

# Leszek Wilk

---

## Pojęcie "nierzetelność" w odniesieniu do dokumentów w prawie karnym

---

Palestra 58/3-4(663-664), 128-134

---

2013

Artykuł został 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](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

# Ważne dla praktyki

*Leszek Wilk*

## POJĘCIE „NIERZETELNOŚĆ” W ODNIESIENIU DO DOKUMENTÓW W PRAWIE KARNYM

Nie ulega żadnej wątpliwości, że we współczesnym świecie dokumenty odgrywają istotną rolę zarówno w funkcjonowaniu jednostek, jak i różnego typu podmiotów zbiorowych. Zresztą i w języku potocznym pojęcie dokumentu kojarzy się z czymś ważnym, mogącym mieć wpływ na czyjeś prawa czy potwierdzającym pewne okoliczności<sup>1</sup>. Współcześnie pojęcie dokumentu ewoluuje w kierunku określonej treści utrwalonej na piśmie, co stanowi jego cechę charakterystyczną, rzadziej zaś odnoszone jest do innych przedmiotów. Na gruncie terminologii naukowej dokument definiowany jest jako materialnie utrwalony wyraz myśli ludzkiej<sup>2</sup>.

Tak rozumiany dokument odgrywa istotną rolę i jest niezbędnym warunkiem sprawności i bezpieczeństwa obrotu prawnego. Sprawność tego obrotu, polegającego na wykonywaniu czynności prawnych, osiąga się przez ich dokumentowanie. Dokument ze względu na jego formę odznaczającą się trwałością jest dobrym dowodem powstania faktu prawnego, określenia jego istoty i konsekwencji prawnych.

Czasy najnowsze przyniosły nowe techniki utrwalania czynności. Bezpieczeństwo obrotu prawnego osiąga się zaś przez zapewnienie mu warunków wiarygodności, co oznacza dbałość o to, aby w obrocie znalazły się tylko znaki i symbole dopuszczone przez prawo, natomiast dokumenty odzwierciedlały prawidłowo treść utrwalonych w nich czynności. Z tego też powodu od dawna bezpieczeństwo obrotu prawnego znajduje się pod ochroną prawa karnego. Jedną z wartości mogących spełniać rolę rodzajowego przedmiotu ochrony jest wiarygodność dokumentów, na podstawie której wyodrębnia się w kodeksach karnych stosowny rozdział części szczególnej.

W ustawodawstwach karnych, jeśli idzie o penalizację fałszerstw dokumentów, występują podobne tendencje. Obejmuje się penalizacją fałsz materialny, polegający na podrobieniu lub przerabianiu dokumentu w celu użycia za autentyczny oraz fałsz inte-

<sup>1</sup> J. Błachut, *Dokument jako przedmiot ochrony prawnokarnej*, Warszawa 2011, s. 15.

<sup>2</sup> Tamże.

lektualny, polegający na sporządzeniu przez osobę uprawnioną, w szczególności przez funkcjonariusza publicznego, dokumentu zawierającego nieprawdziwe dane (tzw. fałsz intelektualny bezpośredni) albo też na wyłudzeniu od takiej osoby działającej w dobrej wierze poświadczenia nieprawdy (tzw. fałsz intelektualny pośredni)<sup>3</sup>.

Różnice pomiędzy ustawodawstwami w tym zakresie sprowadzają się do stopnia ogólności przepisów, co też wiąże się z ich liczbą. Im bardziej syntetyczne są przepisy, tym jest ich mniej, ale za to zwiększa się rola definicji dokumentu. Definicje te bywają ustawowe lub ustalane przez orzecznictwo i doktrynę. Im bardziej natomiast kazuistyczne są przepisy, tym jest ich więcej, stosownie do różnych kategorii dokumentów i przedmiotów przestępstw, wówczas też definicja dokumentu jako przedmiotu przestępstwa fałszerstwa staje się zbędna<sup>4</sup>.

Samo pojęcie „dokument” należy do szczególnie wieloznacznych. Wiadomo, że na gruncie języka potocznego z dokumentami kojarzy się wszelkiego rodzaju pisma, bez względu na źródło ich pochodzenia, mające znaczenie prawne. Daje się zauważyć skłonność do używania nazwy „dokument” w znaczeniu zbliżonym do „dowodu” (np. dowód tożsamości, czy też w formie czasownikowej, gdy „udokumentować” znaczy tyle, co „udowodnić”)<sup>5</sup>.

Na gruncie całości systemu prawa w przedmiocie istoty pojęcia dokumentu też nie ma jednoznaczności. Występuje tendencja, by tworzyć pojęcie dokumentu na użytek poszczególnych dziedzin prawa. Przejawem tej tendencji są ustawowe, tzw. autentyczne definicje dokumentu w ustawach karnych. W obecnym naszym Kodeksie karnym definicja dokumentu zawarta jest w art. 115 § 14. Identyczna definicja dokumentu znajduje się w Kodeksie karnym skarbowym w art. 53 § 20. W pierwszej wersji tego Kodeksu karnoskarbową definicja dokumentu wykazywała pewne różnice w stosunku do definicji z art. 115 § 14 k.k., jednak w ramach obszernej nowelizacji k.k.s. dokonanej ustawą z 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 178, poz. 1479) ustawodawca zdecydował się dostosować karnoskarbową definicję dokumentu do jej pierwowzoru w prawie karnym powszechnym, a także w prawie wykroczeń (zob. art. 47 § 8 k.w.), co zostało ocenione przez doktrynę jako posunięcie słuszne<sup>6</sup>.

Tak więc obecnie wszystkie wspomniane kodeksy definiują pojęcie dokumentu tak samo – jako każdy przedmiot lub inny zapisany nośnik informacji, z którym związane jest określone prawo albo który ze względu na zawartą w nim treść stanowi dowód prawa, stosunku prawnego lub okoliczności mającej znaczenie prawne.

<sup>3</sup> *System prawa karnego*, t. IV, cz. 2, pod red. I. Andrejewa, L. Kubickiego, J. Waszczyńskiego, Wrocław–Warszawa–Kraków–Gdańsk–Łódź 1989, s. 799.

<sup>4</sup> Tamże.

<sup>5</sup> Tamże, s. 805.

<sup>6</sup> G. Łabuda, T. Razowski, *Wybrane zagadnienia noweli Kodeksu karnego skarbowego z 28 lipca 2005*, (w:) *Nowa kodyfikacja karna*, z. 34, Warszawa 2006, s. 215–216. Jak trafnie zauważyli autorzy, w miejsce kazuistycznie opisanej „każdej informacji utrwalonej na nośniku do jej zapisu w postaci cyfrowej lub na taśmie elektromagnetycznej, jak również na elektronicznym nośniku danych” wprowadzono syntetycznie ujęty „inny (wobec przedmiotu) zapisany nośnik informacji”. Nie tylko więc skrócono karnoskarbową definicję dokumentu, ale przede wszystkim określono mianem dokumentu już nie informację, ale nośnik informacji, dostosowując przez to karnoskarbową definicję dokumentu do jej odpowiednika w art. 115 § 14 k.k. i czyniąc ją – jak się wydaje – odporną na niebezpieczeństwo dezaktualizacji z uwagi na postęp cywilizacyjny.

Można więc powiedzieć, że pojęcie dokumentu jest systemowo jednolicie rozumiane w obszarze całego szeroko rozumianego prawa karnego (*sensu largo*).

Kodeks karny w art. 303 § 1 posługuje się także pojęciem „dokumentacja”. We wskazanym przepisie jest mowa o dokumentacji działalności gospodarczej. Pojęcie „dokumentacja” jest niewątpliwie pochodne od pojęcia „dokument”, aczkolwiek – jak trafnie zauważa literatura – jest ono od tego ostatniego pojęcia szersze<sup>7</sup>. Dokumentacja zatem składa się nie tylko z dokumentów (choć z tych ostatnich w szczególności), obejmuje również inne przedmioty i różnego rodzaju zapisy dotyczące działalności gospodarczej, które tę działalność „dokumentują” (np. plany, listy, spisy itp.)<sup>8</sup>.

Ochronę wiarygodności dokumentów zapewnia tak prawo karne skarbowe, jak i prawo karne powszechne, każde w odpowiednim zakresie, wzajemnie się uzupełniając w obrębie systemu prawa. Wiarygodność dokumentów może zostać naruszona lub zagrożona przez fałszerstwa materialne (tj. podrobienie lub przerobienie)<sup>9</sup>, używanie w obrocie prawnym fałszykatów jako dokumentów autentycznych<sup>10</sup> oraz przez fałszerstwa intelektualne zarówno bezpośrednie (tj. podawanie w tych dokumentach nieprawdziwych danych)<sup>11</sup>, jak i pośrednie (tj. wyłudzenie ich od osób działających w dobrej wierze)<sup>12</sup>.

W opisach czynów zabronionych jako przedmioty czynności wykonawczych występują dokumenty podrobione, przerobione, stwierdzające (poświadczające) nieprawdę, wreszcie – nierzetelne. To ostatnie określenie (pojęcie „nierzetelność”) w odniesieniu do dokumentów, czy też szerzej – dokumentacji, interesuje nas w tym opracowaniu. Występuje ono zarówno w Kodeksie karnym (art. 297 § 1 k.k., art. 303 § 1 k.k.), jak i w Kodeksie karnym skarbowym (art. 61 § 1 k.k.s., art. 62 § 2 k.k.s.).

W k.k.s. pojęcie „nierzetelność” ma swoją definicję ustawową w art. 53 § 22. Odnosi się ona wprawdzie do „księgi”, czyli konkretnego rodzaju dokumentu, nie ma jednak żadnych racjonalnych przeciwwskazań do odnoszenia tej definicji nierzetelności także do innego rodzaju dokumentów, np. faktur (w art. 62 § 2 k.k.s.), tym bardziej że to samo pojęcie powinno być w obrębie całego aktu normatywnego, w którym występuje, jednolicie rozumiane, o ile z treści poszczególnych przepisów nie wynika wyraźnie coś innego.

Karnoskarbowa definicja nierzetelności zawarta w art. 53 § 22 k.k.s. jest bardzo prosta. Nierzetelność według niej oznacza niezgodność ze stanem rzeczywistym.

Z kolei Kodeks karny, który – jak wspomniano – również posługuje się pojęciem „nierzetelność” (w art. 297 § 1 i art. 303 § 1), nie zawiera ustawowej definicji tego pojęcia.

Powstaje zatem pytanie – czy na gruncie Kodeksu karnego możemy skorzystać z definicji karnoskarbowej. Żeby odpowiedzieć na to pytanie, musimy wpieryw zwrócić baczną uwagę na literalną treść przepisów art. 297 § 1 oraz art. 303 § 1 k.k.

W pierwszym z wymienionych przepisów występuje pojęcie dokumentu „poświad-

<sup>7</sup> Zob. A. Wąsek (red.), *Kodeks karny. Część szczególna*, t. II, komentarz do art. 222–316, Warszawa 2006, s. 1406; podobnie A. Zoll (red.), *Kodeks karny. Część szczególna. Komentarz*, t. II, Warszawa 2008, s. 758.

<sup>8</sup> A. Zoll (red.), *Kodeks*.

<sup>9</sup> W k.k. zob. art. 271 § 1, w k.k.s. zob. art. 67 § 1.

<sup>10</sup> W k.k. zob. art. 271 § 1, art. 273, w k.k.s. zob. art. 62 § 2, art. 66.

<sup>11</sup> W k.k. zob. art. 271, w k.k.s. zob. art. 61 § 1, art. 62 § 2.

<sup>12</sup> W k.k. zob. art. 272, w k.k.s. zob. art. 85 § 1, art. 97 § 1.

czającego nieprawdę albo nierzetelnego”. Ustawodawca rozróżnia zatem pojęcia „nieprawdziwość” oraz „nierzetelność”.

Powstaje pytanie o kryterium tego rozróżnienia. Podobne rozróżnienie pojawia się także w treści art. 303 § 1 k.k., w którym jest mowa o prowadzeniu dokumentacji działalności gospodarczej w sposób „nierzetelny lub niezgodny z prawdą”. Z kolei należy zwrócić uwagę, że w odniesieniu do oświadczenia, będącego wedle treści art. 297 § 1 k.k. drugim obok dokumentu przedmiotem czynności wykonawczej, przepis ten mówi tylko o oświadczeniu „nierzetelnym”, nie zaś – o niezgodnym z prawdą (nieprawdziwym).

Jeżeli przyjmiemy, że „prawda” oznacza rzeczywisty stan rzeczy, to niezgodność z prawdą oznacza z kolei niezgodność z rzeczywistym stanem rzeczy. Wydaje się to na tyle oczywiste, że nie potrzebuje bliższej definicji. Tej ostatniej wydaje się potrzebować pojęcie „nierzetelność”, albowiem według ujęć słownikowych może ono oznaczać m.in. niezgodność z prawdą<sup>13</sup>, a jeśli tak – to „nieprawdziwość” może być utożsamiana z „nierzetelnością”, co przy użyciu obu tych pojęć w treści przepisu prawa obok siebie w alternatywie rodzi poważny problem interpretacyjny (zakładając racjonalność ustawodawcy). Ponadto w niektórych słownikach określenie „nierzetelnie” jest opisywane jako „nie tak jak należy”<sup>14</sup>, co jest bardzo ogólne i niewystarczające z punktu widzenia standardów dokładnej typizacji w prawie karnym.

W Kodeksie karnym (jego „słowniczku” – art. 115 k.k.) nie znajdziemy jednak definicji nierzetelności. Taką definicję posiada natomiast – jak już była o tym mowa – Kodeks karny skarbowy, który pojęciem „nierzetelność” posługuje się m.in. w odniesieniu do ksiąg (zob. art. 61 k.k.s.), a także faktur (zob. art. 62 § 2 k.k.s.). Kodeks ten – jak wspomniano – w art. 53 § 22 (w karnoskarbowym „słowniczku”) definiuje „księgę nierzetelną” jako księgę prowadzoną „niezgodnie ze stanem rzeczywistym”. Krótko mówiąc, w ujęciu k.k.s. „nierzetelność” oznacza „niezgodność ze stanem rzeczywistym”, czyli „niezgodność z prawdą”. Kodeks ten dodatkowo wyróżnia pojęcie „wadliwość” księgi, stanowiąc, że księga „wadliwa” to księga prowadzona niezgodnie z przepisami prawa (zob. art. 53 § 23 k.k.s.).

Na gruncie Kodeksu karnego ze wskazanej karnoskarbowej definicji nierzetelności nie możemy jednak skorzystać przy wykładni art. 297 § 1 k.k., czy też art. 303 § 1 k.k. Jeżeli bowiem przyjąć, że „nierzetelny” to tyle, co „niezgodny z prawdą” (niezgodny z rzeczywistością), to wymienienie „nierzetelności” w alternatywie z „nieprawdziwością” (niezgodnością z prawdą) zaprzeczałoby tezie o racjonalności ustawodawcy, prowadząc do takiego rezultatu procesu wykładni przepisu karnego, przy którym miałyby się okazać, że pewna jego część jest zbędnym powtórzeniem innej.

Należy przy tym dodać, że podobnie jak Kodeks karny skarbowy ujmują pojęcie „nierzetelność” także pozakarne gałęzie prawa. Można tu wskazać art. 24 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>15</sup>, czy też art. 193 § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>16</sup>. Zawarte w tych przepisach definicje nierzetelności są w swej istocie analogiczne do przytoczonej wcześniej karnoskarbowej definicji nierzetelności

<sup>13</sup> Zob. A. Wujastyk, *Przestępstwa tzw. oszustw kredytowych w ustawie oraz praktyce prokuratorskiej i sądowej*, Warszawa 2011, s. 140.

<sup>14</sup> Tamże, s. 141.

<sup>15</sup> Dz.U. nr 121, poz. 591 ze zm.

<sup>16</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2005 r. nr 8, poz. 60 ze zm.

wyrażonej w art. 53 § 22 k.k.s. (przy pominięciu różnicy czysto stylistycznej – k.k.s. bowiem zawiera definicję nierzetelności, natomiast ustawa o rachunkowości i Ordynacja podatkowa – rzetelności; jest to jednak tylko stylistyczne odwrócenie konstrukcji, co do swej istoty przecież takich samych).

Tak więc pojęcie „nierzetelność” w odniesieniu do dokumentów – urzędów ewidencyjnych stosowanych w obrocie i działalności gospodarczej – jawi się jako jednolicie systemowo zdefiniowane wszędzie, poza Kodeksem karnym, gdzie – jak wspomniano – takiej definicji nierzetelności nie można przyjąć, albowiem jej zastosowanie do wykładni art. 297 § 1 k.k., czy też art. 303 § 1 k.k. doprowadzi interpretatora do wniosku, że pewna część tych przepisów (fragmenty alternatyw) staje się zbędnym powtórzeniem innego fragmentu, co przeczy założeniu racjonalności ustawodawcy. Stawia to w kłopotie zwłaszcza zwolenników koncepcji pełnej zależności znaczeniowej tych samych pojęć w obrębie całego systemu prawa. Przypomnijmy z problematyki ogólnej wykładni prawa karnego, że koncepcja pełnej zależności znaczeniowej (czy też jednolitości terminologicznej) postuluje, aby w ramach jednego systemu prawa dany termin miał jednakowe znaczenie. Na uzasadnienie tego postulatu używa się argumentów genetycznych, normatywnych oraz historycznych<sup>17</sup>, których wszakże bliższe przytoczenie nie jest w tym akurat miejscu konieczne.

Wracając zaś do rozumienia znaczenia pojęcia „nierzetelność” użytego w alternatywie do pojęcia „nieprawdziwość” (niezgodność z prawdą, czyli ze stanem rzeczywistym), warto zwrócić uwagę na koncepcję interpretacyjną autorstwa W. Wróbla<sup>18</sup>, która chociaż dotyczyła przepisu art. 9 § 1 nieobowiązującej już ustawy z 12 października 1994 r. o ochronie obrotu gospodarczego, to jednak wobec użycia identycznych sformułowań w art. 303 § 1 obecnego k.k. zachowuje nadal pełną aktualność.

Zdaniem wspomnianego autora, jeżeli na gruncie art. 303 § 1 k.k. znamię „nierzetelności” nie jest zbędnym powtórzeniem znamienia „niezgodności z prawdą”, co musi zakładać racjonalna interpretacja przepisu, to „nierzetelność” musi obejmować inne jeszcze kryteria oceny dokumentacji niż tylko jej zgodność ze stanem faktycznym. Autor ten doszedł do wniosku, że „zgodność z prawdą” stanowi kryterium oceny tych danych, które są w dokumentacji, natomiast „rzetelność” należy odnieść do wymaganego poziomu kompletności danych. Dokumentacja może być zatem uznana za nierzetelną, chociaż zawiera dane prawdziwe<sup>19</sup>. Przy takim ujęciu „nierzetelność” oznacza niepełne dane, w istocie rzeczy sprowadza się więc po prostu do zatajenia czegoś, w efekcie czego można uznać, że określona dokumentacja zawiera prawdę, lecz niepełną.

Z uznaniem patrząc na przytoczony przykład zręczności interpretacyjnej, trudno się jednak powstrzymać od przewrotnego i żartobliwego pytania – czy „połowa prawdy” to przypadkiem nie „całe kłamstwo”, oraz od całkiem już poważnego pytania – dlaczego ustawodawca w treści art. 303 § 1 k.k. posłużył się pojęciem „nierzetelność” ustawowo zdefiniowanym, i to w sposób jednolity w kilku ustawach, zamiast wyraźnie napisać, że chodzi o podawanie nieprawdy lub zatajenie prawdy w dokumentacji.

<sup>17</sup> Zob. S. Żółtek, *Prawo karne gospodarcze w aspekcie zasady subsydiarności*, Warszawa 2009, s. 312–313.

<sup>18</sup> W. Wróbel, *Przestępstwo nierzetelnego prowadzenia dokumentacji działalności gospodarczej*, „Przegląd Sądowy” 1995, nr 7–8, s. 37.

<sup>19</sup> Tamże.

Powyższe uwagi dotyczą tak samo przepisu art. 297 § 1 k.k. *De lege lata* zatem należy podzielić pogląd, według którego dokument nierzetelny w rozumieniu art. 297 § 1 k.k. jest dokumentem autentycznym (o ile jest wydany przez uprawnionego i w odpowiedniej formie), w którym pominięto niektóre dane lub w którym zostały zawarte informacje „sugerujące stan inny, niż istniejący w rzeczywistości”<sup>20</sup>.

Przedmiotem czynności wykonawczej w świetle treści art. 297 § 1 k.k. oprócz podrobionego, przerobionego, poświadczającego nieprawdę albo nierzetelnego dokumentu może być także nierzetelne pisemne oświadczenie dotyczące okoliczności o istotnym znaczeniu dla uzyskania wymienionego w tym przepisie wsparcia finansowego, instrumentu płatniczego lub zamówienia.

O ile w przypadku dokumentu przepis wyraźnie odróżnia dokument „poświadczający nieprawdę” od „nierzetelnego”, o tyle gdy chodzi o oświadczenie – użyte zostało w stosunku do niego wyłącznie określenie „nierzetelne” (nie zaś „nieprawdziwe”, czy też „stwierdzające nieprawdę”). Biorąc pod uwagę powyższe rozważania na temat różniczenia pojęć: „nierzetelność” oraz „niezgodność z prawdą” w odniesieniu do dokumentu (a także dokumentacji – na gruncie art. 303 § 1 k.k.) oraz akceptując wyrażony w literaturze postulat interpretacyjny, aby w obrębie jednego aktu prawnego te same pojęcia posiadały jednakowe znaczenie (gdyż w przeciwnym razie konieczne jest zaznaczenie w ustawie ich odmiennej interpretacji, czego Kodeks karny nie czyni)<sup>21</sup>, należy zgodzić się z poglądem, że „nierzetelne pisemne oświadczenie” w rozumieniu art. 297 § 1 k.k. to takie oświadczenie, które pomija niektóre informacje lub sugeruje treści nieprawdziwe, nie zawiera zaś informacji nieprawdziwych<sup>22</sup>.

Nie sposób wszakże nie zauważyć, że taka interpretacja, zgodna – jak się wydaje – z literalną treścią omawianego przepisu i zasadą racjonalności ustawodawcy, może jednak budzić wątpliwości natury kryminalnopolitycznej, wyrażające się w pytaniu – dlaczego przedkładanie oświadczeń zawierających nieprawdziwe dane w celu uzyskania np. kredytu lub zamówienia publicznego ma pozostawać poza zakresem kryminalizacji.

*De lege ferenda* należałoby postulować, aby ustawodawca uznał tożsamość pojęć „niezgodność z prawdą” oraz „nierzetelność” i dał temu wyraz poprzez odpowiednią zmianę treści przepisu art. 297 § 1 k.k. oraz art. 303 § 1 k.k. Polegałaby ona w takim razie na usunięciu znamienia „nierzetelności” z treści tych przepisów, a ponadto – gdy chodzi o art. 297 § 1 k.k. – na zastąpieniu określenia „nierzetelne pisemne oświadczenie” sformułowaniem „nieprawdziwe pisemne oświadczenie”.

Przy okazji, jak sądzę, warto byłoby uporządkować także terminologię k.k.s. Jak wspomniano, występuje w nim pojęcie „nierzetelność” ustawowo zdefiniowane w taki sposób, że oznacza ono niezgodność ze „stanem rzeczywistym” (czyli w istocie – z prawdą).

Jednocześnie jednak w tym samym Kodeksie występują znamiona podania w deklaracji, oświadczeniu lub informacji podsumowującej nieprawdy lub zatajenia prawdy (art. 56 § 1–3, art. 80a § 1) oraz złożenia nieprawdziwej informacji podatkowej (art. 80 § 3). Brak alternatywy pomiędzy „nieprawdziwością” a „nierzetelnością”, tak jak to jest

<sup>20</sup> A. Wujastyk, *Przestępstwa*, s. 147.

<sup>21</sup> Tamże, s. 146.

<sup>22</sup> Tamże, s. 147.

np. w art. 303 § 1 k.k., nie zmusza nas na gruncie k.k.s. do dokonywania tak subtelnych zabiegów interpretacyjnych jak te, które opisano wyżej na gruncie k.k.

Jak się wydaje, ustawodawca w k.k.s. w odniesieniu do ksiąg i faktur posłużył się pojęciem „nierzetelność” w celu zsynchronizowania znamion odpowiednich typów czynów z aparaturą pojęciową Ordynacji podatkowej, która także posługuje się tym pojęciem. Powstaje jednak pytanie o sens utrzymywania w k.k.s. pojęcia „nierzetelność”, skoro tożsamy z nim pojęcie „nieprawdziwość” (niezgodność ze stanem rzeczywistym) jest kompatybilne z terminologią Ordynacji podatkowej. Jeżeli w myśl Ordynacji podatkowej „nierzetelność” oznacza tyle, co niezgodność z prawdą, to zastąpienie w k.k.s. „nierzetelności” „nieprawdziwością” (obejmującą podawanie nieprawdy lub zatajenie prawdy) niczego nie zmienia merytorycznie. Natomiast rezultatem proponowanych w niniejszym opracowaniu zabiegów byłoby ujednoczenie terminologii w omawianej kwestii w obrębie całego prawa karnego *sensu largo*.