Warszawa, 29-09-2026 r.

BIURO
RZECZNIKA PRAW OBYWATELSKICH

Zespół Prawa Administracyjnego
i Gospodarczego

V.511.506.2026.KB

Pani Edyta Białas – Giejbatow

Dyrektor Departamentu

Podatku Akcyzowego i Niektórych Danin Publicznych

Ministerstwo Finansów

Via ePUAP

Szanowna Pani Dyrektor,

uprzejmie informuję, że w Biurze Rzecznika Praw Obywatelskich badana jest sprawa obywatela (dalej: „Skarżący") dotycząca konstytucyjności norm prawnych regulujących konsekwencje podatkowe uprawy tytoniu na własny użytek przez osoby fizyczne.

Skarżący zauważył, że prowadzenie uprawy tytoniu na własnej działce przez osobę fizyczną na potrzeby własne nie jest co do zasady zakazane. Stanowisko Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa potwierdza, że uprawa tytoniu na przydomowej działce, gdy plon nie podlega sprzedaży ani przekazywaniu osobom trzecim, nie wymaga rejestracji w rejestrze producentów surowca tytoniowego.

W momencie zbioru i odłączenia liści od żywej rośliny powstaje produkt prawnie zdefiniowany jako „susz tytoniowy" - bez względu na wilgotność, skalę uprawy, przeznaczenie czy intencję podmiotu posiadającego (art. 99a ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, Dz. U. z 2026 r. poz. 412, dalej: „u.p.a."). Posiadanie suszu tytoniowego przez osobę niebędącą podmiotem prowadzącym skład

podatkowy, pośredniczącym podmiotem tytoniowym, grupą lub organizacją producentów albo producentem surowca tytoniowego (zarejestrowanym w rejestrze prowadzonym przez KOWR), jeżeli akcyza nie została od niego zapłacona w należnej wysokości - stanowi przedmiot opodatkowania akcyzą.

I jak zauważa dalej Skarżący - w polskim systemie prawnym nie istnieje żadna procedura administracyjna umożliwiająca osobie fizycznej, nieprowadzącej działalności gospodarczej i niebędącej zarejestrowanym producentem surowca tytoniowego, zadeklarowanie i zapłatę akcyzy od suszu tytoniowego pochodzącego z własnej uprawy.

Cały aparat akcyzowy (rejestracja CRPA, deklaracje AKC-4, system EMCS, banderolowanie) zakłada obecność pośredniczącego podmiotu tytoniowego (art. 20a–20o u.p.a.) lub składu podatkowego.

W rezultacie obywatel jest zobowiązany do zapłaty podatku, którego zapłacić nie może - a jednoczesne posiadanie produktu, którego dotyczy ten podatek, jest zagrożone odpowiedzialnością karną skarbową. Próba uregulowania zobowiązania podatkowego wymagałaby ujawnienia samego stanu posiadania, co automatycznie rodzi odpowiedzialność karną skarbową.

Pierwotne brzmienie art. 9b u.p.a. (do 2021 r.) wyłączało spod opodatkowania akcyzą posiadanie suszu tytoniowego przez „rolnika, który wyprodukował susz tytoniowy". Skarżący powołał się na wyrok Sądu Okręgowego w Toruniu z dnia 17 lipca 2014 r., sygn. IX Ka 257/14, który na tle ówczesnego brzmienia ustawy uniewinnił oskarżonego posiadającego 118,8 kg suszu tytoniowego z własnej uprawy, stwierdzając jednoznacznie, że posiadanie suszu z własnej uprawy nie wyczerpuje znamion czynu zabronionego z art. 65 § 3 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2025 r., poz. 633), ponieważ susz ten nie pochodzi ze sprzedaży podlegającej opodatkowaniu. Ustawą z 30 marca 2021 r. (Dz. U. poz. 694) ustawodawca zastąpił jednak pojęcie „rolnika" pojęciem „producenta surowca tytoniowego" - definiowanym jako podmiot wpisany do rejestru producentów surowca tytoniowego prowadzonego przez KOWR (art. 2 ust. 1 pkt 23f u.p.a.).

Wpis do tego rejestru wymaga zaś zawarcia umowy z pośredniczącym podmiotem tytoniowym lub grupą/organizacją producentów. W rezultacie, drobny rolnik uprawiający tytoń wyłącznie na własny użytek - który zgodnie z wcześniejszym orzecznictwem nie podlegał odpowiedzialności karnej skarbowej - został nowelizacją z 2021 r. w sposób systemowy pozbawiony tej ochrony i włączony w krąg podmiotów

objętych obowiązkiem akcyzowym i sankcjami, przy braku jakiejkolwiek procedury wykonania tego obowiązku poza systemem PPT.

Jedyną formalnie dostępną dla obywatela drogą legalizacji własnego plonu jest sprzedaż go pośredniczącemu podmiotowi tytoniowemu - a więc podmiotowi, który w praktyce gospodarczej pozostaje w wyłącznych lub dominujących relacjach z międzynarodowymi koncernami tytoniowymi.

Obywatel jest zatem ustawowo zmuszony do wejścia w stosunek prawny z określoną grupą podmiotów prywatnych, aby móc legalnie korzystać z plonu własnej, legalnie prowadzonej uprawy.

Szczególnie znamienne jest unormowanie z art. 99 ust. 3 u.p.a., zgodnie z którym za produkcję papierosów nie uznaje się ich wytwarzania przez konsumenta ręcznie domowym sposobem w gospodarstwach domowych. Ustawodawca dopuszcza zatem domowe wytwarzanie papierosów - pod warunkiem jednak, że surowiec do nich pochodzi z legalnego, obciążonego akcyzą obrotu komercyjnego.

Skarżący zauważył także, że polski porządek prawny dopuszcza wytwarzanie na własne potrzeby napojów alkoholowych będących wyrobami akcyzowymi: piwa, wina i innych napojów fermentowanych. Zwolnienie z obowiązku produkcji w składzie podatkowym dla wyrobów wytworzonych przez osobę fizyczną na własny użytek wynika z art. 47 ust. 1 pkt 5 u.p.a. Jest to wyraźne, ustawowe uznanie, że domowa produkcja wyrobów akcyzowych na własny użytek mieści się w sferze autonomii jednostki i nie wymaga objęcia rygorami komercyjnego obrotu akcyzowego.

Tytoń uprawiany na własny użytek znajduje się w sytuacji prawnie analogicznej - jest produktem rolnym pochodzącym z własnej uprawy; jest wyrobem akcyzowym; stanowi przedmiot regulacji ze względów zdrowotnych i fiskalnych i jest przeznaczony wyłącznie na użytek wytwórcy, bez wprowadzania do obrotu.

Brak analogicznego wyłączenia dla suszu tytoniowego na własny użytek stanowi rażącą nierówność w traktowaniu sytuacji prawnie podobnych. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego (m.in. wyroki K 33/01, P 7/00) różnicowanie sytuacji prawnie podobnych musi być uzasadnione kryterium racjonalnym i proporcjonalnym do celu regulacji.

Art. 22 Konstytucji RP zezwala na ograniczenie wolności działalności gospodarczej wyłącznie w drodze ustawy i wyłącznie w interesie publicznym. Obecna struktura

obrotu tytoniem – w przekonaniu Skarżącego - nie spełnia tego drugiego warunku. Interes, któremu faktycznie służy, jest interesem prywatnym wąskiej grupy podmiotów gospodarczych.

W ocenie Skarżącego deklarowany interes publiczny (kontrola łańcucha dostaw, system track-and-trace, ochrona dochodów budżetu) może być realizowany środkami mniej restrykcyjnymi - np. przez systemy rejestracji i znakowania umożliwiające sprzedaż bezpośrednią z gospodarstwa po opłaceniu akcyzy. Wybór najbardziej restrykcyjnego rozwiązania, które jednocześnie kanalizuje wartość ekonomiczną do prywatnych podmiotów dominujących na rynku, narusza zasadę proporcjonalności i wskazuje, że rzeczywistym beneficjentem regulacji nie jest interes publiczny, lecz interes prywatny.

Odwołując się do konstytucyjnego obowiązku ochrony zdrowia Skarżący wskazał także, że formalnie powołując się na tę zasadę jako uzasadnienie restrykcji, ustawodawca w istocie przez konstrukcję regulacji skierowuje obywateli ku produktom o większej szkodliwości - naruszając obowiązek aktywnej ochrony zdrowia. Według danych Fundacji „Promocja Zdrowia" sprzedaż papierosów w Polsce wzrosła z 41 mld sztuk w 2015 r. do 50 mld sztuk w 2022 r. (wzrost o ok. 20%) - co dowodzi, że obecny model regulacyjny nie tylko nie chroni zdrowia, ale wręcz przyczynia się do wzrostu konsumpcji produktów najbardziej szkodliwych.

Ponadto, w ocenie Skarżącego Polska implementacja przepisów unijnych wykracza poza wymagania Dyrektywy 2014/40/UE (Tobacco Products Directive) w sposób niekorzystny dla obywateli - zjawisko określane w doktrynie jako nadmierna implementacja prawa unijnego. Dyrektywa ta nie wymaga w szczególności zakazu sprzedaży bezpośredniej z gospodarstwa do konsumenta; kryminalizacji posiadania na własny użytek; eliminacji konsumenckiej kategorii surowca tytoniowego oraz wyłącznej struktury pośrednictwa typu PPT.

Wykraczanie poza wymagania Dyrektywy w sposób ograniczający wolności obywatelskie i wolność przepływu towarów (art. 34 TFUE) bez uzasadnienia proporcjonalnego może stanowić naruszenie prawa pierwotnego UE oraz art. 16 Karty Praw Podstawowych UE (wolność prowadzenia działalności gospodarczej).

Według Skarżącego analizowane regulacje naruszają także art. 2, art. 84 w związku z art. 217 Konstytucji RP. Obowiązek podatkowy, którego nie można wykonać w sposób zgodny z prawem, nie jest podatkiem - jest strukturalnym zakazem opatrzonym sankcją o charakterze konfiskacyjnym.

Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie w swoim orzecznictwie wskazywał na „podwyższony standard określoności prawa właściwy prawu daninowemu". Ustawodawca w przepisach podatkowych nie może poprzez niejasne formułowanie treści przepisów pozostawiać organom ich stosującym nadmiernej swobody, ani stwarzać podatnikom niepewności co do ciążących na nich obowiązków.

Mając na uwadze powyższe, działając z upoważnienia Rzecznika Praw Obywatelskich, zwracam się do Pani Dyrektor z uprzejmą prośbą - na podstawie art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (t.j. Dz.U. z 2024 r., poz. 1264, ze zm.) - o zajęcie stanowiska w sprawie przedstawionej przez Skarżącego.

Z wyrazami szacunku

Piotr Mierzejewski

Dyrektor Zespołu

/-wydano i podpisano elektronicznie/

Do wiadomości:
Skarżący
Via e-mail