

Maciej Szwarczyk

Prawo karne skarbowe i jego pozycja w systemie prawa

Studia Iuridica Lublinensia 1, 167-175

2003

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, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach
dozwolonego użytku.

MACIEJ SZWARCZYK

Prawo karne skarbowe i jego pozycja w systemie prawa

Fiscal criminal law and its position in the law system

Prawo karne skarbowe od początku jego kształtowania uznawane było za swoistą gałąź prawa. Owa „swoistość” stanowiła wynik tego, że wyrastało ono z dwu odrębnych dziedzin prawa, to jest karnego oraz skarbowego, współcześnie nazywanego prawem finansowym. Związek z tymi dwoma dziedzinami prawa podkreśla niewątpliwie sama nazwa „prawo karne skarbowe”. Uogólniając należy powiedzieć, że prawo karne skarbowe wyodrębniło się z potrzeby zapewnienia ochrony karnoprawnej dochodom finansowym państwa.

Jak wskazują A. Bieniek-Kosikowska i C. Kosikowski, prawo skarbowe w początkach swojego funkcjonowania nakładało na poszczególne podmioty gospodarcze pewne ciężary wobec państwa. Przybierały one postać albo danin, czyli zachowań o charakterze pozytywnym wobec państwa, albo polegały na zaniechaniu pewnych czynności, które były zastrzegane na rzecz państwa – w formie monopolu albo ceł. Uchylanie się od tych obciążeń godziło w dochody skarbowe. Zachowania takie zagrożone były początkowo sankcjami skarbowymi, o charakterze administracyjnym, zawartymi w prawie skarbowym. Przybierały one formę przymusowego wykonania świadczenia. Z czasem sankcje finansowe zaczęły być wzmacniane przez sankcje o charakterze karnoprawnym. Miało to na celu z jednej strony „urealnienie” ochrony norm prawa skarbowego poprzez wprowadzenie dodatkowej formy odpowiedzialności o szczególnym karnym charakterze, z drugiej strony – co wymaga podkreślenia – w lepszy i skuteczniejszy sposób zabezpieczać miało interesy finansowe Skarbu Państwa.¹

¹ A. Bieniek-Kosikowska, C. Kosikowski, *Prawo karne skarbowe czy prawo karne finansowe*, „Nowe Prawo” 1967, nr 12, s. 1585; por. M. Mazurkiewicz, *Odpowiedzialność finansowa za naruszenie dyscypliny budżetowej w PRL*, Wrocław 1968, s. 48 i n.

Współcześnie nie budzi wątpliwości fakt, że prawo karne skarbowe zostało ukształtowane na styku praw karnego i finansowego. Wynika to z faktu, że podstawą odpowiedzialności karnej jest naruszenie określonego przez normy prawa finansowego nakazu lub zakazu. Należy przy tym powiedzieć, że dla zaistnienia takiej odpowiedzialności konieczne jest istnienie „pierwotnej” normy prawa finansowego oraz skorelowanej z nią normy prawa karnego skarbowego, posiadającej charakter „wtórny”. W związku z tym należy wyrazić pogląd, że prawo karne skarbowe, stanowiąc swoistą syntezę tych dwóch rodzajów norm, realizuje karnoprawną ochronę norm prawa finansowego.

Zgodzić należy się z twierdzeniem Z. Siwika, że istota i funkcje prawa karnego skarbowego niewątpliwie są związane z systemem prawa finansowego, żadne z nich zaś nie może funkcjonować w oderwaniu od siebie. Wynika to chociażby z tego, że zakres penalizacji prawa karnego skarbowego jest każdorazowo uzależniony od aktualnego stanu prawa finansowego. Dowodzi tego analiza rozwiązań poszczególnych aktów normatywnych regulujących prawo karne skarbowe. Powstanie, istnienie i rozwój prawa karnego skarbowego były i są ściśle związane z rozwojem i zakresem regulacji prawa skarbowego (finansowego).²

W rozważaniach ogólnych należy zwrócić również uwagę na fakt, że sama nazwa tej dziedziny prawa podkreśla istniejący związek wspomnianych już dwóch dziedzin prawa. Dokonując analizy językowej, możemy wskazać, że składa się ona z dwu członów: „prawo karne” z dookreśleniem „skarbowe”. Jak wskazuje się w literaturze, nazwa „prawo karne skarbowe” stanowi relikwyt dawnego stanu prawnego, datującego się od pierwszej ustawy karnej skarbowej z 1926 roku.³ Sam termin „prawo skarbowe” funkcjonował w Polsce do 1950 roku. Posługiwano się nim dla oznaczenia zespołu norm prawnych regulujących gospodarkę finansową państwa i innych związków publiczno-prawnych. W związku z tym, geneza terminu „prawo karne skarbowe” wiąże się z funkcjonowaniem prawa skarbowego.⁴

W literaturze używane było również pojęcie „skarbowości”. Tym mianem w tradycji polskiego prawa określano działalność państwa w zakresie gromadzenia i wydatkowania środków pieniężnych, co składało się na pojęcie finansów publicznych, stąd też całokształt regulacji prawnych w zakresie działalności państwa w tej dziedzinie nazywano prawem skarbowym.⁵

² Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993, s. 10 i n.

³ *Ibid.*, s. 11.

⁴ Por. M. Weralski, *Instytucje prawno-finansowe a prawo finansowe*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. 1, pod red. M. Weralskiego, Wyd. Ossolineum, 1982, s. 31 i n.; zob. także C. Kosikowski, *Prawo finansowe*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, pod red. E. Ruśkowskiego, Warszawa 2000, s. 31 i n.; B. Brzeziński, W. Matuszewski, W. Morawski, A. Oleśńska, *Prawo finansów publicznych*, Toruń 1999, s. 26 i n.

⁵ Por. E. Strasburger, *Prawo skarbowe Polski*, s. 4.

Po 1950 r. termin „prawo skarbowe” został zastąpiony pojęciem „prawo finansowe”. W piśmiennictwie z zakresu prawa finansowego „prawo skarbowe” jest określane jako zespół norm regulujących gospodarkę budżetową i pozabudżetową, państwową i samorządową, ze szczególnym uwzględnieniem jej strony dochodowej i przy wąskim zakresie regulowania strony wydatkowej. W opracowaniach współczesnych wskazuje się, że prawo skarbowe składało się głównie z norm regulujących źródła dochodów budżetowych oraz z zasad wydatkowania środków budżetowych. Zajmowało się ponadto planowaniem i wykonywaniem budżetu. Obejmowało ono swoim zakresem takie obszary finansów publicznych jak podatki, opłaty i cła, monopole fiskalne, unormowania w zakresie wewnętrznego kredytu publicznego, poszczególne wydatki budżetowe, jak również regulacje prawne dotyczące planowania budżetu i jego wykonania. Jednocześnie, aby ta sfera funkcjonowania państwa nie była narażana na uszczerbek, a w szczególności dla wzmocnienia i urealnienia ochrony norm prawa skarbowego, zostały one wzmocnione przez przepisy przewidujące sankcje prawnokarne. Zgodzić się należy z poglądem K. Borkowskiego, w myśl którego „jest rzeczą zupełnie zrozumiałą, że przeciwko wszelkim przejawom przestępczości skarbowej państwo musi występować z całą stanowczością, musi bronić się przed wszelkimi próbami dezorganizacji swego skarbowego porządku prawnego. Bronią państwa w tym względzie są normy karne”. Ustawodawstwo karne skarbowe powstało ze względu na potrzeby państwa, w celu ochrony jego interesów finansowych.⁶

Próba zdefiniowania prawa karnego skarbowego, jak też określenie jego cech, nie może się obyć bez zaprezentowania różnych poglądów na ten temat w ujęciu historycznym. Wynika to z faktu zmieniania się zakresu regulacji karnoskarbowej począwszy od 1926 r., a więc uchwalenia pierwszej polskiej ustawy karnej skarbowej, po obecnie obowiązujący kodeks karny skarbowy z 1999 roku. Uwagi te, w zamierzeniu autora, nie mają się ograniczać tylko do ukazania poglądów poszczególnych autorów, lecz mają stanowić punkt wyjścia do opracowania samodzielnej definicji prawa karnego skarbowego i wykazania jego cech.

Ze względów systemowych i dla zachowania jasności prezentowanych poglądów będą one przedstawione w porządku chronologicznym, a jednocześnie z podziałem na te wyrażane w ramach opracowań, poświęconych prawu karnemu skarbowemu oraz prawu karnemu materialnemu.

Jedno z pierwszych określeń prawa karnego skarbowego oraz jego cechy podali J. Podczaski, S. Śliwiński. Według nich materialne prawo karne skarbowe należy do dziedziny prawa karnego w ogólności. Odróżnia się od prawa karnego powszechnego tym, że ze względu na specyficzne w dziedzinie skarbowości (dziś finansów lub prawa finansowego) potrzeby zawiera pewne

⁶ Por. K. Borkowski, *Prawo karne skarbowe*, Kraków 1951, s. 6.

odstępstwa od postanowień prawa powszechnego (karnego), względnie tym, że wprowadza do swej dziedziny pewne instytucje nieznanne prawu karnemu powszechnemu.⁷

Według E. Sommersteina, prawo karne skarbowe stoi na straży wykonywania ustaw skarbowych, czuwa nad ścisłym odprowadzaniem przez obywatela należności skarbowych mających zasilić Skarb Państwa. Odchylenia przepisów powszechnego prawa karnego (w stosunku do prawa karnego skarbowego [przyp. aut. – M. Sz.]) wynikają bądź z istoty przestępstwa skarbowego, bądź też z zasadniczego celu prawa karnego skarbowego, jakim jest zabezpieczenie dochodu skarbowego. Zadaniem przepisów prawa karnego skarbowego jest doprowadzenie do zadośćuczynienia materialnego dla Skarbu Państwa. Według autora, z treści art. 2 u.k.s. (przepis ten stanowił, że zawarte w powszechnych ustawach karnych ogólne przepisy prawa karnego materialnego mają o tyle zastosowanie do przestępstw karanych, według niniejszej ustawy, o ile ta nie stanowi inaczej) wynika zasada, że prawo karne skarbowe stanowi integralną część powszechnego prawa karnego, a nie administracyjnego.⁸

Szersze spojrzenie na istotę prawa karnego skarbowego zaprezentował L. Hartmann w swoim podręczniku poświęconym prawu karnemu skarbowemu. Wyjaśniał on nie tylko samo pojęcie tej dziedziny prawa, ale również wskazywał przyczynę jego powstania, którą wywodził z zasady suwerenności państwa.

Jego zdaniem, państwo korzystając ze swojej suwerenności, wydaje dla osiągnięcia swych celów i zadań państwowych szczegółowe przepisy prawne normujące pobór danin publicznych, podatków pośrednich, opłat celnych i wywozowych, statuuje zakazy przywozu, wywozu i przewozu towarów, wprowadza instytucje monopoli i wyłączności państwowych, a także na podstawie szczegółowych i poszczególnych ustaw skarbowych w tym przedmiocie wydawanych ściśle określa, w jaki sposób i jak dalece władza skarbowa dla osiągnięcia i urzeczywistnienia oraz zabezpieczenia celów skarbowych ma prawo wkraczać w sferę prywatnoprawną jednostek i społeczności. Autor dzieli prawo karne skarbowe na podmiotowe i przedmiotowe. Jego zdaniem, prawo karne skarbowe w znaczeniu podmiotowym jest to prawo państwa do karania naruszeń przepisów w przedmiocie opłat, podatków, patentów, monopoli i wyłączności państwowych. Podmiotem tego prawa jest państwo, uprawnione do poboru podatków, ceł i danin oraz do stanowienia o monopolach i wyłącznościach państwowych i wykonywania ich, a jednocześnie ma uprawnienia do ścigania przestępstw w ogóle. W znaczeniu przedmiotowym prawo karne skarbowe oznacza ogół norm, które zapewniają państwu urze-

⁷ Por. J. Podczaski, S. Śliwiński, *Ustawa karna skarbowa z komentarzem z 2.08.1926 r.*, Warszawa 1926, s. 13.

⁸ Zob. E. Sommerstein, *Ustawa karna skarbowa*, Warszawa 1927, s. 3.

czywistnienie prawa karnego skarbowego w znaczeniu podmiotowym. Są to więc normy, na podstawie których karze podlegają przestępstwa polegające na naruszeniu przepisów w przedmiocie opłat, podatków, patentów, monopoli i wyłączności państwowych, które wyliczone zostały w art. 1 u.k.s. Wskazując na cechy prawa karnego skarbowego, L. Hartmann podkreśla, że należy ono do prawa publicznego, gdyż ma na celu ochronę interesu państwa. Ponadto jest to prawo bezwzględnie obowiązujące (*ius cogens*), gdyż ogranicza swobodne działanie stron z uwagi na interes publiczny. Interes państwa nie pozwala bowiem na żadne wyjątki o charakterze dyspozytywnym.⁹

Zbliżony pogląd na istotę prawa karnego skarbowego prezentował W. Czechowicz. Państwo korzystając ze swojej mocy zwierzchniej, wydaje przepisy prawne określające wysokość podatków i innych opłat, dzięki czemu zdobywa środki materialne potrzebne do pokrycia wydatków związanych z osiągnięciem swych zadań. Przepisy te zawierają nakazy i zakazy, do których obywatele muszą się zastosować pod groźbą pociągnięcia ich do odpowiedzialności za naruszenie tych zakazów lub nakazów. Takie prawo państwa nazywa autor prawem karnym skarbowym. Prawo to jest zaliczane do prawa specjalnego i ma charakter powszechnie obowiązujący. Dokonuje on również podziału prawa karnego skarbowego na prawo karne skarbowe w znaczeniu podmiotowym oraz przedmiotowym. W znaczeniu podmiotowym prawo karne skarbowe jest uprawnieniem państwa do karania za naruszenie przepisów wydanych w sprawach podatków i opłat, patentów akcyzowych i monopoli państwowych. Prawo karne skarbowe w znaczeniu przedmiotowym to ogół norm prawnych, według których podlegają karze przestępstwa będące naruszeniem przepisów wskazanych w definicji podmiotowej.¹⁰

W jednym z pierwszych opracowań powojennych dotyczących prawa karnego – autorstwa K. Borkowskiego – czytamy, że prawo karne skarbowe nie ma bytu samodzielnego. Jego funkcjonowanie jest bowiem ściśle związane z systemem prawa skarbowego. Naruszenia tego prawa noszą miano przestępczości skarbowej. Do ochrony interesów państwa w zakresie skarbowym prawo karne powszechne jest niewystarczające, z uwagi na ogólność jego regulacji. Dlatego też funkcjonuje w systemie prawa – prawo karne skarbowe, które autor określa jako ogół norm prawnych, według których ulegają ukaraniu przestępstwa polegające na naruszeniu przepisów prawa skarbowego. Stąd też, zadaniem prawa karnego skarbowego jest ochrona istniejącego w prawie skarbowym porządku prawnego przed wszystkimi czynami szkodliwymi dla tego porządku. Dokonując umiejscowienia prawa karnego skarbowego w systemie prawa, K. Borkowski stwierdza, że należy

⁹ Zob. L. Hartmann, *System prawa karnego skarbowego*, Lwów 1930, s. 1 i n.

¹⁰ Zob. W. Czechowicz, *Zarys prawa karnego skarbowego*, Warszawa 1932, s. 5 i n.

ono do prawa publicznego (*ius publicum*), zaś w stosunku do prawa karnego powszechnego prawo karne skarbowe jest prawem szczególnym (*ius speciale*), gdyż obejmuje swoją treścią tylko mały wycinek działalności przestępczej, jaką stanowi przestępczość skarbowa.¹¹

J. Bafia, definiując prawo karne skarbowe i określając jego relację w stosunku do prawa karnego powszechnego, wyrażał pogląd, że prawo karne skarbowe to zespół norm prawnych ujętych w ustawie karnej skarbowej, według których ukaraniu podlegają sprawcy przestępstw i wykroczeń godzących w finansowy porządek prawny. Wskazywał on, że prawo karne skarbowe jest dziedziną prawa karnego powszechnego, jednakże wykazuje ono w porównaniu z nim różnice polegające na: odrębności przedmiotu ochrony, odrębności szeregu instytucji kształtujących zasady odpowiedzialności i postępowania karnego oraz organów prowadzących postępowanie oraz w całościowym ujęciu tej dziedziny prawa w jednym akcie prawnym, jakim jest u.k.s.¹²

Według F. Prusaka i W. Świdy, prawo karne skarbowe jest działem prawa, który za pomocą różnych środków określonych w ustawie ma za zadanie walczyć z czynami społecznie niebezpiecznymi dla interesów finansowych państwa. Autorzy ci podkreślali, że jest ono rodzajem prawa karnego, gdyż ustala odpowiedzialność karną.¹³

Z. Siwik twierdzi, że prawo karne skarbowe jest zbiorem norm regulujących zwalczanie przestępstw i wykroczeń skarbowych (polegających na naruszeniu przepisów prawa finansowego) za pomocą kar i innych środków oddziaływania. Jest to zbiór przepisów określających, jakie czyny społecznie niebezpieczne są przestępstwami i wykroczeniami skarbowymi, jakie stosuje się zasady odpowiedzialności za te czyny, jakie kary i inne środki grożą za ich popełnienie, jak wygląda postępowanie przed organami ścigania i wymiaru sprawiedliwości oraz jak należy wykonywać prawomocne orzeczenia karne. Autor ten wyraża pogląd, że prawo karne skarbowe (a nie sama ustawa karna skarbowa) stanowi część prawa karnego powszechnego *sensu largo* jako jego wyspecjalizowana dziedzina. Stanowiąc szczególny dział prawa karnego powszechnego, prawo karne skarbowe przejmuje od niego szereg wspólnych instytucji, jednakże posiada odrębności przejawiające się: w swoistości przedmiotu ochrony, którym jest porządek finansowy państwa, w odmienności instytucji materialnoprawnych i procesowych oraz w ujęciu tego działu prawa w ramach jednego, kompleksowego aktu normatywnego (do 1999 r. była to ustawa karna skarbowa, obecnie kodeks karny skarbowy).¹⁴

¹¹ Por. K. Borkowski, *op. cit.*, s. 3 i n.

¹² Por. J. Bafia, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 1980, s. 6 i n.

¹³ Por. F. Prusak, W. Świda, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 1989, s. 3.

¹⁴ Zob. Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Lexpol, Wrocław 1993, s. 8 i n.

F. Prusak określa prawo karne skarbowe jako wyspecjalizowaną dyscyplinę prawa ukształtowaną na pograniczu prawa karnego, prawa finansowego i prawa administracyjnego. Jego zadaniem jest zabezpieczenie respektowania nakazów i zakazów prawa finansowego w drodze stosowania środków karnych (niezależnie od sankcji finansowych). Prawo to obejmuje również – jego zdaniem – wyspecjalizowane działy prawa finansowego, administracyjnego, dewizowego, celnego i podatkowego.¹⁵

Przechodząc do poglądów wyrażanych przez autorów zajmujących się prawem karnym, należy powiedzieć, że zajmują się oni prawem karnym skarbowym przy dokonywaniu podziałów teoretycznych prawa karnego powszechnego.

Według W. Woltera, prawo karne skarbowe odznacza się specyficznymi cechami. Co do swojej treści jest ono prawem karnym administracyjnym, które za pomocą kar z tytułu przestępstw administracyjnych chroni swoje dochody. Jego zdaniem, „należycie zaopatrzone Skarb Państwa” jest uzasadnieniem dla konieczności posługiwania się znaczną represją karną.¹⁶

Zdaniem S. Śliwińskiego, prawo karne skarbowe stanowi konsekwencję obowiązywania norm prawa skarbowego (finansowego). Prawo karne skarbowe jest zbiorem przepisów, które dotyczą czynów zabronionych pod groźbą kary – z dziedziny podatkowej – monopoli państwowych. Stanowi część prawa karnego powszechnego, chociaż zawiera pewne zmiany i odchylenia od zasad ogólnych. Jest to prawo karne szczególne, które często odwołuje się do części ogólnej prawa karnego powszechnego, wprowadzając pewne odmienności od jego zasad oraz swoiste rodzaje przestępstw.¹⁷

I. Andrejew zalicza prawo karne skarbowe do wyspecjalizowanych dziedzin prawa karnego. Dotyczy ono bowiem czynów uznanych za przestępne ze względu na to, że uszczuplają dochody Skarbu Państwa lub naruszają ustalony tryb obrotu środkami pieniężnymi i innymi wartościami. Dziedzinę tę wyróżniają: specyfika przestępstw i odrębności w zakresie zasad odpowiedzialności oraz karania.¹⁸

Również K. Buchała zalicza prawo karne skarbowe do specyficznych, wyodrębnionych gałęzi prawa karnego szeroko rozumianego. Jego wyodrębnienie w odrębną kodyfikację – obejmującą normy zaliczane do prawa karnego materialnego, procesowego oraz wykonawczego – zostało podyktowane zmodyfikowanymi zasadami odpowiedzialności, rodzajami kar, właściwością organów powołanych do ścigania oraz modyfikacjami w zakresie postępowania karnego.¹⁹

¹⁵ Por. F. Prusak, *Ustawa karna skarbowa z komentarzem*, Wyd. Prawnicze, Warszawa 1995, s. 9.

¹⁶ Por. W. Wolter, *Zarys systemu prawa karnego*, Kraków 1933.

¹⁷ S. Śliwiński, *Prawo karne materialne*, Warszawa 1946, s. 9.

¹⁸ Zob. I. Andrejew, *Polskie prawo karne*, Warszawa 1980, s. 22.

¹⁹ K. Buchała, *Prawo karne materialne*, PWN, Warszawa 1980, s. 32.

W. Świda umieszcza prawo karne skarbowe w ramach jednego z działów prawa karnego materialnego. Kryterium wyróżnienia stanowi odmienny charakter czynów karalnych, kar za nie grożących i zasad odpowiedzialności. Odmienny charakter przestępstw skarbowych wynika, jego zdaniem, z faktu naruszenia przez obywateli specjalnego porządku prawnego, jakim jest sfera podatków, ceł oraz obrót dewizowy.²⁰

Według A. Marka, prawo karne skarbowe jest wyodrębnione ze względów przedmiotowych, gdyż dotyczy spraw związanych z naruszeniem interesu Skarbu Państwa. Normuje ono orzekanie kar i środków karnych za przestępstwa i wykroczenia skarbowe, a także postępowanie w tych sprawach.²¹

Reasumując poglądy wypowiedziane zarówno w opracowaniach z zakresu prawa karnego skarbowego, jak i prawa karnego materialnego (pomijam w tym opracowaniu stosunek doktryny prawa finansowego do prawa karnego skarbowego), należy stwierdzić, że we wszystkich z nich wskazuje się na jeden element wspólny, jakim jest specyficzny, szczególnie charakter regulacji karnoskarbowej. Specyfika ta wywodzi się z konieczności zastosowania ochrony karnoprawnej dochodów Skarbu Państwa. Jednocześnie sięgając swoimi korzeniami do powszechnego prawa karnego, prawo karne skarbowe posiada charakterystyczne tylko dla niego rozwiązania.

Prawo karne skarbowe jest – moim zdaniem – działem prawa posiadającym specyficzną, odrębną pozycję. W ramach tej „odrębności” jest jednak nierozzerwalnie związane z prawem finansowym i prawem karnym, w szczególności z aktualnymi w danym momencie ich regulacjami.

Powiązanie z prawem finansowym wyraża się między innymi tym, że konstrukcja znamion poszczególnych typów czynów zabronionych jest wyrazem obowiązujących regulacji prawnofinansowych. Wyrazem tego jest posługiwanie się dyspozycjami blankietowymi w budowie części szczególnej przepisów (odesłanie w ramach art. 53 k.k.s do odpowiednich regulacji prawa finansowego). Na gruncie postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe związek ten wyraża się w tym, że uczestniczyć w nim mogą finansowe organy dochodzenia.

Związek prawa karnego skarbowego z prawem karnym powszechnym polega między innymi na tym, że normy prawa karnego skarbowego stanowią w pewnym sensie powtórzenie przepisów kodeksu karnego, z zaznaczeniem, że odnoszą się do przestępstw i wykroczeń skarbowych. Należy wskazać, że łączność tę wyraża oparcie zasad odpowiedzialności na podobnych zasadach, posługiwanie się zbliżonym katalogiem środków penalnych czy też posługiwanie się recepcją przepisów prawa karnego powszechnego, natomiast w zakresie postępowania oparcie go na przepisach kodeksu postępowania karnego, z zachowaniem specyfiki odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

²⁰ Zob. W. Świda, *Prawo karne*, Warszawa 1982, s. 15 i n.

²¹ A. Marek, *Prawo karne*, Wyd. C. H. Beck, Warszawa 2000, s. 10.

Stanowiąc jednak wyspecjalizowaną w stosunku do powszechnego prawa karnego dziedzinę prawa, prawo karne skarbowe posiada odrębności. Tradycyjnie polegają one na: swoistym przedmiocie ochrony, kompleksowości regulacji, tj. zamieszczeniu w jednym akcie prawnym norm materialnych, procesowych i wykonawczych, jak również na posługiwaniu się specyficznymi instytucjami, między innymi związanymi z zaniechaniem ukarania sprawcy, interwencją czy instytucją odpowiedzialności posiłkowej.

Podejmując próbę zdefiniowania, czym jest prawo karne skarbowe, można powiedzieć, że jest to zespół norm prawnych stanowiących syntezę norm prawa karnego i prawa finansowego, za pomocą których ustawodawca określa katalog czynów zabronionych, będących przestępstwami skarbowymi i wykroczeniami skarbowymi, katalog środków reakcji prawnej, jakie mogą być stosowane w związku z ich popełnieniem oraz określających zasady odpowiedzialności za te czyny, jak również odrębności w zakresie postępowania karnego i wykonawczego.

SUMMARY

In the article the author discusses the concept of the fiscal criminal law and its position in the law system. The author focuses his attention on the fact that the fiscal criminal law from the moment of its creation has been considered to be a unique branch of law, which had its roots in the criminal law and in the fiscal law (financial law). The author stresses the fact that the functions and nature of the fiscal criminal law are closely connected with the system of financial law. Views concerning the fiscal criminal law, which have been presented in the criminal law doctrine since the inter-war period until today, are presented in the paper. In the conclusion of the article the author makes an attempt at defining the fiscal criminal law and shows its important features, which are conclusive in considering it to be a unique branch of criminal law.