



Patryk Theuss

Uniwersytet Kazimierza Wielkiego w Bydgoszczy
ORCID: 0000-0002-6770-477X

Kryminologiczne aspekty obrotu wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy w prawie karnym skarbowym

STRESZCZENIE Przystępność gospodarcza w zakresie obrotu wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy stanowi wyzwanie zarówno dla organów ścigania, jak również ustawodawcy ze względu na wielopłaszczyznowość działalności sprawców indywidualnych oraz grup przestępczych trudniących się tą gałęzią przestępczości gospodarczej. W prezentowanej pracy zwrócono uwagę na penalizację przestępczego procederu w zakresie obrotu wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy, poczynając od odzyskania przez Polskę niepodległości. W dalszej części autor skupił się na obowiązującym stanie prawnym, w szczególności w zakresie przepisów penalizujących paserstwo akcyzowe i celne. Badana tematyka wymagała również objaśnienia przepisów ustawy o podatku akcyzowym dotyczących „wyrobu tytoniowego”. Prezentowane zachowania przestępcze poddano kryminologiczno-prawnej wykładni z uwzględnieniem analizy danych statystycznych w zakresie rozbitych grup przestępczych trudniących się działalnością powyższych czynów zabronionych oraz liczby zlikwidowanych fabryk produkujących tytoń, zabezpieczonych papierosów oraz krajanki tytoniowej.

SŁOWA KLUCZOWE papierosy, tytoń, paserstwo, przestępczość gospodarcza, obrót wyrobami tytoniowymi

Criminological aspects of trade in tobacco products without Polish excise stamps in fiscal penal law

SUMMARY Economic crime in the field of trade in tobacco products without Polish excise marks is a challenge for both law enforcement agencies and legislators due to the multifaceted nature of the activities of individual perpetrators

and criminal groups engaged in this branch of economic crime. The presented work indicates the legislative stages of sanctioning the criminal practice of trading in tobacco products without Polish excise marks, starting from the regaining of Poland's independence. In the next part, the author focused on the current state of the law, particularly in terms of the provisions penalizing both excise and customs fencing. It must not disappear from view that the subject matter studied also required clarification of the provisions of the Excise Tax Law on „tobacco product.” The presented criminal behavior was subjected to criminological-legal interpretation, taking into account the analysis of statistical data in the field of broken criminal groups engaged in the above criminal acts.

KEYWORDS: cigarettes, tobacco, fencing, economic crime, tobacco trafficking

Wstęp

Przestępczość gospodarcza charakteryzuje się ponadindywidualnymi stratami godzącymi w sfery życia gospodarczego oraz społecznego, narażając tym samym Skarb Państwa na utratę dochodów a z drugiej obniżając zaufanie do organów ścigania. Pozbawienie indywidualizmu (w przeciwieństwie do przestępczości kryminalnej) nie jest często dostrzegane z chwilą wystąpienia pojedynczych czynów, lecz w momencie ujawnienia lokalnego bądź globalnego procederu przestępczego, godzącego tak w większą liczbę pokrzywdzonych bądź Skarb Państwa. Prezentowane zjawisko ukierunkowane jest na wszystkie obszary życia społecznego, w których to grupy przestępcze upatrują zyski.¹ W przestępczej działalności o charakterze gospodarczym głównym elementem jej powodzenia jest zakamuflowany charakter w środowisku legalnie prosperujących przedsiębiorstw o różnym zasięgu i formie działania. W prezentowanej działalności przestępczej co do zasady nie występuje przemoc fizyczna jako konstytutywny element, na którym jest ona oparta (tak jak w przestępczości kryminalnej), lecz nadużycie zaufania w strukturach gospodarki.² Nie ulega wątpliwości, że jedną z gałęzi przestępczości gospodarczej wpływającej negatywnie na wpływ środków pieniężnych do budżetu Państwa jest przestępczość obrotu wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy. Położenie geograficzne naszego kraju, jak

¹ P. Łobuz, *Formy i struktury zorganizowanych grup przestępczych o charakterze ekonomiczno-gospodarczym* [w:] red. P. Łabuza, I. Malinowska, M. Michalski, T. Safijański, *Przestępczość gospodarcza. Istota zjawiska. Zasady odpowiedzialności, mechanizmy przestępcze i metody działania sprawców*, Warszawa 2017, s. 136.

² Karol Kozdra, *Przestępczość gospodarcza – pojęcie, istota, cechy*, „Zeszyty Naukowe Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Płocku. Nauki Ekonomiczne” 2019, tom, s. 58–59.

również członkostwo w strefie Schengen stanowi zainteresowanie grup przestępczych trudniących się przemytem wyrobów tytoniowych na teren Unii Europejskiej zza wschodniej granicy Europy, jak również produkcją takich wyrobów bez rodzimych znaków akcyzy. Ochrona branży tytoniowej przed działaniami przestępczymi wpływającymi na uszczuplenie z tytułu akcyzy wpływu do budżetu Państwa stanowi jedno z podstawowych zadań organów ścigania. Wpływy z analizowanej branży stanowią około 8% łącznych wpływów budżetowych Polski. Przedkładając wpływ procentowy na liczby, należy wskazać, że w 2021 r. dochód podatkowy z tytułu podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wyniósł ponad 23 mld zł, co stanowi wzrost względem poszczególnych lat poprzedniej dekady o około 5 mld zł. Znaczenia badanej gałęzi gospodarki należy również upatrywać w zatrudnieniu, gdzie sektor tytoniowy daje pośrednio i bezpośrednio zatrudnienie dla ponad 500 tys. ludzi.³ Mając na uwadze pośrednie oraz bezpośrednio korzyści finansowe płynące z branży tytoniowej na rzecz Skarbu Państwa, należy zwrócić uwagę na problem badawczy sformułowany następującym pytaniem: jaka jest skuteczność organów ścigania w zakresie ujawniania i zatrzymywania sprawców przestępstw akcyzowych? Analogicznie pojawia się kolejne pytanie: czy obrót wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy jest opłacalny dla środowiska przestępczego? Odpowiedź na powstałe problemy badawcze wymaga szerokiej analizy zarówno w zakresie statystycznym, jak również dogmatycznym.

Ustawodawstwo karnoskarbowe w niepodległej Polsce

Odzyskanie przez Polskę niepodległości w 1918 r. stanowiło konsekwencję wieloletniej walki z zaborcami. Ponad stuletnia okupacja państw zaborczych odcisnęła piętno na wszystkich dziedzinach społecznej egzystencji. Tworzenie rodzimego systemu prawa od podstaw było poważnym, odpowiedzialnym i ciężkim zadaniem postawionym przed polskimi prawnikami. Początkowo na terenie Polski obowiązywały przepisy państw zaborczych. Na obszarze byłego zaboru austriackiego aktualne były przepisy ustawy karnej skarbowej z 11 lipca 1835 r.⁴, z kolei na terenie byłego zaboru pruskiego obowiązywała pruska ustawa z 6 lipca

³ Iwona Głowacka, *Szara strefa w handlu wyrobami tytoniowymi w Polsce*, „Studia Iuridica” 2018, tom 78, s. 137.

⁴ Austriacka ustawa karna skarbowa z dnia 11 lipca 1835 r. (Zbiór ustaw politycznych tom 63 Nr. 112).

1897 r.⁵ Na obszarze ostatniego z byłych zaborów należało przestrzegać norm zawartych w postanowieniach skarbowo-karnych ustaw rosyjskich. Potwierdzeniem takiego stanu rzeczy było wydanie przez kierownika resortu skarbu Franciszka Josse rozporządzenia o utrzymaniu dotychczasowych przepisów fiskalnych do czasu unifikacji rodzimego ustawodawstwa karnego.

Trzeba wziąć pod uwagę, że nie każde państwo zaborcze nakładało podatki na te same produkty. Mając na względzie sferę wyrobów tytoniowych, jedynie zabór pruski i rosyjski czerpały korzyści z podatku akcyzowego nałożonego na tę używkę.⁶ Pierwszym rodzimym zbiorem przepisów fiskalnych była ustawa karna skarbowa z dnia 2 sierpnia 1926 r.⁷ Warto zaznaczyć, że wskazana ustawa była pierwszą normatywną regulacją karną, która obejmowała całościowo problematykę karnoskarbową w niepodległej Polsce. Zgodnie z przepisami analizowanej ustawy legislator penalizował szereg zachowań godzących w monopol tytoniowy. Do naruszeń podlegających sankcji karnej w szczególności należały: niedozwolona uprawa tytoniu, naruszenie przepisów o obrocie towarowym z Wolnym Miastem Gdańsk w związku z przywozem, wywozem i przewozem tytoniu, niedozwolone wytwarzanie lub przerabianie wyrobów tytoniowych oraz ich sprzedaż, naruszenie przepisów o sprzedaży wyrobów tytoniowych rządowej fabrykacji oraz niezgłoszenie zapasów w razie podwyższenia cen wyrobów tytoniowych. Kolejna zmiana przepisów karnoskarbowych miała miejsce wraz z powstaniem pierwszego rodzimego systemu prawa karnego. W dniu 18 marca 1932 r. została uchwalona Ustawa karna skarbowa⁸, która zawierała przepisy dotyczące prawa procesowego, w szczególności odnoszące się do wskazania odrębności w zakresie właściwości i postępowania organów skarbowych oraz odrębności w zakresie właściwości i postępowania przed sądem.⁹ Należy podkreślić, że pierwszy raz legislator dokonał podziału na przepisy dotyczące części materialnej i części procesowej. W drugim rozdziale ustawy prawodawca zwrócił uwagę na problematykę naruszeń przepisów związanych z monopolem tytoniowym. Penalizacji podlegały co do zasady zachowania zabronione znane z wcześniej obowiązującej ustawy fiskalnej. *Novum* było objęcie kryminalizacją

⁵ Pruska ustawa z dnia 26 lipca 1897 r. o postępowaniu karnem administracyjnym w sprawach celnych i podatków pośrednich (Zbiór Ustaw str. 237).

⁶ P. Grata, *Podatki pośrednie w Drugiej Rzeczypospolitej*, „Studia Historica Gedanensia” 2015, Tom VI, s. 138.

⁷ Ustawa Karna Skarbowa z dnia 2 sierpnia 1926 r., Dz.U. 1926 nr 105 poz. 609.

⁸ Ustawa Karna Skarbowa z dnia 18 marca 1932 r., Dz.U. 1932 nr 34, poz. 355.

⁹ G. Skowronek, *Kodeks Karny Skarbowy: komentarz*, Warszawa 2019, s. 3.

czynu polegającego na bezprawnym posiadaniu oraz przechowywaniu surowca tytoniowego. Mając na względzie ustawę karną z 1932 r., należy zwrócić uwagę na analogię penalizacji zachowania paserstwa, która również występuje w ustawie fiskalnej, jako zachowanie *sui generis*. W ustawie karnej z 1932 r. naruszenie normy karnej polegało na nabyciu bądź w jakimkolwiek celu przyjęciu rzeczy, która została uzyskana za pomocą czynu zabronionego, jak również pomoc do jej zbycia lub ukrycia. Wymienione cztery warianty czynności sprawczej uzależnione były od przestępstwa pierwotnego, z kolei paserstwo rozumiane przez legislatora w ustawie karnoskarbowej nie wymagało od organu procesowego udowodnienia przestępczego źródła pochodzenia rzeczy. Wypełnienie znamion przepisu art. 63 ustawy karnoskarbowej z 1932 r. następowało z chwilą bezprawnego posiadania surowca tytoniowego bądź jego przechowywania. Kompleksowa zmiana ustawodawstwa karnoskarbowego (poprzedzona ustawą z dnia 13 kwietnia 1960 r.¹⁰) nastąpiła z chwilą rekonstrukcji systemu karnego w Polsce pod koniec lat 60. ubiegłego stulecia. W dniu 26 października 1971 r. sejm uchwalił nową ustawę fiskalną. Zawierała ona zarówno przepisy prawa materialnego, procesowego, jak i wykonawczego. Warto zauważyć, że w związku z powstaniem w polskim systemie prawa nowej gałęzi prawa karnego *sensu largo* legislator wzbogacił ustawę karnoskarbową o nowy rodzaj czynów zabronionych, jakim są wykroczenia. Zgodnie z przedwojennymi legislacjami każde zachowanie naruszające dozwolone normy klasyfikowano jako przestępstwo. Wprowadzenie do porządku prawnego wykroczeń pozwoliło na rozdzielenie czynów zabronionych według społecznej szkodliwości czynu. Granicą pomiędzy zachowaniem kwalifikowanym jako przestępstwo a wykroczeniem była co do zasady wartość materialna przedmiotu czynności sprawczej. Ustawa karnoskarbowa penalizowała 123 czyny zabronione, w tym 81 przestępstw i 42 wykroczenia. Zgodnie z ustrojem politycznym w okresie PRL szczególną ochroną ustawodawca objął obrót gospodarczy w granicach państwa. W związku z powyższym penalizacji podlegały takie czyny jak: narażenie Skarbu Państwa na uszczuplenie cła przez uchylenie się od obowiązku celnego, wprowadzenie w błąd organu celnego bądź utrudnianie kontroli celnej. Warto podkreślić, że legislator w badanej ustawie kontynuował dorobek wcześniej obowiązującego ustawodawstwa karnego w zakresie penalizacji paserstwa. Zgodnie z przepisem art. 82 ustawy karnoskarbowej nabywanie, przechowywanie, przewożenie lub w celu uzyskania korzyści majątkowej przyjęcie lub pomoc w ukryciu towaru podlegającego oczeniu

¹⁰ Ustawa karna skarbową z dnia 13 kwietnia 1960 r., Dz.U. 1960 nr 21, poz. 123.

zagrożone było karą grzywny. Takie zachowanie zabronione co do zasady było przestępstwem, lecz prawodawca w §3 przewidywał odpowiedzialność karną jak za wykroczenie w momencie, gdy cło¹¹ lub wartość towaru nie przekraczała wartości 2500 zł.¹²

Nielegalny obrót wyrobami tytoniowymi w rozumieniu obowiązujących przepisów w kodeksie karnym skarbowym

Prezentowana ustawa karnoskarbowa z 1971 r. uchodziła za kompleksowy instrument walki z przestępczością gospodarczą. Na początku lat 90. w związku ze zmianą ustroju politycznego kraju archaiczny instrument zwalczania przestępstw i wykroczeń w sektorze prawa skarbowego w okresie PRL nie sprostał nowej rzeczywistości prawnej demokratycznej Polski. Dostrzegając anachroniczny model ustawodawstwa fiskalnego, Minister Sprawiedliwości w porozumieniu z Ministrem Finansów i Ministrem Współpracy Gospodarczej z Zagranicą powołał Zespół Reformy Prawa Karnego Skarbowego, której owocem był obowiązujący kodeks karny skarbowy (dalej k.k.s.) uchwalony w dniu 10 września 1999 r.¹³ Zastąpił on dotychczasową ustawę karnoskarbową, a z uwagi na kompleksowy i wieloaspektowy charakter regulacji prawnej otrzymał rangę kodeksu.¹⁴ Obowiązujący kodeks karny skarbowy zgodnie z prowadzoną tradycją ustawodawstwa fiskalnego obejmuje przepisy prawa materialnego, procesowego i wykonawczego. Prawo karne skarbowe jest szczególnie dziedziną prawa karnego opartą na zasadach wynikających z powszechnego prawa karnego materialnego, procesowego oraz wykonawczego, wzbogaconego o pewnego rodzaju odrębności wynikające ze szczególnego rodzaju dobra chronionego prawem. Normy zawarte w k.k.s. zgodnie z legislacyjnym założeniem chronią finanse Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego, jak również budżet Unii Europejskiej. Kodeks opiera się na trzech zasadniczych tytułach: pierwszy – przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, drugi – postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, trzeci – postępowanie w sprawach o przestępstwa

¹¹ Zgodnie z Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 1973 r. Dz. U. 1973 nr 17 poz. 105. ocleniu podlegał tytoń bądź wyroby tytoniowe o wadze przekraczającej 0,5 kg.

¹² Zgodnie z danymi Zakładu Ubezpieczeń społecznych średnia pensja w 1971 r. wynosiła 2358 zł, a 10 lat później 7689 zł. <https://www.zus.pl/baza-wiedzy/skladki-wskazniki-odsetki-wskazniki/przecietne-wynagrodzenie-w-latach>.

¹³ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy, Dz.U. 1999 nr 83 poz. 930.

¹⁴ G. Skowronek, Kodeks Karny..., s. 5.

skarbowe i wykroczenia skarbowe. Z kolei granica między wskazanymi czynami zabronionymi została wyznaczona na poziomie pięciokrotności minimalnego wynagrodzenia wyrażonego kwotą brutto¹⁵. Gruntowna zmiana ustawodawstwa fiskalnego z 1999 r. wzmocniła poczucie praworządności oraz oddała w pełnym zakresie prawo do sądenia w sprawach karnoskarbowych sądom rejonowym. Legislacyjna zmiana ograniczyła organom finansowym prawo do orzekania o karze i winie w pierwszej instancji przez urzędy skarbowe i urzędy celne oraz do orzekania w drugiej instancji przez izby skarbowe oraz Główny Urząd Cł w sprawach zagrożonych wyłącznie karą grzywny. Postęp cywilizacyjny zmusił ustawodawcę do licznych nowelizacji prawa fiskalnego od czasu jego uchwalenia w 1999 r. Zmiany w ustawodawstwie podyktowane są rozwojem grup przestępczych, a w szczególności wykorzystywaniem w nielegalnym procederze legislacyjnych nieścisłości. Dążenie do ustawodawczej jednomyślności jest podstawowym narzędziem do walki z ekonomicznymi grupami przestępczymi, których działalność wiąże się z obniżeniem wpływów do budżetu państwa z tytułu nienaliczonych należności podatkowych. „Atrakcyjność” w sferze przestępstw gospodarczych (akcyzowych) pokazuje również statystyka CBŚP na podstawie liczby nowo powstałych grup przestępczych.

Tabela nr 1. Liczba grup przestępczych ukierunkowanych na przestępczość ekonomiczną pozostających w zainteresowaniu CBŚP

Rok	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011
Liczba grup przestępczych	317	292	305	341	320	388	344	277	209

Źródło. Opracowanie własne na podstawie sprawozdań z działalności Centralnego Biura Śledczego Policji w okresie od 2011 r. do 2019 roku

Znaczący wzrost liczby grup przestępczych w 2012 r. oraz 2013 r. doprowadził do utrzymania się na terenie Polski średnio liczby 300 zorganizowanych grup przestępczych utrzymujących się z przestępczej działalności ekonomicznej. Przyczynę takiego zjawiska należy znaleźć na dwóch płaszczyznach: politycznej oraz geograficznej. Wejście Polski do Unii Europejskiej, a w konsekwencji do strefy Schengen doprowadziło do otwarcia granic między państwami

¹⁵ Od 1 lipca 2024 r. minimalne wynagrodzenie wzrosło do kwoty 4300 zł. Na tle powyższych rozważań należy przyjąć, że odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe podlega uszczuplenie należności względem Skarbu Państwa wynoszące ponad 21 500 zł.

sąsiadującymi. Wschodnia granica Polski stała się jednocześnie granicą całej Unii Europejskiej. Brak wewnątrzspółnotowych kontroli celnych stworzył możliwość nieograniczonego przesyłu towarów. Z terytorialnego punktu widzenia najbardziej narażonymi na przestępczy proceder są województwa warmińsko – mazurskie, podlaskie, lubelskie, świętokrzyskie oraz podkarpackie. Polska jako kraj tranzytowy na teren Unii Europejskiej zyskała niezwykle duże możliwości w zakresie nielegalnego obrotu wyrobami tytoniowymi w sferze przemytu, jak również produkcji.¹⁶ Skalę przestępczego procederu przedstawia poniższa tabela.

Tabela nr 2. Liczba zlikwidowanych fabryk produkujących tytoń, zabezpieczonych papierosów oraz krajanki tytoniowej przez CBŚP.

Rok	2023	2022	2021	2020
Zlikwidowane fabryki produkujące papierosy	22	19	19	20
Zabezpieczone papierosy	340 743 377	244 792 150	280 087 425	190 869 854
Zabezpieczona krajanka tytoniowa (kg)	317 236	212 828	541 211	306 025

Źródło: Opracowanie własne na podstawie sprawozdań z działalności Centralnego Biura Śledczego Policji w okresie od 2020 r. do 2023 roku

Warto zauważyć, że w ostatnim roku znacząco wzrosła liczba zabezpieczonych papierosów oraz krajanki tytoniowej bez polskich znaków akcyzy. Rozwój przestępczego procederu uzależniony jest od popytu i podaży na dany produkt. Wzrost ceny wynikający ze wzrostu podatku akcyzowego doprowadził do rozwoju działalności przestępczej w zakresie produktów objętych tym podatkiem.

Mając na względzie doświadczenie zawodowe, przestępczy obrót wyrobami tytoniowymi ukierunkowany jest zarówno na paserstwo akcyzowe usystematyzowane w przepisie art. 65 k.k.s., jak również paserstwo celne penalizowane w przepisie art. 91 k.k.s. Prezentowane przestępstwa skarbowe charakteryzują się tożsamymi czynnościami sprawczymi, które polegają na nabyciu, przecho- wywaniu, przewożeniu, przesyłaniu, przenoszeniu, pomocy w zbyciu, przyjęciu

¹⁶ B. Bednarski, *Wyroby tytoniowe – szara strefa, Raport sporządzony na zlecenie Biura Światowej Organizacji Zdrowia w Polsce*, Warszawa 2011, s. 6.

lub pomocy w ukryciu wyrobów akcyzowych w przypadku analizy przepisu art. 65 k.k.¹⁷ bądź towaru, na którym ciąży obowiązek celny w przypadku przepisu art. 91 k.k.s. Egzegeza czynności sprawczych w obydwóch formach paserstwa pozwala dojść do konstatacji, że nabycie polega na uzyskaniu przez pasera od osoby władającej władztwa nad wyrobem akcyzowym. Paserstwo w tej formie, jak słusznie wskazuje Igor Zgoliński, nie jest dokonane w chwili zawarcia samej umowy (sprzedaży, zamiany, darowizny), lecz w momencie przeniesienia posiadania wyrobu akcyzowego z osoby faktycznie władającej na pasera.¹⁸ Przechowywanie wyrobu akcyzowego oznacza jego przetrzymanie na żądanie czy za zgodą innej osoby, z jednoczesnym obowiązkiem zwrotu.¹⁹ Przewożenie to jedynie transport wyrobów, czyli przemieszczanie ich z jednego miejsca na inne.²⁰ Przesyłanie wyrobu akcyzowego lub opakowania z tymi wyrobami należy rozumieć jako przemieszczenie ich w inne miejsce za pomocą poczty, firmy spedycyjnej lub innej świadczącej usługi w zakresie przewozu przesyłek.²¹ Pomoc w zbyciu wyrobów akcyzowych (lub opakowań z tymi wyrobami) oznacza zachowania ułatwiające realizację porozumienia między posiadaczem wyrobu a nabywcą, dotyczące przeniesienia własności (wszelkiego typu pośrednictwo). Pomaganie w ukryciu wyrobów akcyzowych lub opakowań z tymi wyrobami polega na udzieleniu pomocy w ukryciu tych rzeczy innym osobom. Pomoc w ukryciu wyrobów akcyzowych (lub opakowań z tymi wyrobami) oznacza w zasadzie każdą czynność zmierzającą do ukrycia lub ułatwiającą ich ukrycie.²² Dokonując analizy prezentowanych bezprawnych zachowań pod kątem badanej działalności przestępczej, należy zwrócić szczególną uwagę na ustawowy termin „wyrób tytoniowy”. Zgodnie z brzmieniem ustawy o podatku akcyzowym²³ do grona wyrobów tytoniowych zalicza się: papierosy, cygara i cygaretki oraz tytoń do palenia. Warto podkreślić, że prawodawca objął również opodatkowaniem akcyzą susz tytoniowy, za który zgodnie z przepisem art. 99a uznaje się, bez względu na wilgotność, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną

¹⁷ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r., Kodeks karny, Dz.U 1997 nr 88 poz. 553 ze zm.

¹⁸ I. Zgoliński, *komentarz do art. 65 [w:] red. A. Bułat, V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, I. Zgoliński, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. II, Warszawa 2021, Lex/el.*

¹⁹ T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy, komentarz, Warszawa 2006, s. 359.*

²⁰ T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. IV, Kraków-Warszawa 2009, art. 65, Lex/el.*

²¹ W. Kotowski, B. Kurzępa, *komentarz do art. 65 [w:] red. W. Kotowski, B. Kurzępa, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. II, Warszawa 2007, Lex/el.*

²² F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II (art. 54–191), Kraków 2006, art. 65, Lex/el.*

²³ Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r., o podatku akcyzowym, Dz.U.2009, nr 3 poz. 11, ze zm.

i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym. Susz tytoniowy stanowi co do zasady surowiec do produkcji wyrobów tytoniowych. Nie ulega wątpliwości, patrząc przez pryzmat raportów Centralnego Biura Śledczego Policji²⁴, że działalność przestępcza ukierunkowana jest w szczególności na wyroby tytoniowe w postaci papierosów oraz krajanki tytoniowej²⁵, a nielegalny obrót cygarami i cygaretkami jest znikomy²⁶. Legislacyjna skrupulatność w szczegółowym sposobie definiowania taksatywnie wymienionych wyrobów tytoniowych jest wymagana do wyeliminowania nieścisłości co do ich zakresu przedmiotowego. Precyzyjność w nazewnictwie wyrobów tytoniowych jest niezwykle ważna, gdyż poszczególne rodzaje wyrobów tytoniowych podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym według różnych stawek akcyzy.²⁷ Zgodnie z treścią art. 99 u.o.a. stawki akcyzy na papierosy co do zasady wynoszą 367,36 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej, na tytoń do palenia 250,91 zł za każdy kilogram i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej, z kolei na cygara i cygaretki – 697,00 zł za każdy kilogram. W przypadku suszu tytoniowego stawka podatku akcyzowego co do zasady wynosi 406,26 zł za każdy kilogram. Zainteresowanie grup przestępczych w zakresie dokonywania przestępstw nielegalnego obrotu wyrobami tytoniowymi – głównie papierosami oraz tytoniem do palenia wynika z popytu na towar, gdyż dochody z akcyzy od wyrobów tytoniowych stanowią drugą pozycję zaraz po dochodach z paliw silnikowych na liście najbardziej dochodowych dla budżetu państwa wyrobów akcyzowych²⁸. Z kolei podaż na prezentowaną używkę wynika z indywidualnej ekonomiki osób palących wyroby tytoniowe, gdzie przy zakupie paczki papierosów bez polskich znaków akcyzy bądź ze znakami akcyzy za wschodniej granicy można zaoszczędzić kilka złotych, a przy tytoniu do palenia kilkanaście złotych. Reasumując, przestępczy proceder pomimo niższych niż w sklepie cen za te używki jest opłacalny zarówno dla sprzedawcy detalicznego, jak i dla grup przestępczych.

²⁴ <https://cbsp.policja.pl/cbs/do-pobrania/raporty-z-dzialalnosci/9890,Raporty-z-dzialalnosci.html>.

²⁵ Zgodnie z pismem z dnia 25 sierpnia 2004 r. Urząd Celný w Zamościu 303000-SN-9296-14/04 Opodatkowanie podatkiem akcyzowym krajanki tytoniowej sprzedawanej na rzecz podmiotów konfekcjonujących i sprzedających tytoń odbiorcom detalicznym krajanka tytoniowa przeznaczona jako tytoń do palenia stanowi wyrób akcyzowy i podlega opodatkowaniu.

²⁶ J. Matarewicz, *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz, wyd. IV*, Warszawa 2020, s. 867–870.

²⁷ S. Parulski, *Akcyza. Komentarz, wyd. III*, komentarz do art. 99, Lex/el.

²⁸ A. Bolek, *Wpływ zmian legislacyjnych na kierunki rozwoju szarej strefy tytoniowej* [w:] red. P. Stanisławiszyn, T. Nowak, *Prawo celne, podatek akcyzowy oraz kary pieniężne w ustawie o grach hazardowych, doświadczenia i wyzwania*, Szczecin 2018, s. 25–37.

Zakończenie

Produkcja, przemysł i w konsekwencji sprzedaż wyrobów tytoniowych bez polskich znaków akcyzy wśród ogółu społeczeństwa może wydawać się zachowaniem o niższym stopniu społecznej szkodliwości czynu w porównaniu do zachowań przestępczych bezpośrednio dotyczących pokrzywdzonego, w wyniku braku korelacji pokrzywdzony-sprawca. W działalności przestępczej ukierunkowanej na ograniczenie wpływu do budżetu Państwa bezpośrednim pokrzywdzonym jest Skarb Państwa, lecz w konsekwencji *sensu largo* każdy podatnik. Nie ulega wątpliwości, że cena wyrobów tytoniowych bez polskich znaków akcyzy jest intratna dla konsumenta, lecz niesie za sobą konsekwencje gospodarcze wynikające z braku wpływów z tytułu podatku akcyzowego. Przeprowadzona analiza pozwala dojść do konstatacji, że pomimo działań organów ścigania obrót wyrobami tytoniowymi bez polskich znaków akcyzy jest niezmiennie opłacalny. Przyczyny takiego zjawiska można upatrywać w nieustannym popycie na tańsze wyroby tytoniowe przy jednoczesnym braku tożsamości konsumenta jako pokrzywdzonego. Ograniczenie przestępczego procederu – poza edukacją zdrowotną wskazującą na negatywny wpływ wyrobów tytoniowych na zdrowie – wymagałoby edukacji ekonomiczno-gospodarczej, która to mogłaby doprowadzić do wzrostu świadomości w społeczeństwa w zakresie realnego wpływu dokonywanego przez każdego konsumenta do budżetu Państwa z tytułu podatku akcyzowego.

Bibliografia

Literatura

- Bednarski B., Wyroby tytoniowe – szara strefa, Raport sporządzony na zlecenie Biura Światowej Organizacji Zdrowia w Polsce, Warszawa 2011.
- Bolek A., Wpływ zmian legislacyjnych na kierunki rozwoju szarej strefy tytoniowej [w:] red. P. Stanisławiszyn, T. Nowak, Prawo celne, podatek akcyzowy oraz kary pieniężne w ustawie o grach hazardowych, doświadczenia i wyzwania, Szczecin 2018.
- Grata P., Podatki pośrednie w Drugiej Rzeczypospolitej, „Studia Historica Gedanensia” 2015.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy, komentarz*, Warszawa 2006.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. IV*, Kraków-Warszawa 2009, art. 65, Lex/el.

- Kotowski W., B. Kurzępa, komentarz do at. 65 [w:] red. W. Kotowski, B. Kurzępa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. II*, Warszawa 2007, Lex/el.
- Kozdra K., *Przestępczość gospodarcza – pojęcie, istota, cechy*, „Zeszyty Naukowe Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Płocku. Nauki Ekonomiczne” 2019.
- Głowacka I., Szara strefa w handlu wyrobami tytoniowymi w Polsce, „Studia Iuridica” 2018.
- Łobuz P., *Formy i struktury zorganizowanych grup przestępczych o charakterze ekonomiczno-gospodarczym* [w:] red. P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski, T. Safijański, *Przestępczość gospodarcza. Istota zjawiska. Zasady odpowiedzialności, mechanizmy przestępcze i metody działania sprawców*, Warszawa 2017.
- Skowronek G., *Kodeks Karny Skarbowy: komentarz*, Warszawa 2019.
- Matarewicz J., *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz, wyd. IV*, Warszawa 2020.
- Parulski S., *Akcyza. Komentarz, wyd III, komentarz do art. 99*, Lex/el.
- Prusak F., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II (art. 54–191)*, Kraków 2006, art. 65, Lex/el.
- Zgoliński I., komentarz do art. 65 [w:] red. A. Bułat, V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, I. Zgoliński, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, wyd. II*, Warszawa 2021, Lex/el.

Akty prawne

- Austriacka ustawa karna skarbowa z dnia 11 lipca 1835 r. (Zbiór ustaw politycznych tom 63 Nr. 112).
- Pruska ustawa z dnia 26 lipca 1897 r. o postępowaniu karnem administracyjnym w sprawach celnych i podatków pośrednich (Zbiór Ustaw str. 237).
- Ustawa karna skarbowa z dnia 2 sierpnia 1926 r., Dz.U. 1926 nr 105 poz. 609.
- Ustawa karna skarbowa z dnia 18 marca 1932 r., Dz.U. 1932 nr 34, poz. 355
- Ustawa karna skarbowa z dnia 13 kwietnia 1960 r., Dz.U. 1960 nr 21, poz. 123.
- Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r., Kodeks karny, Dz.U 1997 nr 88 poz. 553 ze zm.
- Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy, Dz.U. 1999 nr 83 poz. 930.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r., o podatku akcyzowym, Dz.U.2009, nr 3 poz. 11, ze zm.
- Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 1973 r. Dz. U. 1973 nr 17 poz. 105. w sprawie pozwoleń i ceł na towary przywożone z zagranicy i na towary wywożone za granicę.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 13 września 2022 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2023 r. Dz.U. 2022 poz. 1952.

Varia

- <https://www.zus.pl/baza-wiedzy/skladki-wskazniki-odsetki-wskazniki/przecietne-wynagrodzenie-w-latach>.
- <https://cbsp.policja.pl/cbs/do-pobrania/raporty-z-dzialalnosci/9890,Raporty-z-dzialalnosci.html>.
- Pismo z dnia 25 sierpnia 2004 r. Urzędu Celnego w Zamościu 303000-SN-9296–14/04 w sprawie opodatkowania podatkiem akcyzowym krajanki tytoniowej sprzedawanej na rzecz podmiotów konfekcjonujących i sprzedających tytoń odbiorcom detalicznym krajanka tytoniowa przeznaczona jako tytoń do palenia stanowi wyrób akcyzowy.