przypisane w badanym okresie na podstawie decyzji pokontrolnych (badane sprawy stanowiły nie mniej niż 10% decyzji, na podstawie których przypisano zobowiązania w badanym okresie). Zastosowano program ACL jako narzędzie wspomagające badanie terminowości wystawiania upomnień, tytułów

wykonawczych oraz podejmowania czynności egzekucyjnych. Sprawdzone zakres i skuteczność wykonywania kontroli wyrobów akcyzowych, działań mających na celu zapobieganie, ujawnianie i zwalczanie oszustw podatkowych i innych nieprawidłowości w zakresie poboru podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych.

Oceny działalności jednostek dokonano według jednolitych mierników (prawidłowość udzielania zezwoleń, ulg podatkowych, rzetelność postępowań kontrolnych, windykacyjnych i egzekucyjnych, kwoty nieprawidłowości, bieżące wykorzystywanie przy doborze podmiotów do kontroli informacji otrzymywanych od administracji państw członkowskich UE, Policji oraz od innych organów) według czterostopniowej skali (ocena pozytywna, ocena pozytywna, mimo stwierdzonych uchybień, ocena pozytywna, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, ocena negatywna).

Najwyższa Izba Kontroli w latach 2008-2009 przeprowadziła kontrole prawidłowości naliczania i pobierania opłat celnych i innych należności w związku z importem spirytusu w latach 2003-2007 w Urzędzie Celnym w Przemyślu, Izbie Celnej w Przemyślu oraz w Ministerstwie Finansów. Wyniki kontroli wykazały, że wbrew obowiązującym przepisom prawa nie wymierzano i nie pobierano podatku akcyzowego i innych należności od importowanych z Ukrainy towarów akcyzowych zawierających alkohol etylowy, a deklarowanych przez importerów jako koncentraty płynów do spryskiwaczy i płyny usuwające oblodzenie, w łącznej kwocie około 2,7 mld zł. Nieprawidłowe działania organów Służby Celnej w Przemyślu wynikały z utrzymywanego przez Ministerstwo Finansów stanowiska, że w okresie od dnia wejścia Polski w struktury Unii Europejskiej towary klasyfikowane do kodu CN 3820 00 00, zawierające w swym składzie alkohol etylowy - objęte są zerową stawką podatku akcyzowego. Podczas gdy nieobjęcie alkoholu etylowego podatkiem akcyzowym w polskim systemie prawnym – mogło nastąpić wyłącznie w trybie zwolnienia, w myśl przepisów rozporządzenia z dnia 26 kwietnia 2004 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego.

Pomimo licznych sygnałów, zarówno przedstawicieli Służby Celnej, jak i innych podmiotów działających na rynku spirytusowym, o nieprawidłowościach w obrocie tymi towarami – Ministerstwo Finansów nie zmieniło stanowiska i konsekwentnie prezentowało je w swoich działaniach nadzorczych i kontrolnych.

Taki stan utrzymywał się do dnia 24 listopada 2007 r., kiedy zmienione zostały przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 kwietnia 2004 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego.

NIK skierowała do Ministra Finansów wnioski, aby zgodnie ze swoimi kompetencjami podjął stosowne działania w celu usunięcia stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości. Szef Służby Celnej polecił, w szczególności, podjęcie kontroli, o których mowa w art. 78 ust. 2 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/02 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, w przedmiocie dalszego obrotu importowanymi płynami do spryskiwaczy szyb samochodowych i płynami przeciwoblodzeniowymi w celu sprawdzenia prawidłowości ich ostatecznego przeznaczenia.

Przeprowadzone badania w zakresie egzekwowania zaległości podatkowych posłużyły do oceny realizacji wniosków pokontrolnych skierowanych w poprzednich

kontrolach, w szczególności po kontroli P/06/028 *Egzekwowanie zaległości podatkowych i celnych przez Służbę Celną*<sup>45</sup>.

## 4.2. Przebieg kontroli

Wyniki kontroli zostały przedstawione w 19 protokołach, z których 15 podpisano bez zastrzeżeń. Po rozpatrzeniu zastrzeżeń protokołów podpisał Minister Finansów, Dyrektor Izby Celnej w Warszawie oraz Naczelnik Urzędu Celnego w Bielsku-Białej, natomiast odmówił podpisania protokołu Dyrektor Izby Celnej w Katowicach.

W związku z kontrolą w Ministerstwie Finansów zasięgnięto dodatkowych informacji w Komendzie Głównej Policji o efektach działań Centralnego Biura Śledczego w obszarze zwalczania nielegalnego obrotu alkoholem. Natomiast w związku z kontrolą w Urzędzie Celnym w Bielsku-Białej zasięgnięto dodatkowych informacji w Izbie Celnej w Katowicach dotyczących rozliczenia nadpłaty w podatku akcyzowym.

Stwierdzone nieprawidłowości i wnioski zostały omówione na czterech naradach pokontrolnych.

NIK skierowała do kierowników skontrolowanych jednostek 19 wystąpień pokontrolnych. Zastrzeżenia do ocen zawartych w wystąpieniach pokontrolnych zgłosili:

- a) Dyrektor Izby Celnej w Poznaniu (zastrzeżenia<sup>46</sup> oddalono w całości),
- b) p.o. Dyrektor Izby Celnej w Gdyni (zastrzeżenia<sup>47</sup> uwzględniono w całości),
- c) Dyrektor Izby Celnej w Katowicach (zastrzeżenia<sup>48</sup> uwzględniono w części).

W wystąpieniach pokontrolnych skierowanych do naczelników urzędów celnych sformułowano łącznie 22 wnioski pokontrolne, które dotyczyły głównie zapewnienia wyeliminowania uchybień w aktualizacji rejestru podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych, nadzoru nad obrotem alkoholem skażonym i wyrobami wyprodukowanymi na jego bazie, udzielania odpowiedzi na wnioski państw członkowskich UE dotyczące obrotu wyrobami akcyzowymi.

W wystąpieniach pokontrolnych skierowanych do dyrektorów izb celnych wnioski (14) dotyczyły m.in. podjęcia działań mających na celu poprawę efektywności egzekucji, dokonania przeglądu zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych w celu zidentyfikowania spraw przedawnionych kwalifikujących się do odpisania z ewidencji, analizowania informacji o obrocie alkoholem całkowicie skażonym i bieżącego podejmowania działań kontrolnych.

W odpowiedziach na wystąpienia pokontrolne kierownicy kontrolowanych jednostek poinformowali NIK o przyjęciu wniosków do realizacji, podjętych działaniach

---

<sup>45</sup> Kontrola obejmowała okres od 1 stycznia 2004 r. do 30 czerwca 2006 r. i została przeprowadzona w Ministerstwie Finansów i 15 izbach celnych.

<sup>46</sup> Zarzuty dotyczyły oceny efektywności egzekucji zaległości w podatku akcyzowym od wyrobów alkoholowych.

<sup>47</sup> Zarzuty dotyczyły raportów zwrotnych w ramach System Wczesnego Ostrzegania Akcyzowego.

<sup>48</sup> Zarzuty w szczególności dotyczyły przyczyn stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości, oceny ogólnej kontrolowanej działalności oraz ocen cząstkowych postępowań windykacyjnych i egzekucyjnych wobec trzech dłużników.



organizacyjnych i nadzorczych, w tym o opracowaniu i wprowadzeniu nowych wewnętrznych regulacji.

Do Ministra Finansów zostały skierowane wnioski o:

- 1) podjęcie działań w celu poprawy skuteczności urzędów kontroli skarbowej w zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych w toku prowadzonych kontroli,
- 2) zobowiązanie izb celnych do przeglądu zaległości celem zidentyfikowania spraw, które uległy przedawnieniu i wymagają odpisu z ewidencji oraz spraw, w których możliwe jest kontynuowanie działań egzekucyjnych,
- 3) opracowanie analizy zagrożeń odkażania alkoholu etylowego, po wykreśleniu z wykazu środków skażających mieszaniny alkoholu izopropylowego i bitreksu,
- 4) rozważenie opracowania analizy skuteczności obowiązujących regulacji prawnych i organizacyjnych z punktu widzenia zapobiegania nieprawidłowościom w obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym.

Minister Finansów 24 lutego 2012 r. poinformował o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym m.in., że:

- skierowane zostaną do wszystkich urzędów kontroli skarbowej zalecenia dotyczące podjęcia działań w celu poprawy skuteczności w zakresie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych majątku kontrolowanych podmiotów,
- dyrektorzy izb celnych zostali zobowiązani do dokonania przeglądu zaległości celem zidentyfikowania spraw, które uległy przedawnieniu i odpisania ich z ewidencji oraz zintensyfikowania działań egzekucyjnych w odniesieniu do zaległości, w stosunku do których możliwe jest prowadzenie egzekucji.

Ministerstwo Finansów w dniu 6 stycznia 2012 r. zleciło Krajowej Grupie Zadaniowej ds. Kontroli Wyrobów Alkoholowych w Izbie Celnej w Rzepinie opracowanie analizy w zakresie: ilości alkoholu etylowego całkowicie skażonego na terytorium Polski przy użyciu substancji skażających zgłoszonych przez Państwa Członkowskie określonych w załączniku do rozporządzenia Komisji (WE); ilości alkoholu etylowego skażonego przy użyciu środków skażających określonych przez Ministra Finansów w celu stosowania zwolnień od podatku akcyzowego oraz wyników badania próbek ujawnionego odkażonego alkoholu etylowego, w szczególności w kierunku ustalenia metody skażenia tego alkoholu etylowego, metody jego odkażenia i miejsca ujawnienia odkażonego alkoholu. Analiza KGZ ds. Kontroli Wyrobów Alkoholowych będzie stanowiła podstawę dla opracowania analizy zagrożeń odkażania alkoholu etylowego, po wykreśleniu z wykazu środków skażających mieszaniny alkoholu izopropylowego i bitreksu.

Rozważona zostanie kwestia opracowania analizy skuteczności obowiązujących regulacji prawnych z punktu widzenia zapobiegania nieprawidłowościom w obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym. Wystąpiono do Krajowej Grupy Zadaniowej z prośbą o udzielenie informacji, czy po usunięciu z wykazu środków skażających alkohol etylowy metodą lotewską środka skażającego w postaci mieszaniny alkoholu izopropylowego i bitreksu w dalszym ciągu istnieje zagrożenie dla praktycznego odzyskiwania alkoholu etylowego ze skażonego całkowicie alkoholu etylowego. W Wyniku tych działań Krajowa Grupa Zadaniowa pozyskała stosowne dane i obecnie jest na etapie opracowywania analizy. Ponadto w styczniu 2012 r. pozyskana została przez Ministerstwo Finansów opinia Kancelarii Prawniczej Parulski & Wspólnicy pt. „Raport regulacyjny. Warunki zwolnień od podatku

akcyzowego dla skażonego alkoholu”, która dotyczy analizy unijnych oraz polskich przepisów akcyzowych w zakresie zwolnień od akcyzy całkowicie oraz częściowo skażonego alkoholu. W przedmiotowej opinii stwierdzono, iż obowiązujące regulacje zawarte w ustawie o podatku akcyzowym dotyczące zwolnienia od akcyzy alkoholu skażonego całkowicie są zgodne z prawem unijnym, korzystne dla przedsiębiorców, a jednocześnie zabezpieczają interesy fiskalne Skarbu Państwa i nie wymagają wprowadzania dodatkowych warunków zwolnień od akcyzy. Jednocześnie stwierdzono iż, w chwili obecnej warunki zwolnienia od akcyzy dla alkoholu etylowego skażonego częściowo nie wymagają dalszego zaostrzenia, a należy wręcz rozważyć ich liberalizację, tak aby usunąć z polskich regulacji te wymogi, które przyczyniają się w istotny sposób do ograniczenia ryzyka nadużyć. Z ww. opinii wynika zatem, że w chwili obecnej nie występuje potrzeba dokonania istotnych zmian prawnych i organizacyjnych w zakresie obowiązujących przepisów akcyzowych, jak i kontroli wykonywanych przez Służbę Celną.

Minister Finansów w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne poinformował również, że analiza ewentualnych zmian prawnych i organizacyjnych w zakresie obowiązujących przepisów kontroli zostanie wykonana ponownie po uruchomieniu aktualnie finalizowanej informatyzacji w ramach systemu SARP *obiegu komunikatów o czynnościach całkowitego skażenia alkoholu etylowego, obrocie alkoholem etylowym całkowicie skażonym oraz wyrobami wytworzonymi na jego bazie*, wdrożonego poleceniem Szefa Służby Celnej z dnia 24 czerwca 2010 r. i po zgromadzeniu danych o obrocie i wynikach przeprowadzonych kontroli za reprezentatywny, dla przeprowadzenia takiej analizy, okres.

Dyrektor Izby Celnej w Poznaniu poinformował m.in., że oprócz działań związanych z usprawnieniem samego procesu egzekucji administracyjnej, prowadzone są czynności związane z upowszechnieniem instytucji zabezpieczenia należności przed terminem płatności, co ma istotny wpływ nie tylko na usprawnienie i przyspieszenie wszczęcia egzekucji administracyjnej, ale także zwiększenia szansy jej powodzenia. Oprócz działań wewnętrznych, w celu poprawy efektywności egzekucji konieczne jest usprawnienie współdziałania w tym zakresie z Urzędem Kontroli Skarbowej w Poznaniu, tak aby zminimalizować ryzyko przedawnienia należności i upowszechnić instytucję zabezpieczenia należności zgodnie z art. 155a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W tym zakresie w najbliższym czasie podjęte będą kroki związane z nowelizacją obowiązującego oba organy porozumienia.

Naczelnik Urzędu Celnego w Poznaniu poinformował m.in., że zostało wszczętych 13 postępowań wyjaśniających nieskładanie przez niektóre podmioty deklaracji podatkowych. Do dnia 2 stycznia 2012 r. zostały wydane cztery decyzje cofające udzielone zezwolenia na prowadzenie działalności jako zarejestrowany odbiorca, osiem postępowań było w toku, a jedno postępowanie zostało umorzone. W celu właściwego przestrzegania zasad i terminów określonych w Ordynacji podatkowej w dniu 2 stycznia 2012 r. zostało przeprowadzone szkolenie.

Naczelnik Urzędu Celnego w Białymstoku poinformował m.in., że w celu zapewnienia terminowej realizacji zadań w zakresie udzielania odpowiedzi na wnioski otrzymany od organów celnych innych państw, w ramach Systemu Weryfikacji Przemieszczania od dnia 1 stycznia 2012 r. w Systemie Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych EMCS PL uruchomiony zostanie moduł współpracy administracyjnej, który zapewni monitorowaną systemowo obsługę współpracy administracyjnej niektórych państw członkowskich w zakresie obrotu

wyrobami akcyzowymi (prośba o pomoc administracyjną, żądanie danych historycznych, monitorowanie współpracy administracyjnej, złożenie informacji spontanicznej).

### **4.3. Finansowe rezultaty kontroli**

Na finansowe rezultaty kontroli złożyły się nieprawidłowości w wymiarze finansowym lub sprawozdawczym w kwocie ogółem 7.562,0 tys. zł, w tym:

- a) sprawozdawcze skutki nieprawidłowości (błędy, które miały wpływ na sprawozdania roczne) w kwocie 7.174,2 tys. zł; (str. 24)
- b) uszczuplenia dochodów podatkowych na kwotę 338,8 tys. zł (w wyniku braku czynności windykacyjnych doprowadzono do przedawnienia zobowiązań podatkowych) (str. 22),
- c) potencjalne finansowe lub sprawozdawcze skutki nieprawidłowości w kwocie 49,0 tys. zł (na kwotę tę złożyły się zaległości, wobec których opieszale prowadzono działania windykacyjne) (str. 22).

## **5. Załączniki**

1. Wykaz skontrolowanych podmiotów, jednostek organizacyjnych NIK, które przeprowadziły w nich kontrolę, lista osób zajmujących kierownicze stanowiska, odpowiedzialnych za kontrolowaną działalność oraz wykaz ocen ogólnych kontrolowanych jednostek zawartych w wystąpieniach pokontrolnych
2. Wykaz podstawowych aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności
3. Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

## Załącznik nr 1

Wykaz skontrolowanych podmiotów, jednostek organizacyjnych NIK, które przeprowadziły w nich kontrolę, lista osób zajmujących kierownicze stanowiska, odpowiedzialnych za kontrolowaną działalność oraz wykaz ocen ogólnych kontrolowanych jednostek zawartych w wystąpieniach pokontrolnych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Kontrolowany podmiot	Osoba odpowiedzialna za kontrolowaną działalność	Ocena ogólna kontrolowanej jednostki zawarta w wystąpieniu pokontrolnym
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Minister Finansów: od 16.11.2007 r. – Jan Vincent-Rostowski	Pozytywna mimo stwierzonego uchybienia
2.	„ – „	Izba Celna w Warszawie	Dyrektor Izby Celnej: od 27.08.2010 r. Janusz Sawa, od 01.01.2009 p.o. Dyrektora IC.	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
3.	„ – „	Urząd Celny Radomiu	Naczelnik Urzędu Celnego: od 19.12.2008 r. Marek Dudziński.	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
4.	Delegatura NIK w Białymstoku	Izba Celna w Białymstoku	Dyrektor Izby Celnej: od 01.05.2002 r. – Mirosław Sienkiewicz	Pozytywna mimo stwierzonego uchybienia
5.	„ – „	Urząd Celny w Białymstoku	Naczelnik Urzędu Celnego: od 01.05.2002 r. – Dariusz Muszyński	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
6.	Delegatura NIK w Gdańsku	Izba Celna w Gdyni	Dyrektor Izby Celnej: 07.08.2009r. – 06.02.2010 r. – p.o. Dariusz Pawłowski, 07.02.2010 r. – 06.08.2010 r. – p.o. Anna Śpiewak, od 07.08.2010 r. – Jerzy Drogoś	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
7.	„ – „	Urząd Celny w Gdańsku	Naczelnik Urzędu Celnego: 19.12.2008 r. – 31.10.2011 r. – Danuta Zdziarska, od 01.11.2011 r. – p.o. Mirosław Mikłaszewicz	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
8.	Delegatura NIK w Katowicach	Izba Celna w Katowicach	Dyrektor Izby Celnej: od 23.12.2008 r. Włodzimierz Wołczew	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
9.	„ – „	Urząd Celny w Bielsku-Białej	Naczelnik Urzędu Celnego: od 29.01.2009 r. – Krzysztof Kasztura	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
10	Delegatura NIK w Lublinie	Izba Celna w Białej Podlaskiej	Dyrektor Izby Celnej: 29.07.2008 r. – 07.03.2010 r. – Jerzy Siedlanowski, od 08.03.2010 r. – Remigiusz Woźniak	Pozytywna mimo stwierzonego uchybienia
11	„ – „	Urząd Celny	Naczelnik Urzędu Celnego:	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień

		w Lublinie	od 15.02.2008 r. – Janusz Wasyluk	
12	Delegatura NIK w Olsztynie	Izba Celna w Olsztynie	Dyrektor Izby Celnej: od 13.03.2008 r. – Robert Torenc	Pozytywna
13	„ – „	Urząd Celny w Olsztynie	Naczelnik Urzędu Celnego: od 01.10.2009 r. – Tomasz Machaszewski	Pozytywna
14	Delegatura NIK w Poznaniu	Izba Celna w Poznaniu	Dyrektor Izby Celnej: od 09.08.2007. r. – Arkadiusz Tomczyk	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
15	„ – „	Urząd Celny w Poznaniu	Naczelnik Urzędu Celnego: od 16.01.2007 r. Marek Molski	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
16	Delegatura NIK w Rzeszowie	Izba Celna w Przemyślu	Dyrektor Izby Celnej: od 23.12.2008. r. – Tomasz Daniel	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
17	„ – „	Urząd Celny w Rzeszowie	Naczelnik Urzędu Celnego: od 16.04.2011 r. – Krystyna Cisek, od 16.10.2010 r. p.o., 01.10.2008 r. – 15.10.2010 r. – Piotr Barański	Pozytywna mimo stwierdzonych uchybień
18	Delegatura NIK w Zielonej Górze	Izba Celna w Rzepinie	Dyrektor Izby Celnej: od 17.06.2008. r. – Sylwester Skórski	Pozytywna
19	„ – „	Urząd Celny w Zielonej Górze	Naczelnik Urzędu Celnego: od 01.05.2002 r. – Waldemar Kozłowski	Pozytywna

**Załącznik nr 2****Wykaz podstawowych aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności**

1. Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626 ze zm.).
2. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.).
3. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.).
4. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej (Dz. U. Nr 168 poz. 1323 ze zm.).
5. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954 ze zm.).
6. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.).
7. Dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz.U.U.E.L.1992.316.21 ze zm., Dz.U.UE-sp.09-1-206).
8. Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 3199/93 z 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego (Dz.U.U.E.L.1993.288.12 ze zm., Dz.U.UE-sp.09-1-249).
9. Dyrektywa Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych (Dz.U.U.E.L.1992.316.29, Dz.U.UE-sp.09-1-213).
10. Rozporządzenie Rady (WE) Nr 2073/2004 z dnia 16 listopada 2004 w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych (Dz.U.U.E.L.2004.359.1).

### **Załącznik nr 3**

#### **Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli**

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
6. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
7. Minister Finansów
8. Szef Centralnego Biura Antykorupcyjnego
9. Biuro Bezpieczeństwa Narodowego