

Sygn. akt VII Ka 474/15

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 31 lipca 2015 r.

Sąd Okręgowy w Olsztynie w VII Wydziale Karnym Odwoławczym

w składzie:

Przewodniczący: SSO Dariusz Firkowski (spr.),

Sędziowie: SO Danuta Hryniewicz,

SO Zbigniew Paturalski,

Protokolant st. sekr. sądowy Marzena Wach

przy udziale funkcjonariusza Urzędu Celnego Katarzyny Szlachtowicz

po rozpoznaniu w dniu 28 lipca 2015r.

sprawy K. B.

oskarżonego o przestępstwo z art. 54§1 i 2 kks w zw. z art. 6§2 kks

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Olsztynie z dnia 19 lutego 2015 r. sygn. akt II K 1060/13

I zaskarżony wyrok zmienia i uniewinnia K. B. od popełnienia zarzucanych mu czynów,

II koszty procesu za obie instancje ponosi Skarb Państwa.

**Sygn. akt VII Ka 474/15**

## UZASADNIENIE

**K. B.** został oskarżony o to, że:

I w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru i z wykorzystaniem takiej samej sposobności w okresie od dnia 16.01.2013r. do dnia 18.04.2013r. uchylał się od opodatkowania poprzez nabycie jako podmiot nieuprawniony od spółki "(...)" sp. z o. o. z siedzibą (...), ul. (...), wyrobów akcyzowych bez polskich znaków akcyzy w postaci suszu tytoniowego w ilości 81,585 kilogramów, czym naruszył przepisy ustawy z dnia 06 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym ( Dz. U. z 2009r. Nr 3 poz. 11 ze zm.), a w szczególności wyczerpał dyspozycję zawartą w art. 11 a ww. ustawy, przez co naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w wysokości 35.636,00 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 54§1 i 2 kks w zw. z art. 6§2 kks

II w dniu 30.04.2013r. na stoisku handlowym "(...)" w hipermarkecie C. w O. przy ulicy (...) (...) przechowywał wyprodukowane wcześniej poza składem podatkowym, na posiadanym przez siebie urządzeniu do produkcji papierosów o nazwie (...), wyroby akcyzowe bez polskich znaków akcyzy stanowiące przedmiot czynu zabronionego określonego w art. 63 kks, w postaci gotowych papierosów w ilości 220 sztuk luzem , czym naraził na uszczuplenie należny podatek akcyzowy w kwocie 154,00 zł

tj. o wykroczenie skarbowe określone wart. 65§ 1 i 4kks

### **Sąd Rejonowy w Olsztynie wyrokiem z dnia 19 lutego 2015 r. sygn. akt II K 1060/13**

I oskarżonego w ramach czynu opisanego w pkt I uznał za winnego tego, że w okresie od dnia 16.01.2013r. do dnia 18.04.2013r. działając w krótkich odstępach czasu i w wykonaniu tego samego zamiaru i z wykorzystaniem takiej samej sposobności nabył od spółki „(...)” sp. z o. o. z siedzibą (...), ul. (...), wyroby akcyzowe bez polskich znaków akcyzy w postaci suszu tytoniowego w ilości 81,585 kilogramów, czym naruszył przepisy ustawy z dnia 06 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2009r. Nr 3 poz. 11 ze zm.), przez co naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w wysokości 35.636,00 zł, czym wyczerpał znamiona art.65§3 kks w zw. z art.6§2 kks i za to na podstawie wskazanych przepisów skazuje go a na podstawie art.65§3 kks wymierza mu karę grzywny w wysokości 300 (trzystu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 70 (siedemdziesiąt) zł;

II oskarżonego uznał za winnego czynu opisanego w pkt II i za to na podstawie art.65§1 i §4 kks skazał go a na podstawie art.65§4 kks wymierza mu karę grzywny w wysokości 200 (dwustu) zł.

Powyższy wyrok w całości na korzyść oskarżonego zaskarżył jego obrońca i zarzucił mu:

1/ obrazę prawa materialnego, a to art. 99a ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej jako „u.p.a.”) w brzmieniu obowiązującym w czasie czynu, a to nadanym ustawą z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. z 2012 r. poz. 1456), która weszła w życie 1 stycznia 2013 r. i obowiązywała do 31 grudnia 2013 r., poprzez błędną wykładnię pojęcia „suszu tytoniowy” i uznanie, że „na zakwalifikowanie towaru jako akcyzowego nie ma wpływu stopień wilgotności tytoniu, ale poddanie go procesowi suszenia, w wyniku czego świeży liść ulega przemianom fizykochemicznym w zakresie barwy, zapachu, czy elastyczności” (str. 11 uzasadnienia zaskarżonego wyroku), podczas gdy obowiązująca w czasie czynu definicja ustawowa wskazanego pojęcia jednoznacznie wskazywała, iż chodzi o „suchy tytoń niebędący jeszcze wyrobem tytoniowym” (zatem kryterium jest tutaj „suchość” liścia, czyli poziom jego wilgotności, nie zaś barwa, zapach, czy elastyczność), a zmiana jej treści poprzez wskazanie, że „za susz tytoniowy uznaje się, bez względu na wilgotność, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym” nastąpiła dopiero z dniem 1 stycznia 2014 r., w związku z czym twierdzenie, że tzw. tytoń wysokowilgotny (nie-suchy) zaliczał się do grona desygnatów „suszu tytoniowego” już na gruncie stanu prawnego obowiązującego w roku 2013 stanowi przejaw wykładni rozszerzającej, która w przypadku prawa karnego jest zakazana (Wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 23 września 2013 r., I SA/Rz 496/13, SIP Legalis nr 801928),

2/ naruszenie przepisów postępowania, a to art. art. 410 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k., poprzez taką ocenę przeprowadzonych w sprawie dowodów w postaci zeznań świadków E. G. i N. B. oraz wyjaśnień oskarżonego, a dotyczących faktu posiadania w punkcie handlowym 220 sztuk gotowych papierosów i ich sprzedaży klientom, która nie uwzględnia wskazań wiedzy i doświadczenie życiowego (str. 6-7 uzasadnienia), podczas gdy z wyjaśnień oskarżonego i zeznań jego córki wynikało, że często produkowali oni papierosy na własne potrzeby, zaś rzekoma sprzeczność co do tego, kto był „autorem” towaru znalezionego w dniu 30 kwietnia 2014 r. jest już irrelevantna, zwłaszcza że E. G. sprostowała przed sądem swoje zeznania, iż gotowe papierosy odbierała z punktu handlowego co najwyżej w początkowym okresie (zatem na pewno nie w kwietniu), a co niewątpliwie miało istotny wpływ na treść orzeczenia, bowiem doprowadziło do przyjęcia, iż papierosy te przeznaczone były na gotową sprzedaż klienteli.

3/ obrazę prawa materialnego to jest art. 10 § 3 k.k.s. poprzez nieprawidłową wykładnię, a to przyjęcie, że oskarżony nie działał w błędzie co do prawa, ponieważ działania przezeń podejmowane - zakup suszu tytoniowego z etykietą i certyfikatem, że jest to tytoń wysokowilgotny, wydzierżawianie maszyny typu (...) i sposób sprzedaży papierosów - były działaniami fikcyjnymi, nakierowanymi na naruszenie interesów fiskalnych państwa (str. 12 uzasadnienia),

podczas gdy oskarżony działał w przekonaniu, że jego działalność ma charakter legalny - znał treść relewantnych przepisów prawa, niemniej wykladał je w sposób odmienny od sądu I instancji, a to iż tytoń wysokowilgotny nie

kwalifikuje się jako „suszy tytoniowy” w rozumieniu art. 99a u.p.a. w brzmieniu obowiązującym w czasie czynu z uwagi na wysoki poziom wilgotności liści, w związku z czym nie jest on wyrobem akcyzowym podlegającym opodatkowaniu, przy czym samodzielnie nie weryfikował, czy zakupiony przezeń towar - zamknięty w hermetycznych woreczkach - jest rzeczywiście wilgotny, a z kryteriów wskazanych w niniejszej w sprawie przez biegłych, a niewysłowionych w ustawie, nie zdawał sobie sprawy w ogóle,

a co miało istotny wpływ na treść zapadłego orzeczenia, bowiem prawidłowe ustalenia winny skutkować przyjęciem przez sąd, iż oskarżony dział w usprawiedliwionym błędzie co do prawa z art. 10 § 3 k.k.s. (zob. uzasadnienie wyroku SO w O. z dnia 29 października 2014 r., sygn. akt (...), zapadły w podobnej sprawie), zwłaszcza że przyjęty przezeń pogląd prawny, oparty na konsultacji z prawnikiem, potwierdziło także orzecznictwo sądowe (por. ww. wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 23 września 2013 r., I SA/Rz 496/13), jak i orzecznictwo sądów powszechnych (zob. załączone do akt sprawy kserokopie wyroków).

Dodatkowo, z najdalej posuniętej ostrożności procesowej wskazuję, że nawet gdyby sąd odwoławczy nie przychylił się do powyższych zarzutów, to wydany w niniejszej sprawie wyrok winien zostać zmieniony na korzyść oskarżonego, a to winien on zostać uniewinniony od postawionego mu zarzutu, na zasadzie art. 440 k.p.k. Skazanie oskarżonego za czyn z art. 65 k.k.s. (odpowiednio innego przepisu karnoskarbowego, gdzie znamieniem jest wyrób akcyzowy) na gruncie ustalonego stanu faktycznego jawi się bowiem jako rażąco niesprawiedliwe uwzględniając fakt, że sądy orzekające w podobnych sprawach nie dopatrują się tutaj realizacji znamion czynu, ewentualnie przyjmują działanie w błędzie co do prawa i uniewinniają od stawianego zarzutu (zob. zwłaszcza ww. uzasadnienie wyroku SO w O. z dnia 29 października 2014 r., sygn. akt (...)).

Wskazując na powyższe skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i uniewinnienie oskarżonego z uwagi na dekompletację znamion przedmiotowych zarzuconego typu czynu, ewentualnie z uwagi na niemożność przypisania mu winy w popełnieniu zarzuconemu mu czynu zabronionego, ewentualnie, uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd Rejonowy w O.

### **Sąd Okręgowy zważył, co następuje:**

Apelacja wnosząca o zmianę wyroku i uniewinnienie oskarżonego jest zasadna.

W świetle przeprowadzonych dowodów nie budzi wątpliwości fakt nabycia przez oskarżonego przedmiotów w postaci torebek foliowych opatrzonej etykietą „liście tytoniu wysokowilgotne, wilgotność ponad 20%” o łącznej wadze 81,585 kg oraz ujawnienie w jego stanowisku handlowym 220 sztuk gotowych papierosów. Powyższego oskarżony nie kwestionował wskazując jednakże, że był przekonany o legalnym charakterze swojej działalności, w tym i co do tego, że produkty nabyte od spółki „(...)” w G. nie stanowią wyrobu akcyzowego.

Sąd Okręgowy, inaczej niż to uczynił Sąd I instancji, uznał, że nie ma wystarczających podstaw aby zakwestionować wyjaśnienia oskarżonego co do tego, że nie nabywał on wyrobów akcyzowych od wskazanej spółki. Tym samym wyjaśnienia oskarżonego uznać należy za wiarygodne, w tym przede wszystkim w zakresie jego świadomości co do legalności prowadzonej działalności. Sąd Okręgowy przy tym wskazuje na „kłopoty” interpretacyjne sformułowania ustawowego „suszy tytoniowy”, co uzasadnia uznanie, że oskarżony mógł nie zdawać sobie sprawy z bezprawności swojej działalności. Różnorodność wykładni sformułowania „suszu tytoniowego” niewątpliwie pozostawała konsekwencją mało precyzyjnego zapisu ustawowego- porównaj wyroki Wojewódzkich Sądów Administracyjnych: w Rzeszowie w sprawie I SA / Rz 496/13 i w Gliwicach III SA / GI 246/14. Powyższe zresztą przyznał sam Ustawodawca nowelizując przedmiotową kwestię w sposób klarowny i zrozumiały dla osób stosujących ustawę o podatku akcyzowym w zakresie obrotu tytoniem. Zwrócić zatem uwagę należy, że w uzasadnieniu projektu zmiany ustawy nowelizującej treść art.99a ustawy o podatku akcyzowym między innymi wskazano, że: „wprowadzenie od dnia 1 stycznia 2013 r. regulacji dotyczącej opodatkowania suszu tytoniowego zapobiegło powstaniu nielegalnego rynku obrotu liśćmi tytoniowymi bez podatku akcyzowego.

W ciągu roku jednak zauważono niepokojącą tendencję wprowadzania na rynek tytoniu z dużą zawartością wilgoci określanego jako mokry, który mimo interpretacji Ministerstwa Finansów wprowadzany jest na rynek bez podatku akcyzowego i nieoznaczony znakami akcyzy.

**Z uwagi na fakt, iż brak opodatkowania akcyzą suszu o dużej wilgotności potwierdzają wyroki sądów, istnieje pilna potrzeba doprecyzowania przepisu w taki sposób, aby poziom wilgotności nie decydował o tym, czy tytoń podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym, czy nie**". W konsekwencji od 1 stycznia 2014 r. przepis ten stanowi, że; „za susz tytoniowy uznaje się, **bez względu na wilgotność**, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym. Tymczasem w czasie czynów ( styczeń-kwiecień 2013 r. ) podlegających ocenie pod kątem dopuszczenia się przez oskarżonego czynów zabronionych „za susz tytoniowy uznawało się **suchy tytoń** niebędący jeszcze wyrobem tytoniowym”. W ocenie Sądu Okręgowego ta regulacja ma istotne znaczenie dla kwestii odpowiedzialności K. B.. Zauważyć bowiem należy, że oskarżony wyjaśnił, że kupował tytoń wysokowilgotny, który był zapakowany i opatrzony właśnie informacją co do wysokiego poziomu wilgotności.

Oskarżony nie jest ekspertem a zatem nie sposób jest od niego wymagać takiej analizy zakwestionowanych wyrobów jaka wynika z opinii A. M.. Opinia ta między innymi wskazuje na takie cechy wyrobu jak zapach, kolor, rozkład chlorofilu przy czym brak jest podstaw do zakwestionowania wniosków z niej płynących. Jednakże pomimo kategori czności i zupełności tej opinii nie może ona stanowić, że K. B. dopuścił się popełnienia przypisanych mu czynów.

Zwrócić bowiem jeszcze raz uwagę należy na to, że w czasie czynów ustawa o podatku akcyzowym nie przewidywała kryterium „wilgotności” a właśnie ten parametr ma w ocenie Sądu Okręgowego decydujące znaczenie. Sąd Okręgowy przy tym nie podziela wyrażanego w orzecznictwie stanowiska - porównaj powołany wyrok WSA w Gliwicach-, że zmiana przepisu art.99a przedmiotowej ustawy nie miała charakteru normatywnego. Wręcz przeciwnie nowa treść przepisu w powiązaniu z argumentacją, która legła u podstaw tej nowelizacji jednoznacznie wskazuje na to, że doszło do istotnej zmiany zakresu tego przepisu. Przepis do 1 stycznia 2013 r. był interpretowany niejednolicie przy czym nie sposób jest przyjmować wykładni, która ma być niekorzystna dla podatnika a jedynie korzystna dla Skarbu Państwa. To bowiem Ustawodawca a nie podatnik, w tym i oskarżony, ma wszelkie możliwości aby prawo było stanowione w sposób jasny i zrozumiały dla jego adresatów. Tym samym nie można podzielić stanowiska Sądu Rejonowego wyrażanego na 5 stronie uzasadnienia – k.947, że wyposażanie torebek z tytoniem w etykiety o wysokiej wilgotności tytoniu było działaniem fikcyjnym, mającym na celu stworzenie pozorów dziania zgodnego z prawem. Oskarżony bowiem nie może ponosić negatywnych dla siebie konsekwencji związanych z brakiem precyzji oraz przewidywaniem skutków jakie za sobą pociągają określone regulacje prawne.

Wobec wyrażonego wyżej stanowiska nie ma istotnego znaczenia kwestia wiążąca się z czynem z pkt. II aktu oskarżenia co do tego czy papierosy w liczbie 220 sztuk były przeznaczone na sprzedaż czy też na własne potrzeby oskarżonego. W tym zakresie dokonując oceny zebranych dowodów, w szczególności związanych z ujawnieniem miejsca i sposobu przechowywania tych przedmiotów Sąd Okręgowy w pełni popiera ustalenie Sądu I instancji, że były one przeznaczone do sprzedaży. Jednakże wobec tego, że nie sposób jest skutecznie przypisać i w tym zakresie oskarżonemu świadomości co do nabycia wyrobu akcyzowego konieczne było uniewinnienie K. B. również o i od tego czynu.

Mając powyższe na uwadze zaskarżony wyrok zmieniono i uniewinniono K. B. od popełnienia zarzucanych mu czynów a na podstawie art.632pk2 kpk koszty procesu za obie instancje ponosi Skarb Państwa.