

Janusz Raglewski

Instytucja czynnego żalu w projekcie kodeksu karnego skarbowego na tle art. 7 u.k.s.

Palestra 41/5-6(473-474), 20-28

1997

Artykuł został zdigitalizowany i opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

Instytucja czynnego żalu w projekcie kodeksu karnego skarbowego na tle art. 7 u.k.s.

Problematyka czynnego żalu na gruncie prawa karnego skarbowego nie cieszy się w literaturze karnistycznej szczególnie dużym zainteresowaniem. Poza podręcznikami i komentarzami, poświęcono jej dotychczas zaledwie kilka osobnych opracowań. Ich autorzy koncentrowali się przede wszystkim na przedstawieniu technicznoprawnej konstrukcji tej instytucji w aktualnie obowiązującej ustawie karnej skarbowej z 26 października 1971 r.¹ Rozwiązania w tym zakresie przyjęte w projekcie nowej regulacji karnej skarbowej były przedmiotem tylko jednej publikacji na łamach „Palestry”². Ten skromny dorobek teoretycznej refleksji musi nawet nieco dziwić, biorąc pod uwagę obecne znaczenie czynnego żalu jako instytucji stanowiącej *signum temporis* współczesnej polityki karnej, na co dowody znajdujemy w przepisach projektów ustaw kodeks karny³ i kodeks karny skarbowy (cyt. dalej jako projekt)⁴.

Celem niniejszego opracowania – w odróżnieniu od dotychczasowych – jest zwrócenie uwagi na mankamenty, a wręcz błędy legislacyjne w konstrukcji czynnego żalu po popełnieniu przez

sprawcę przestępstwa lub wykroczenia skarbowego na gruncie obecnie obowiązującej u.k.s. i na tym tle przedstawienie propozycji przyjętych w projekcie.

De lege lata instytucja ta jest uregulowana w autonomicznym przepisie art. 7 u.k.s. Znajduje się on w rozdziale poświęconym bezpośrednio regulacji zasad odpowiedzialności za przestępstwa skarbowe, natomiast jego „odpowiednie” stosowanie do sprawców wykroczeń skarbowych przewiduje dopiero art. 36 u.k.s. Przepis stanowi: „§ 1. Nie podlega karze, kto popełniwszy przestępstwo skarbowe zawiadomi o tym organ powołany do ścigania, ujawni osoby, które z nim współdziałały w popełnieniu tego przestępstwa, oraz złoży uszczuploną należność państwową w terminie określonym przez organ powołany do prowadzenia dochodzenia, a gdy przestępstwo nie polega na uszczupleniu takiej należności – równowartość przedmiotu przestępstwa, jeżeli podlega on przypadkowi. Zawiadomienie powinno być złożone na piśmie lub ustnie do protokołu. § 2. Przepisu § 1 nie stosuje się: 1) jeżeli zawiadomienie zostało złożone w czasie, kiedy organ powołany do ścigania miał

już wiadomość o przestępstwie i o okolicznościach jego popełnienia, albo jeżeli zostało złożone w czasie dokonywania u sprawcy kontroli lub przeszukania, 2) względem tego, kto inną osobę nakłonił do popełnienia czynu zabronionego w celu skierowania przeciwko niej postępowania karnego”.

Już pobieżna analiza treści przytoczonego przepisu musi nasunąć spostrzeżenie, iż można pod jego adresem sformułować kilka zarzutów, z czego zwłaszcza pięć zasługuje na bliższą analizę.

Po pierwsze, brak precyzyjnego określenia momentu czasowego, do którego sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chcąc skorzystać z przywileju bezkarności winien złożyć zawiadomienie o nim. Sformułowaniu ustawowemu *w czasie kiedy organ powołany do ścigania miał już wiadomość o przestępstwie* lub wykroczeniu skarbowym daleko do precyzyjności. Nadto przepis karny skarbowy nie przewiduje obowiązku udokumentowania posiadania przez organ ścigania tej wiadomości. Podkreślił to Sąd Najwyższy w uchwale z 30 czerwca 1973 r. (VI KZP 12/73)⁵ stwierdzając, iż: „Wiadomością, o której mowa w art. 7 § 2 pkt 1 u.k.s. z 1971 r. (...) jest wiadomość o przestępstwie skarbowym i okolicznościach jego popełnienia, niezależnie od formy jej udokumentowania”. Uchwała ta stanowiła odpowiedź Sądu Najwyższego na następujące zagadnienie prawne wymagające zasadniczej wykładni ustawy: „Czy fakt, że organy ścigania wiedziały o trudnieniu się przez sprawcę handlem walutą obcą przed złożeniem przez niego zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa skarbowego, lecz nie prowadziły postępowania przysto-

wawczego, oznacza, iż zawiadomienie złożone zostało w czasie, kiedy organy powołane do ścigania miały już wiadomość o przestępstwie, czy też konieczne jest – w świetle art. 7 § 2 pkt 1 u.k.s. z 1971 r. (...) – aby organy ścigania miały konkretną, bliżej określoną z podaniem faktów i udokumentowaną wiadomość o przestępstwie, którego zawiadomienie dotyczy?”

Na powyższą niejasność ustawową zwrócono uwagę stosunkowo szybko w literaturze prawa karnego skarbowego⁶. Także zdaniem T. Grzegorzcyka „Stwierdzenie, że już posiadanie przez organ ścigania wiadomości o czynie i jego okolicznościach, niezależnie od formy jej udokumentowania, wyłącza niekaralność zawiadamiającego, może rzeczywiście budzić zasadne wątpliwości”⁷. Przyjmuje się, że art. 7 u.k.s. znajduje także zastosowanie w sytuacji, gdy toczy się już postępowanie karne skarbowe przeciwko konkretnemu sprawcy, który następnie ujawnia jeszcze inne – nie objęte zarzutem – popełnione przez siebie przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, dotychczas nie znane organom ścigania⁸. Projekt przewiduje w tym zakresie precyzyjniejsze sformułowanie, o czym niżej.

Drugim istotnym mankamentem obecnej regulacji u.k.s. jest posłużenie się przez ustawodawcę zbyt wąskim terminem ustawowym „należność państwa”. Sugeruje on bowiem, że chodzi tu tylko o środki finansowe należne Skarbowi Państwa. Nie uwzględnia zaś okoliczności, że od 1990 r. w Polsce funkcjonuje instytucja samorządu terytorialnego. W celu zapewnienia odpowiedniego poziomu dochodów, szereg ustaw z zakresu prawa podatkowego przewidu-

je świadczenia finansowe na jego rzecz (np. ustawa z 12 stycznia 1991 r. o *podatkach i opłatach lokalnych* – Dz.U. Nr 9, poz. 31 z późn. zm.). Karną skarbową ochronę ścigalności tych należności zapewnia – znowelizowany w 1990 r. – art. 116 § 1 u.k.s. Zgodnie z jego treścią niektóre przepisy kryminalizujące przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe z zakresu zobowiązań podatkowych i dotacji „...*stosuje się odpowiednio w razie narażenia gminy na uszczuplenie kwot z tytułu zobowiązań podatkowych*”. Wynika z tego, że u.k.s. chroni także gminne interesy finansowe, co jednak nie znajduje odzwierciedlenia w treści art. 7 u.k.s. Sytuacja taka wymusza konieczność zastąpienia dotychczasowego terminu ustawowego „należność państwowa” pojęciem szerszym, co czyni projekt.

Trzecia krytyczna uwaga, jaką można sformułować pod adresem konstrukcji prawnej art. 7 u.k.s., dotyczy regulacji sytuacji, gdy przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe nie polega na uszczupleniu należności państwowej, zaś jego przedmiot podlega przepadkowi. Obowiązująca u.k.s. przewiduje w takim przypadku złożenie równowartości przedmiotu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego. Przepis nie zawiera natomiast *expressis verbis* wskazówki, co powinno nastąpić w przypadku, gdy przedmiot przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego znajduje się w posiadaniu sprawcy. Powstaje wówczas wątpliwość, czy sprawca powinien złożyć ów przedmiot *in naturae*, czy też jego równowartość pieniężną. A nadto, czy w takim przypadku organ może odmówić przyjęcia przedmiotu podlegającego przepad-

kowi. Wydaje się, że należy w tym zakresie zgodzić się z poglądem Z. Siwika, według którego obowiązująca regulacja nie wyłącza możliwości złożenia samego przedmiotu czynu karalnego, gdy znajduje się on w posiadaniu sprawcy, bowiem „Z art. 21 § 2 (u.k.s. – J.R.) wynika, że równowartość przedmiotu (ekwiwalent pieniężny) spełnia w prawie karnym skarbowym funkcję wtórną, zastępczą wobec samego przedmiotu czynu”⁹. Na taki charakter instytucji złożenia przez sprawcę równowartości przedmiotu czynu zabronionego podlegającego przepadkowi wskazuje także art. 20 § 1 u.k.s. (stosowany „odpowiednio” do wykroczeń skarbowych na mocy art. 36 u.k.s.), zgodnie z którym: „*W razie niemożności orzeczenia przypadku przedmiotu przestępstwa można orzec ściągnięcie od skazanego równowartości przedmiotu*”. Jak widać ewidentne przeoczenie ustawodawcy jest korygowane w drodze wykładni art. 7 § 1 u.k.s. Regulację w tym zakresie poprawia projekt.

Po czwarte, art. 7 § 2 pkt 1 u.k.s. wyłącza możliwość stosowania klauzuli bezkarności w sytuacji, gdy zawiadomienie ze strony sprawcy o popełnionym czynie karalnym nastąpiło w czasie dokonywania u niego kontroli lub przeszukania. Warto przede wszystkim zwrócić uwagę na sformułowanie ustawowe „w czasie dokonywania”, któremu niewątpliwie daleko do precyzjności. Przyjmuje się nadto w literaturze, że nie ma znaczenia jaki organ dokonuje tych czynności oraz, że sprawca – po ich zakończeniu (podpisaniu odpowiedniego protokołu), o ile dały one negatywny wynik, tzn. nie natrafiono na ślady i dowody, które by uprawdopodobniły tezę

o związku określonej osoby z dokonanym czynem karalnym – ma możliwość skorzystania z instytucji czynnego żalu¹⁰. Nie jest to jednak kwestia przesądzona jednoznacznie w treści przepisu, choć moim zdaniem podstawę do powyższego wniosku stanowi interpretacja terminu „w czasie” wskazująca, że nie chodzi tu ani o okres przed ani po dokonaniu kontroli lub przeszukania.

Kolejny mankament konstrukcji prawnej art. 7 u.k.s. dotyczy braku wyłączenia z kręgu podmiotów mogących korzystać z przywileju bezkarności osób, które zorganizowały lub kierowały popełnieniem czynu zabronionego przez innych sprawców. Z tego punktu widzenia zrównuje się je z osobami, których rola w popełnieniu takiego czynu była niewielka. Wydaje się, że choć na gruncie prawa karnego skarbowego elementy etyczne nie powinny odgrywać większej roli, w niektórych sytuacjach możemy wskazać silne uzasadnienie aksjologiczne, które przemawia za wyłączeniem z kręgu potencjalnych „użytkowników” instytucji czynnego żalu pewnych kategorii osób. Z podobną sytuacją mamy do czynienia w przypadku tzw. prowokatora, czyli osoby, która nakłania inną do popełnienia czynu zabronionego w celu skierowania przeciwko niej postępowania karnego. Tutaj jednak, zarówno obowiązująca u.k.s. jak i projekt, przewidują odpowiednie wyłączenie.

Czas przejść do prezentacji konstrukcji technicznoprawnej odpowiednika art. 7 u.k.s. w projekcie kodeksu karnego skarbowego. Muszę na samym początku zastrzec, że w dalszych rozważaniach nie będę nawiązywał do ewolucji omawianej instytucji we wcześniejszych redakcjach projektu. Problematyka ta była

już bowiem prezentowana w opracowaniu autorstwa T. Grzegorzycy¹¹.

Projekt w odróżnieniu od dotychczasowych regulacji karnych skarbowych przewiduje w części ogólnej osobny rozdział zatytułowany „Zaniechanie ukarania sprawcy”. Znajdują się w nim regulacje trzech instytucji degresji karania sprawców czynów karalnych: czynny żal po popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego (art. 14), dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 15–16) oraz odstąpienie od wymierzenia kary (art. 17).

Art. 14 projektu ma następujące brzmienie: „*§ 1. Nie podlega karze, kto po popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego zawiadomił o tym organ ścigania oraz ujawnił istotne okoliczności czynu i osoby współdziałające w jego popełnieniu. § 2. Przepis § 1 stosuje się tylko wtedy, gdy w terminie oznaczonym przez uprawniony organ sprawca uiszcza należność publicznoprawną uszczuploną popełnionym czynem zabronionym. Jeżeli zaś orzeczenie przepadku przedmiotu jest obowiązkowe – sprawca winien złożyć ten przedmiot, a w razie niemożności złożenia tego przedmiotu – uiszczyć jego równowartość pieniężną. Nie nakłada się obowiązku uiszczenia równowartości pieniężnej, jeżeli przepadek dotyczy przedmiotu, którego posiadanie jest zabronione lub który może ułatwić ponowne popełnienie czynu zabronionego. § 3. Określając czas wykonania nałożonych obowiązków wymienionych w § 2 organ bierze pod uwagę przede wszystkim faktyczne możliwości płatnicze sprawcy oraz wysokość uszczuplonej należności publicznoprawnej lub równowartości pieniężnej przepadku przedmiotu. § 4. Zawiadomienie*

powinno być złożone na piśmie albo ustnie do protokołu. § 5. Zawiadomienie jest bezskuteczne, jeżeli zostało złożone: 1) w czasie, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, 2) po rozpoczęciu u sprawcy przez organ ścigania czynności służbowej, w szczególności przeszukania, czynności sprawdzającej lub kontroli zmierzającej do ujawnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chyba że czynność ta nie dostarczyła podstaw do wszczęcia postępowania. § 6. Przepisu § 1 nie stosuje się względem sprawcy, który: 1) nakłonił inną osobę do popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego w celu skierowania przeciwko niej postępowania o ten czyn zabroniony, 2) w celu popełnienia przestępstwa skarbowego zorganizował grupę lub związek lub kierował ich działalnością”.

Oceniając proponowaną regulację instytucji czynnego żalu, spójrzmy na nią przez pryzmat wymienionych powyżej mankamentów obowiązującego *de lege lata* art. 7 u.k.s.

Co do czasookresu, w którym sprawca ma możliwość złożenia skutecznego zawiadomienia o popełnionym czynie karalnym, trzeba stwierdzić, iż projekt posługuje się w tym zakresie niewątpliwie bardziej precyzyjnym określeniem. Nawiązuje ono zresztą do wcześniejszych polskich regulacji karnych skarbowych, np. art. 5 § 4 dekretu z 1947 r. stanowił: „kiedy władza (skarbowa – J.R.) miała już konkretne wiadomości o przestępstwie”. Warto w tym miejscu zaznaczyć, iż określenie powyższej przesłanki czynnego żalu było przedmiotem rozmaitych

koncepcji w kolejnych redakcjach projektu. W moim przekonaniu możemy w tym zakresie wyróżnić dwa krańcowe „modele”. Pierwszy z nich określam mianem „liberalnego”. Został on przyjęty np. w redakcji ze stycznia 1996 r. [„Nie podlega karze (...), kto przed pierwszym powiadomieniem go o treści stawianego zarzutu zawiadomił...”]. Z kolei model „restrykcyjny” niewątpliwie realizuje u.k.s. z 1971 r. (z przywileju bezkarności na mocy art. 7 u.k.s. nie korzysta sprawca, „jeżeli zawiadomienie zostało złożone w czasie, kiedy organ powołany do ścigania miał już wiadomość o przestępstwie i o okolicznościach jego popełnienia...”).

Uwzględniając powyższe, jestem zdania, że rozwiązanie przyjęte w redakcji projektu z grudnia 1996 r. (zawiadomienie przez sprawcę o popełnionym czynie karalnym nie jest skuteczne, jeżeli zostało złożone w czasie, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego) można określić mianem modelu „pośredniego”. Poddał go jednak krytyce T. Grzegorzczak argumentując, że takie określenie momentu czasowego „różni się od obecnego rozwiązania jedynie warunkiem aby organ miał już «udokumentowaną wiadomość» o czynie”. Autor opowiada się za przyjęciem konstrukcji, w myśl której sprawca mógłby skorzystać z instytucji czynnego żalu „aż do przedstawienia zarzutów w procesie karnym, a przy wykroczeniach do przesłuchania w toku czynności sprawdzających lub wystąpienia z wnioskiem o ukaranie do kolegium”¹².

Ustosunkowując się do powyższej propozycji, mam wątpliwości, czy nie są

to zbyt szeroko określone granice czasowe. Musimy bowiem pamiętać, że normatywnym następstwem popełnienia przez określoną osobę przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego jest konieczność poniesienia sankcji karnej. Uzyskanie zaś przywileju bezkarności *ex lege* musi być traktowane jako sytuacja wyjątkowa. Taki bowiem charakter mają okoliczności wyłączające karalność, niezależnie od tego, gdzie funkcjonują (w prawie karnym powszechnym czy w prawie karnym skarbowym). Można postawić zatem pytanie: czy sprawca, który zdecydował się na ujawnienie czynu karalnego dopiero w trakcie toczącego się postępowania zasługuje na „nagrodę” w postaci uzyskania przywileju bezkarności z mocy prawa? Oczywiście, są sytuacje, w których okoliczności konkretnej sprawy będą przemawiać za zaniechaniem jego karania. Służą jednak temu celowi inne konstrukcje prawne – które określam mianem czynnego żalu *sensu largo* – a znajdujące zastosowanie już w trakcie toczącego się postępowania karnego skarbowego. Mam tu na myśli przede wszystkim dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Sprawca ma zatem także inne możliwości uzyskania określonych koncesji w zakresie odpowiedzialności karnej skarbowej, o ile podejmie odpowiednie zachowanie.

Takie rozwiązanie ma jeszcze jedną istotną zaletę. Oddziałuje bowiem stymulująco na sprawcę mającego świadomość, że aby uzyskać przywilej bezkarności *ex lege* musi stosunkowo szybko podjąć odpowiednie działanie. Nie bez znaczenia jest także wzgląd na funkcję sprawiedliwościową czynnego żalu, która wymaga dyferencjacji uzyskiwa-

nych przez sprawcę koncesji w zależności od „szybkości” jego działania w tym zakresie.

Kolejna zmiana w stosunku do obowiązującej regulacji u.k.s., to zastąpienie terminu ustawowego „należność państwowa” pojęciem szerszym – „należność publicznoprawna”. Co należy przez to rozumieć wyjaśnia art. 48 § 25 projektu: „W rozumieniu tego kodeksu *należność publicznoprawna jest to należność państwowa lub komunalna, będąca przedmiotem przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego; należnością państwową jest należność z tytułu zobowiązania podatkowego, cła lub rozliczenia z dotacji ze Skarbem Państwa, a należnością komunalną – należność z tytułu zobowiązania podatkowego na rzecz jednostki samorządu terytorialnego*”.

Projekt w odróżnieniu od obowiązującej regulacji w art. 14 § 2 wysławia *expressis verbis* regułę, iż w sytuacji gdy orzeczenie przepadku przedmiotu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego jest obowiązkowe, sprawca winien złożyć ten przedmiot, a dopiero w razie niemożności uczynienia tego – uiścić jego równowartość pieniężną. Warto zaznaczyć, iż wcześniejsze redakcje projektu zawierały sformułowanie, zgodnie z którym sprawca miał możliwość wyboru między złożeniem przedmiotu podlegającego przepadkowi *in natura*, a uiszczeniem jego równowartości pieniężnej. Powstawała wówczas wątpliwość, czy taka redakcja przepisu nie narusza subsydiarnego charakteru instytucji uiszczenia równowartości pieniężnej przedmiotu czynu zabronionego podlegającego przepadkowi. Na taki charakter tej instytucji wskazuje bowiem art. 29 projektu, zgodnie z którym obo-

wiązek uiszczenia kwoty stanowiącej równowartość pieniężną przedmiotu czynu zabronionego można orzec dopiero wtedy, gdy sam przedmiot został zniszczony, zgubiony lub z innych przyczyn faktycznych lub prawnych nie może być objęty w posiadanie. Zespół Prawa Karnego Skarbowego zmodyfikował treść art. 14 § 2 projektu i ostatnia redakcja tego przepisu przewiduje w pierwszej kolejności wymóg złożenia przez sprawcę przedmiotu *in naturae* a dopiero wówczas, gdy jest to niemożliwe z przyczyn faktycznych lub prawnych – uiszczenie jego równowartości pieniężnej¹³. W sytuacji zaś, gdy przedmiot ten może ułatwić ponowne popełnienie czynu zabronionego lub jego posiadanie jest zabronione nie nakłada się obowiązku uiszczenia równowartości pieniężnej.

Istotnym *novum* w stosunku do wszystkich dotychczasowych regulacji karnych skarbowych jest określenie kryteriów, którymi winien kierować się uprawniony organ wyznaczający sprawcy termin, w którym jest on zobowiązany wykonać nałożone na niego obowiązki. Wydaje się, że szereg czynników przemawia za koniecznością istnienia takiego zapisu. Po pierwsze, uwzględniając charakter organów stosujących przepisy o czynnym żalu, trzeba skonstatować potencjalne duże pole do nadużyć z ich strony w tym zakresie. Po drugie, warto pamiętać, że stosowanie instytucji czynnego żalu nie jest dla administracyjnego aparatu skarbowego korzystne w takim stopniu, jak np. stosowanie konkretnej sankcji karnej. Okoliczności te stanowią mocne uzasadnienie dla wprowadzenia do przepisu regulującego instytucję czynnego żalu zapisu, który by *expressis verbis* wprowadzał konieczność uwzględ-

nięcia, przy wyznaczaniu długości terminu do realizacji nałożonych na sprawcę obowiązków, okoliczności determinujących jego zdolność do wypełnienia przesłanek art. 14 projektu. W takim przypadku organ wyznaczając zbyt krótki termin musi mieć na względzie, że narusza konkretny przepis prawa. Wzmacnia to niewątpliwie pozycję sprawcy wobec administracyjnego aparatu skarbowego¹⁴.

Art. 14 § 5 pkt 2 projektu określając czasookres, w którym sprawca ma możliwość skorzystania z dobrodziejstwa czynnego żalu przewiduje, iż złożenie zawiadomienia jest bezskuteczne, jeżeli nastąpiło **po rozpoczęciu** u niego przez organ ścigania czynności służbowej zmierzającej do ujawnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chyba że czynność ta nie dostarczyła podstaw do wszczęcia postępowania. Zmianę tę należy ocenić pozytywnie z dwóch powodów: 1) zaproponowane sformułowanie charakteryzuje się większą precyzyjnością od dotychczasowego; 2) przepis *expressis verbis* przewiduje, że w sytuacji, gdy podjęte przez organ ścigania czynności służbowe (np. kontrola) nie dostarczyły podstaw do wszczęcia postępowania, sprawca ma możliwość złożenia skutecznego zawiadomienia o popełnionym przestępstwie lub wykroczeniu skarbowym. Warto również zaznaczyć, że art. 14 § 5 pkt. 2 projektu posługuje się pojęciem „czynności służbowej **zmierzającej do ujawnienia przestępstwa lub wykroczenia skarbowego**”. Na gruncie obowiązującej regulacji przyjmuje się bowiem, że nie ma znaczenia „czy kontrola ma na celu ujawnienie przestępstwa (wykroczenia), czy też realizuje inne zadania”¹⁵.

Projekt w art. 14 § 6 pkt 2 wyłącza możliwość stosowania instytucji czynnego żalu w stosunku do osoby, która w celu popełnienia przestępstwa skarbowego zorganizowała grupę lub związek lub kierowała ich działalnością. Wydaje się, że wprowadzając powyższą negatywną przesłankę Zespół Prawa Karnego Skarbowego kierował się przede wszystkim względami etycznymi. Trudno bowiem z tego punktu widzenia zaakceptować sytuację, w której organizator działalności przestępczej po dokonaniu przestępstwa skarbowego korzysta z przywileju bezkarności na analogicznych zasadach jak szeregowy członek grupy czy związku przestępczego. Warto podkreślić, że wyłączenie to jest aktualne tylko do sprawców przestępstw skarbowych.

Projekt – podobnie jak u.k.s. z 1971 r. – nie uzależnia stosowania klauzuli bezkarności od rodzaju pobudki, którą kierował się sprawca składając zawiadomienie o popełnionym czynie karalnym. Nie przewiduje również warunku dobrowolności. Czyni tak, mimo zgłaszanych przez niektórych przedstawicieli doktryny prawa karnego powszechnego propozycji wprowadzenia takiego wymogu ustawowego¹⁶. Również Sąd Najwyższy wykazywał skłonność do uznawania przesłanki podmiotowej dobrowolności jaku warunku *sine qua non* stosowania art. 7 u.k.s. sztandarowym tego przykładem jest orzeczenie z 1982 r.¹⁷, w którym czytamy: „Art. 7 u.k.s. tak satywnie wymienia warunki, jakie powinien spełniać sprawca, aby móc skorzystać z bezkarności, o jakiej mowa w tym przepisie, przy czym **zasadnicze znaczenie ma tu dobrowolność ujawnienia przestępstwa przed organem powoła-**

nym do ścigania” (podkreślenie – J.R.). W orzeczeniu tym Sąd Najwyższy zaprezentował niewątpliwie przykład wykładni prawotwórczej, wprowadzając wymóg, który nie jest znany ustawie. Nadto jest to interpretacja na niekorzyść sprawcy, zawężająca w sposób nieuzasadniony pole zastosowania art. 7 u.k.s. Z powyższych względów nie zasługuje ona na aprobatę.

Warto zaznaczyć, że projekt kodeksu karnego skarbowego – odmiennie niż obowiązująca u.k.s. – przewiduje instytucję czynnego żalu również w części szczególnej. Art. 72 projektu, znajdujący się w rozdziale 6, zatytułowanym „Przestępstwa i wykroczenia przeciwko obywatelowi podatkowemu i rozliczeniom z tytułu dotacji”, ma następujące brzmienie (pominięto rodzaje i wysokość kar; podkreślenie – J.R.): „§ 1. *Płatnik lub inkasent, który nie wpłaca w terminie na rachunek właściwego organu pobranego podatku, podlega karze ...; § 2. Sprawca dopuszcza się wykroczenia, jeżeli kwota niewpłaconego podatku nie przekracza ustawowego progu. § 3. Wobec sprawcy przestępstwa określonego w § 1, który przed wszczęciem postępowania karnego skarbowego wpłacił w całości pobrany podatek na rachunek właściwego organu, sąd może zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary, a nawet odstąpić od jej wymierzenia. § 4. Wobec sprawcy wykroczenia określonego w § 2, który przed rozstrzygnięciem sprawy wpłacił w całości pobrany podatek na rachunek właściwego organu, organ do spraw wykroczeń może odstąpić od wymierzenia kary*”.

Czas na podsumowanie końcowe. Niewątpliwie analiza obowiązującej *de lege lata* regulacji przekonuje o koniecz-

ności dokonania istotnych zmian. Odpowiednie propozycje w tym zakresie przewiduje projekt Kodeksu karnego skarbowego. Oczywiście, można pod adresem przyjętych tam rozwiązań zgłaszać rozmaite zastrzeżenia, niemniej wydaje się, że jest to regulacja o wiele

doskonalsza od obecnie obowiązującej. Zwłaszcza godne zaakcentowania jest precyzyjniejsze określenie przesłanek ustawowych stosowania omawianej instytucji oraz wzmocnienie pozycji sprawcy wobec administracyjnego aparatu skarbowego.

Przypisy:

¹ D. Gajdus: *Czynny żal w polskim prawie karnym skarbowym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu”. Prawo 1979, nr 17; D. Gajdus: *Czynny żal w polskim prawie karnym*, T o r u 1984, Z. Gostyński: „Świadek koronny” – „istota nieznaną”?, Palestra 1996, z. 1–2.

² T. Grzegorzcyk: *Instytucja czynnego żalu w ustawie karnej skarbowej i w projektach nowej u.k.s.*, Palestra 1996, z. 9–10.

³ A. Zoll: *Założenia polityki karnej w projekcie kodeksu karnego*, PiP 1994, z. 5.

⁴ Projekt kodeksu karnego skarbowego, redakcja grudzień 1996 r. (niepublikowana).

⁵ OSNKW 1973, z. 10, poz. 122.

⁶ J. Palatyński, S. Wurzel: *Wybrane zagadnienia z ustawy karnej skarbowej z dnia 26 października 1971 r. w świetle praktyki i orzecznictwa Sądu Najwyższego*, „Biblioteka Palestry”, Warszawa 1975, s. 11–12.

⁷ T. Grzegorzcyk: op. cit., s. 56.

⁸ Z. Siwik: *Podstawy prawa karnego skarbowego*, Wrocław 1983, s. 52.

⁹ Z. Siwik: *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993, s. 132.

¹⁰ J. Bafia i inni: *Ustawa karna skarbową z komentarzem*, Warszawa 1973, s. 49.

¹¹ T. Grzegorzcyk: op. cit., s. 56–58.

¹² Ibidem, s. 57.

¹³ Podobnie: J. Raglewski: *Instytucja czynnego żalu w prawie karnym skarbowym. Rozważania de lege lata i de lege ferenda*, (praca magisterska, niepublikowa), Kraków 1996.

¹⁴ Ibidem.

¹⁵ T. Grzegorzcyk: op. cit., s. 53.

¹⁶ D. Gajdus: *Czynny żal w polskim prawie karnym*, s. 69.

¹⁷ Wyrok z 9 listopada 1982 r., cyt. za: F. Prusak: *Orzecznictwo Sądu Najwyższego do ustawy karnej skarbowej (1971–1992)*, „Biblioteka Palestry”, Warszawa 1994, s.13.