

# Kamil Frąckowiak, Michał Kurzyński

---

## Zasada ustalania pojedynczej stawki diennej kary grzywny w kontekście odpowiedzialności posiłkowej (subsydialnej) w prawie karnym skarbowym

---

Studia Prawnoustrojowe nr 15, 95-106

---

2012

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.

**Kamil Frąckowiak**

**Michał Kurzyński**

Katedra Prawa Karnego Materialnego

Wydział Prawa i Administracji UWM

## **Zasada ustalania pojedynczej stawki dziennej kary grzywny w kontekście odpowiedzialności posiłkowej (subsydiarnej) w prawie karnym skarbowym**

### **Uwagi ogólne**

Odpowiedzialność subsydiarna (posiłkowa) jest szczególną postacią odpowiedzialności o charakterze majątkowym, charakterystyczną dla prawa karnego skarbowego<sup>1</sup>. Odpowiedzialność posiłkową uregulowano w art. 24 § 1–4 i art. 25 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy<sup>2</sup> (dalej k.k.s.).

Jak zauważa się w doktrynie, odpowiedzialność subsydiarna stanowi ciekawy przykład regulacji mającej na celu pociągnięcie do odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe osoby innej niż jego sprawca<sup>3</sup>. O specyfice tej instytucji świadczy przede wszystkim odstępstwo od fundamentalnej w prawie karnym zasady odpowiedzialności sprawcy za popełnione przezeń przestępstwo, a także możliwość zastosowania jej do osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> W. Kotowski, B. Kurzepa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 155; L. Wilk, *Szczególne cechy odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia podatkowe*, Katowice 2006, s. 247; A. Światłowski, *Podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej w znowelizowanym kodeksie karnym skarbowym (cz. I)*, „Radca Prawny” 2006, nr 2, s. 42; H. Skwarczyński, *Odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2006, nr 6, s. 13.

<sup>2</sup> Dz.U. z 2007 r., nr 109, poz. 756 ze zm.

<sup>3</sup> A. Kisiel, *Odpowiedzialność posiłkowa na gruncie przepisów kodeksu karnego skarbowego*, [w:] L. Bogunia (red.), *Nowa kodyfikacja prawa karnego*, t. XIV, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2003, nr 2561, s. 257.

<sup>4</sup> Ibidem, s. 257–258; W. Daszkiewicz, *Węzłowe zagadnienia procedury karnej*, „Studia Iuridica” 1997, t. 33, Warszawa, s. 57; G. Skowronek, *Szczególne strony postępowania w sprawach karnych skarbowych*, „Prokuratura i Prawo” 2005, nr 7–8, s. 164.

Celem tej regulacji jest zabezpieczenie interesu finansowego państwa (lub jednostki samorządu terytorialnego) poprzez poszerzenie kręgu podmiotów odpowiedzialnych majątkowo. W założeniu ma to pozwolić na zwiększenie skuteczności egzekucji zasądzonej grzywny lub równowartości pieniężnej przedmiotów podlegających przepadkowi. Motywem wprowadzenia omawianej instytucji do kodeksu karnego skarbowego, przy jednoczesnym jej braku w kodeksie karnym, wydaje się być przeświadczenie ustawodawcy, że tak ważne dobro jak interes finansowy państwa jest narażone na szczególne niebezpieczeństwo uszczuplenia i dlatego zasługuje na szczególną ochronę<sup>5</sup>.

Podkreśla się, że w przypadku przestępstw skarbowych niebezpieczeństwo niewykonania orzeczonych „środków represji ekonomicznej” jest wyższe niż w wypadku pozostałych przestępstw<sup>6</sup>. Dlatego też ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie odpowiedzialności posiłkowej jako swoistej reakcji prawnej na wypadek niewypłacalności sprawcy przestępstwa skarbowego.

### **Zarys historyczny odpowiedzialności subsydiarnej w polskim prawie karnym**

W polskim prawie karnym skarbowym instytucja odpowiedzialności subsydiarnej ma długą tradycję. Obecnie obowiązujący kodeks karny skarbowy z 1999 r. jest już kolejną, siódmą regulacją ustawową, lecz pierwszą rangi kodeksowej, w której występuje odpowiedzialność posiłkowa<sup>7</sup>. Choć już w ustawie karnej skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r.<sup>8</sup> odnaleźć można elementy odpowiedzialności posiłkowej, to dopiero dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 3 listopada 1936 r. – Prawo karne skarbowe<sup>9</sup> mówi o niej wprost.

Odpowiedzialność posiłkową za wykroczenia godzące w integralność lasów i upraw polnych przewidywała ustawa z dnia 14 kwietnia 1937 r. o szkodnictwie leśnym i polnym<sup>10</sup> (uchylona dopiero w 1972 r.) – za grzywny, nawiązki i koszty postępowania nieściągalne od pastucha skazanego za przestępstwo wypasu lub przegonu zwierzęcia lub drobiu odpowiedzialność ponosił posiadacz zwierzęcia lub drobiu.

Inny rodzaj odpowiedzialności karnej z powodu cudzego czynu to odpowiedzialność zastępcza za czyn nieletniego, który nie podlegał karze. Ten rodzaj odpowiedzialności występował po raz ostatni w ustawie karnej skarbo-

<sup>5</sup> A. Kisiel, op. cit., s. 270–271.

<sup>6</sup> L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 116.

<sup>7</sup> A. Kisiel, op. cit., s. 258.

<sup>8</sup> Dz.U. nr 105, poz. 609.

<sup>9</sup> Dz.U. nr 84, poz. 581.

<sup>10</sup> Dz.U. nr 30, poz. 224 z późn. zm.

wej z dnia 13 kwietnia 1960 r.<sup>11</sup> Odpowiedzialność zastępczą ponosiła osoba, pod której opieką lub faktycznym nadzorem pozostawał nieletni. Osoba ta była obciążana obowiązkiem uiszczenia kwoty odpowiadającej grzywnie, którą należałoby wymierzyć sprawcy dorosłemu, który dopuściłby się takiego samego przestępstwa jak nieletni.

Kolejny rodzaj odpowiedzialności karnej osób, które nie były oskarżonymi w procesie, to odpowiedzialność z tytułu solidarnego obowiązku uiszczenia kary majątkowej z ustawy z dnia 13 lipca 1939 r. o porozumieniach kartelowych<sup>12</sup>. Miała ona polegać na solidarnej odpowiedzialności reprezentantów osoby prawnej za grzywny orzeczone przeciwko tej osobie<sup>13</sup>. Należy jednakże nadmienić, iż przedmiotowa ustawa nigdy nie była stosowana – weszła bowiem w życie w dniu 20 października 1939 r., a po II wojnie światowej w wyniku zmian ustrojowych stała się nieaktualna.

Każdy z wymienionych rodzajów odpowiedzialności posiłkowej wynika z innych przesłanek aksjologicznych. W przypadku prawa karnego skarbowego uzasadnieniem odpowiedzialności posiłkowej jest fakt, że dany podmiot odniósł lub mógł odnieść korzyść z popełnionego przez inną osobę przestępstwa. Odpowiedzialność zastępcza jest odpowiedzialnością za brak nadzoru (odpowiednik art. 427 k.c.). Z kolei odpowiedzialność solidarna uzasadniana jest tym, że choć podmiotem przestępstwa była osoba prawna, to jednak działania lub zaniechania dopuszczali się jej reprezentanci, choć odpowiedzialności podlegać mieli także ci reprezentanci, którzy nie zawinili<sup>14</sup>.

## Odpowiedzialność subsydiarna w prawie karnym skarbowym

Odpowiedzialność subsydiarna jako instytucja prawa karnego skarbowego polega na przrzuceniu odpowiedzialności za wykonanie kary majątkowej na osobę niewinną z punktu widzenia tego prawa. Osoba pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej nie ma bezpośredniego związku z popełnieniem przestępstwa skarbowego, lecz obciąża ją odpowiedzialność majątkowa wyłączenie ze względu na istnienie po jej stronie winy w zakresie wyboru czy nadzoru<sup>15</sup>.

Osoba trzecia pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej (*extraneus*) pozostaje w szczególnym stosunku prawnym ze sprawcą przestępstwa skarbowego. O stosunku prawnym pomiędzy dwoma podmiotami można mówić

<sup>11</sup> Dz.U. nr 21, poz. 123 z późn. zm.

<sup>12</sup> Dz.U. nr 63, poz. 148.

<sup>13</sup> W. Daszkiewicz, op. cit., s. 58.

<sup>14</sup> Ibidem, s. 60–62; W. Kotowski, B. Kurzępa, op. cit., s. 155.

<sup>15</sup> W. Kotowski, B. Kurzępa, op. cit., s. 155.

w takich sytuacjach, gdy ze względu na jakąś obowiązującą normę prawną dotyczącą tych podmiotów przedmiotem obowiązku jednego z nich jest jakieś określone zachowanie wobec drugiego, np. spełnienie czynów związanych z podległością kompetencji, czy też świadczenie na rzecz drugiego<sup>16</sup>.

Zgodnie z art. 24 § 1 k.k.s. za karę grzywny wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego czyni się w całości lub w części odpowiedzialną posiłkowo osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, jeżeli sprawcą czynu jest zastępca tego podmiotu prowadzący jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze, a zastępowany podmiot odniósł albo mógł odnieść z popełnionego przestępstwa skarbowego jakąkolwiek korzyść majątkową. Z kolei § 2 tego przepisu stanowi, iż przepis § 1 stosuje się odpowiednio do ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku przedmiotów.

Definicja korzyści majątkowej znajduje się w słowniczku wyrażeń ustawowych w art. 53 § 13 k.k.s. Obejmuje ona zwiększenie aktywów lub zmniejszenie pasywów majątkowych dla siebie, innej osoby fizycznej, osoby prawnej, jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, zorganizowanej grupy lub związku mającego na celu popełnienie przestępstwa skarbowego, wykroczenia skarbowego, przestępstwa lub wykroczenia. Tak więc chodzi nie tylko o przedmioty uzyskane z przestępstwa, lecz również ich surogaty, tj. wszystko, co zostało uzyskane w zamian tej korzyści albo wskutek naprawienia szkody (art. 406 k.c.), a także pożytki, które stanowiły normalny dochód z rzeczy lub prawa (art. 52 i 54 k.c.)<sup>17</sup>.

Odpowiedzialność posiłkową nakłada się w wyroku skazującym, zawierającym orzeczenie o wymierzeniu kary grzywny lub środka karnego ściągnięcia równowartości przypadku (art. 163 k.k.s.). Odpowiedzialność posiłkowa – jak już na wstępie wspomniano – może być nałożona nie tylko na osobę fizyczną, lecz także na osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, przy czym konieczne jest istnienie powiązania pomiędzy podmiotem odpowiedzialnym posiłkowo a sprawcą przestępstwa skarbowego. Dodatkowo konieczne jest odniesienie przez ten podmiot korzyści majątkowej albo chociaż możliwość odniesienia takiej korzyści. Jak podkreśla się w doktrynie, nie ma znaczenia, czy podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej miał świadomość tego, że odnosi (może odnieść) korzyść majątkową z przestępstwa popełnianego przez sprawcę działającego jako jego zastępca. Tak więc przesłanką odpowiedzialności posiłkowej nie jest wina w rozumieniu karnoprawnym<sup>18</sup>.

<sup>16</sup> A. Pochrzaszcz, *Odpowiedzialność posiłkowa*, cz. I, „Monitor Prawa Celnego i Podatkowego” 2000, nr 4, s. 1.

<sup>17</sup> A. Kisiel, op. cit., s. 262.

<sup>18</sup> A. Świątłowski, op. cit., cz. I, s. 42–43.

Przytoczoną wyżej definicję materialną podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, wynikającą z art. 24 § 1 k.k.s., należy uzupełnić o definicję formalną, zawartą w słowniczku wyrażeń ustawowych. Przepis art. 53 § 40 k.k.s. stanowi, iż podmiotem pociągniętym do odpowiedzialności posiłkowej jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, którą organ prowadzący postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe wezwał do udziału w tym charakterze.

Charakteryzując odpowiedzialność posiłkową, należy również odwołać się do treści art. 184 § 1 k.k.s., który stanowi, że podmiot odpowiedzialny posiłkowo uiszcza wymierzoną karę grzywny, jeżeli skazany nie zapłaci jej w terminie i zostanie stwierdzone, że nie można jej ściągnąć w drodze egzekucji. Taka konstrukcja wskazuje jednoznacznie, że odpowiedzialność posiłkowa ma charakter subsydiarny, bowiem obowiązek uiszczenia przez podmiot odpowiedzialny posiłkowo wymierzonej kary grzywny aktualizuje się dopiero wówczas, gdy zostanie ustalone, że nie zostanie ona uiszczona lub ściągnięta od skazanego<sup>19</sup>.

Subsydiarność odpowiedzialności posiłkowej wynika również z przepisu art. 184 § 2 k.k.s. stanowiącego, że jeżeli wymierzona kara grzywny została uiszczona lub ściągnięta od skazanego w drodze egzekucji tylko w części, to zmniejsza się odpowiedzialność posiłkową w sposób odpowiadający stosunkowi kwoty zapłaconej do wysokości orzeczonej grzywny.

W sytuacji, gdy sprawca czynu prowadzi jednocześnie sprawy kilku podmiotów lub jest ich zastępcą, a dokonane przestępstwo skarbowe przynosi korzyść majątkową im wszystkim, wówczas możliwe jest nałożenie odpowiedzialności posiłkowej związanej z tym samym czynem na kilka podmiotów. Będą one odpowiadać solidarnie, chyba że sąd orzeknie inaczej, uwzględniając okoliczności sprawy i osiągnięte korzyści majątkowe (art. 24 § 4 k.k.s.).

Przepis art. 25 k.k.s. wymienia wyjątki od zasady nakładania odpowiedzialności posiłkowej, mimo istnienia przesłanek faktycznych do jej realizacji. Na mocy art. 25 § 1 k.k.s. nie można uczynić odpowiedzialnej posiłkowo państwowej jednostki budżetowej. Zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych<sup>20</sup>, jednostkami budżetowymi są takie jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. To wyłączenie odpowiedzialności jest zrozumiałe, bowiem środki jednostki budżetowej są środkami budżetowymi, a w rezulta-

<sup>19</sup> R. Kubacki, *Odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym*, „Przegląd Podatkowy” 2001, nr 12, s. 54; L. Wilk, *Szczególne cechy odpowiedzialności...*, s. 253.

<sup>20</sup> Dz.U. nr 249, poz. 2104 z późn. zm.

cie nałożenia na taką jednostkę odpowiedzialności posiłkowej zachodziłby „transfer pieniędzy z jednej kieszeni do drugiej”<sup>21</sup>.

Stosownie do art. 25 § 2 k.k.s. odpowiedzialność posiłkowa nie obciąża spadku, a zatem nie jest długiem spadkowym. Oznacza to, że odpowiedzialność posiłkowa wygasa wraz ze śmiercią osoby odpowiedzialnej posiłkowo. Jest to przejaw indywidualnego charakteru odpowiedzialności posiłkowej<sup>22</sup>.

Jak słusznie zauważa H. Skwarczyński, ustawodawca nie odniósł się do przypadku, gdy podmiotem odpowiedzialnym posiłkowo jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna bez osobowości prawnej. O spadku można bowiem mówić wyłącznie w odniesieniu do osoby fizycznej. „Brak regulacji ustawowej w tym względzie wydaje się oznaczać, że zakończenie funkcjonowania odpowiedzialnej posiłkowo struktury zbiorowej, nie będącej osobą fizyczną, nie powoduje wygaśnięcia odpowiedzialności posiłkowej i kwota należna do uregulowania z tytułu odpowiedzialności posiłkowej będzie umieszczana po stronie pasywów i traktowana jako dług pozostający po określonym podmiocie, który będzie dzielił los innych obciążeń finansowych podmiotu nie będącego osobą fizyczną”<sup>23</sup>.

W zależności od rodzaju kończącego byt podmiotu zróżnicowana będzie możliwość zaspokojenia roszczeń Skarbu Państwa z tytułu odpowiedzialności posiłkowej. Zdaniem L. Wilka, ograniczenie przewidziane w art. 25 § 2 k.k.s. nie obejmuje innych poza spadkami form przejmowania pasywów podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, a więc przykładowo przekształceń kapitałowych podmiotów zbiorowych<sup>24</sup>.

Z kolei zgodnie z przepisem art. 25 § 3 k.k.s. odpowiedzialność posiłkowa nie wygasa:

- 1) w razie śmierci sprawcy skazanego po uprawomocnieniu się orzeczenia;
- 2) jeżeli kary grzywny lub środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów nie wykonano z powodu nieobecności skazanego w kraju.

Z powyższej regulacji wywnioskować można *a contrario*, że odpowiedzialność posiłkowa wygasa podobnie jak obowiązek wykonania kary – w przypadku śmierci skazanego (sprawcy), jeśli zgon nastąpił przed uprawomocnieniem się wyroku skazującego<sup>25</sup>.

Z istoty odpowiedzialności posiłkowej wynika, że ta sama osoba nie może jednocześnie występować w sprawie w charakterze oskarżonego i podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Natomiast nie jest wykluczo-

<sup>21</sup> H. Skwarczyński, op. cit., s. 13; L. Wilk, *Szczególne cechy odpowiedzialności...*, s. 254.

<sup>22</sup> H. Skwarczyński, op. cit., s. 15.

<sup>23</sup> Ibidem.

<sup>24</sup> L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, op. cit., s. 124.

<sup>25</sup> H. Skwarczyński, op. cit., s. 15; R. Kubacki, op. cit., s. 54; E. Marcjoniak, *Odpowiedzialność posiłkowa osób trzecich w prawie karnym skarbowym*, „Doradztwo Podatkowe” 2001, nr 10, s. 34–35.

ne, iż dana osoba początkowo będzie występować w charakterze podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, a następnie jako oskarżona zostanie pociągnięta do odpowiedzialności karnej. Można zatem przyjąć, iż w przypadku współsprawstwa uniewinnienie jednego ze współoskarżonych, a skazanie drugiego daje możliwość nałożenia odpowiedzialności subsydiarnej na osobę uniewinnioną<sup>26</sup>.

## Podstawy odpowiedzialności subsydiarnej

Nałożenie odpowiedzialności posiłkowej uzależnione jest od zaistnienia określonego związku pomiędzy sprawcą i jego czynem a odpowiedzialnym posiłkowo. Ustawodawca przyjął, że sprawcą czynu zabronionego musi być zastępca podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, prowadzący jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze (art. 24 § 1 k.k.s.). Wyrażenie „w jakimkolwiek innym charakterze” oznacza, że podane wyliczenie jest przykładowe i nie jest zamkniętym katalogiem możliwych relacji łączących sprawcę z podmiotem odpowiedzialnym posiłkowo. Działanie w roli zastępcy odnosi się więc także do przedstawicieli ustawowych, czyli osób posiadających umocowanie do działania w cudzym imieniu (art. 96 k.c.), przymuszających zlecenie, którzy na podstawie umowy dokonują czynności na rzecz zleceniodawcy (art. 734 k.c.), agentów (art. 758 k.c.), komisantów (art. 765 k.c.) oraz do prowadzących cudze sprawy bez zlecenia (art. 752 k.c.)<sup>27</sup>.

Zdaniem T. Grzegorzcyka, zastępowany podmiot musi mieć świadomość zastępstwa, a zatem nie można nakładać odpowiedzialności posiłkowej na podmiot, który zastępowany był przez sprawcę bez swojej wiedzy i aprobaty, co wyłącza *negotiorum gestio* z kręgu podmiotów, które mogą ponosić odpowiedzialność posiłkową<sup>28</sup>. F. Prusak stwierdza, że „działanie w interesie innej osoby nie oznacza wcale działania z jej upoważnienia”<sup>29</sup>.

W doktrynie podnosi się, że instytucja odpowiedzialności posiłkowej oparta jest na elementach zasady ryzyka, co zbliża ją do instytucji cywilistycznych. Odpowiedzialność posiłkowa nie jest karą ani środkiem karnym. Jest to rodzaj odpowiedzialności majątkowej, akcesoryjnej i osobistej osób trzecich, ponoszona obok, a nie zamiast sprawcy. Osoba trzecia może ponieść tylko konsekwencje majątkowe, nigdy zaś naruszające jej wolność<sup>30</sup>. Przyj-

<sup>26</sup> G. Skowronek, op. cit., s. 168.

<sup>27</sup> H. Skwarczyński, op. cit., s. 14.

<sup>28</sup> T. Grzegorzcyk, *Odpowiedzialność posiłkowa w obecnym prawie karnym skarbowym i w przyszłej u.k.s.*, „Palestra” 1997, nr 1–2, s. 124.

<sup>29</sup> F. Prusak, op. cit. t. 1, s. 358.

<sup>30</sup> G. Skowronek, op. cit., s. 163.



muje się, że podstawę konstrukcji instytucji odpowiedzialności posiłkowej stanowi wina w ujęciu cywilistycznym<sup>31</sup>. Odpowiedzialność posiłkowa może być – zdaniem T. Grzegorzcyka – nałożona jedynie wtedy, gdy osobie zastępowanej można zarzucić winę w wyborze (*culpa in eligendo*) lub w zakresie nadzoru (*culpa in custodiendo*), co wyklucza nałożenie odpowiedzialności na podmiot zastępowany przez przedstawiciela ustawowego, gdyż w takiej sytuacji zastępowany nie miał ani prawa wyboru, ani nadzoru<sup>32</sup>. Odmienny pogląd wyraża R. Stefański<sup>33</sup>.

Obowiązkiem posługującego się kimś innym w wykonywaniu jakiejś czynności jest powierzenie wykonania jej osobie odpowiedniej, która by przez to nie wyrządziła szkody. Jeśli ją wyrządzi (zaistnieje przestępstwo skarbowe) rodzi się domniemanie, że była to osoba nieodpowiednia, a więc niemająca kwalifikacji i że powierzający (*extraneus*) wbrew swojemu obowiązkowi ostrożności wybrał taką właśnie osobę. Wina polega zatem na wyborze dokonanym rozmyślnie lub z niedbalstwa. To, czy była to tzw. *culpa lata* (grube niedbalstwo), czy też mamy do czynienia z tzw. *culpa levis* (lżejsze niedbalstwo), na tym etapie nie ma znaczenia. Właśnie samo zaistnienie takiej winy mocodawcy staje się podstawową przesłanką do pociągnięcia do odpowiedzialności posiłkowej. Domniemanie winy w wyborze powoduje jak gdyby przerzucenie ciężaru dowodu, bowiem organ dochodzeniowy ma obowiązek ustalić tylko związek przyczynowy między wyborem osoby sprawcy a korzyścią majątkową, jaka powstała przez to, że sprawca (pełnomocnik) dopuścił się przestępstwa skarbowego. Natomiast organ musi wykazać, że powstanie korzyści powstało (nastąpiło) wyłącznie przy wykonywaniu powierzonej czynności, nie zaś przy sposobności jej wykonywania. Stąd też pomiędzy korzyścią a wykonaniem czynności musi zaistnieć konieczny związek przyczynowy, a nie tylko przypadkowy. *Extraneus* może bronić się tym, że dokonał wyboru z całą starannością, jednakże nie uwolni się od odpowiedzialności posiłkowej nawet wtedy, gdy wykaże, iż wybór innego podmiotu także doprowadziłby do przestępstwa, bowiem nie jest istotne, czy zastępowany miał świadomość uzyskania (możliwość uzyskania) owej korzyści, ani też czy korzyść ta oznaczała uszczerbek finansowy Skarbu Państwa (np. doszło tylko do narażenia na uszczerplenie cła, podatku czy opłaty skarbowej lub czyn przybrał postać usiłowania)<sup>34</sup>.

L. Wilk zauważa (za H. Skwarczyńskim), że wysuwane w literaturze analogie do cywilistycznych konstrukcji winy w wyborze lub w nadzorze należy traktować raczej jako poszukiwanie podbudowy teoretycznej dla instytucji odpowiedzialności posiłkowej, a nie jako rzeczywistą przesłankę, któ-

<sup>31</sup> F. Prusak, op. cit., s. 354.

<sup>32</sup> T. Grzegorzcyk, op. cit., s. 24–25.

<sup>33</sup> R. Stefański, *Zwrot korzyści majątkowej uzyskanej z przestępstwa skarbowego innej osoby w Kodeksie karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo” 2001, nr 1, s. 39.

<sup>34</sup> A. Pochrząszcz, op. cit., cz 1, s. 4.

ra musi być spełniona dla przypisania tej odpowiedzialności. Wina wyboru lub nadzoru jest jakby domniemana po stronie odpowiedzialnego posiłkowo i nie wymaga stwierdzenia i udowodnienia<sup>35</sup>.

Reasumując należy wskazać warunki konieczne, które muszą zaistnieć, by odpowiedzialny posiłkowo mógł wystąpić w procesie:

- 1) sprawca został skazany za przestępstwo skarbowe,
- 2) czynu tego dopuścił się w związku z załatwieniem cudzej sprawy,
- 3) mocodawca (zastępowany) odniósł lub mógł odnieść korzyść majątkową,
- 4) zaistniał związek przyczynowy pomiędzy korzyścią a źródłem jej powstania<sup>36</sup>.

Jak podnosi się w doktrynie, jeśli zastępowany przez sprawcę podmiot odniósł z przestępstwa skarbowego korzyść majątkową lub też mógł ją odnieść, to nawet jeżeli nie zawinił w wyborze lub nadzorze, wydaje się słuszne aby poniósł ryzyko, na jakie jego działalność prowadzona przez zastępcę wystawia Skarb Państwa, jednostkę samorządu terytorialnego lub inny uprawniony podmiot<sup>37</sup>.

### **Zasada ustalania pojedynczej stawki dziennej kary grzywny w kontekście odpowiedzialności subsydiarnej**

Konstrukcja odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym jest – jak wskazywano powyżej – dowodem na przenikanie się idei i rozwiązań karnoprawnych i cywilnoprawnych. Jest to pośrednio wynik ogólniejszej tendencji do przenikania się sfer prawa prywatnego i publicznego, co skutkuje zacieraniem się granic podziału na poszczególne gałęzie prawa.

Po przeanalizowaniu przesłanek związanych ze stosowaniem odpowiedzialności posiłkowej podmiotów, uzasadniony może wydać się postulat o rozdzieleniu sytuacji finansowej sprawcy czynu od osoby odpowiedzialnej posiłkowo. Rozważając zasadność danego postulatu, należy wziąć pod uwagę obecną sytuację prawną, w której wielokrotnie wysokość pojedynczej stawki dziennej, którą sąd ustala w związku z zastosowaniem kary grzywny wobec sprawcy czynu, może podlegać sztuczemu zawyżeniu w związku z sytuacją finansową podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo.

Pojedyncza stawka dzienna uwzględniająca sytuację podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej może ulec zawyżeniu, przez co sprawcy czynu sąd wymierzy karę w kwocie wyższej, niż miałyby to miejsce w sytuacji, gdy sąd nie uwzględniłby podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo. Należy uwzględnić w powyższych rozważaniach założenia zawarte w art. 24 § 3 k.k.s.,

<sup>35</sup> L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, op. cit., s. 119.

<sup>36</sup> A. Pochrząszcz, op. cit., cz 1, s. 1.

<sup>37</sup> L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, op. cit., s. 118.

w myśl których w przypadku odpowiedzialności posiłkowej liczba nałożonych stawek dziennych nie ulega zmianie – zmianie ulega jedynie wysokość pojedynczej stawki dziennej kary grzywny<sup>38</sup>.

Autorzy postulatu nie negują ogólnych założeń związanych z zasadnością stosowania odpowiedzialności posiłkowej, jednakże sygnalizują możliwość wadliwego stosowania założeń art. 24 § 3 k.k.s. pod kątem zasad wynikających z istoty kary – w niniejszym przypadku kary grzywny. Pogląd uznaje się za zasadny w kontekście podobieństwa odpowiedzialności posiłkowej do zasad stosowanych w prawie karnym powszechnym, gdzie jest mowa o odpowiedzialności osobistej zarówno sprawcy, jak i podmiotu. Dlatego też, uznając sankcyjny charakter odpowiedzialności posiłkowej oraz zasad związanych ze zmianami w ustalaniu pojedynczej stawki dziennej, należy uwzględnić założenia związane ze stosowaniem kary (*sensu largo*) wobec sprawcy czynu.

Kara jest planowaną dozą dolegliwości, przewidzianą w przepisie prawnokarnym, będącą ujemnym typem reakcji ze strony państwa na zwiniony czyn zabroniony przez prawo karne, w tym także prawo karne skarbowe, konkretyzowana w wyroku skazującym wydanym przez niezawisły sąd, o charakterze celowym – ukierunkowana na uczynienie zadość sprawiedliwości i osiągnięcie celów społecznie użytecznych w zakresie prewencji i kompensacji szkód wyrządzonych czynem zabronionym<sup>39</sup>.

Kara kryminalna posiada szereg cech odróżniających ją od innych kar spotykanych w życiu społecznym (porządkowych, dyscyplinarnych, pedagogicznych itp.). Przede wszystkim kara za przestępstwo wymierzana jest w imieniu państwa przez specjalnie do tego powołane organy – sądy, w specjalnym, regulowanym przez prawo procesowe postępowaniu, w którym zagwarantowane są prawa osoby oskarżonej i zapewniona jest bezstronność.

Wymierzenie kar stanowi realizację wymiaru sprawiedliwości, który Konstytucja RP powierza sądom (art. 175), wyposażając je w przymiot niezawisłości w zakresie orzekania (art. 178). Oznacza to fundamentalną dla współczesnego prawa zasadę, że tylko sądy uprawnione są do wymierzania kar za przestępstwo<sup>40</sup>.

„Niechaj kary będą umiarkowane i proporcjonalne do deliktów, niechaj kara śmierci będzie wymierzana jedynie tym, którzy winni są morderstwa i niechaj kaźnie, owo zgorszenie ludzkości, zostaną zniesione” – w ten sposób w 1789 r. pojawiło się stanowisko w tzw. Kajetanach Skarg francuskich filozofów<sup>41</sup>. Ówczesne powstające teorie na temat kary czy samego prawa karnego miały istotny wpływ na budowę przepisów karnych w kodeksach państw całej ówczesnej Europy, a także na polskie przepisy karne zawarte

<sup>38</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, op. cit., s. 34–36.

<sup>39</sup> V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe*, Toruń 2005, s. 114.

<sup>40</sup> W. Wróbel, A. Zoll, *Polskie prawo karne. Część ogólna*, Kraków 2010, s. 32.

<sup>41</sup> M. Foucault, *Nadzorować i karać*, Warszawa 1998, s. 71.

w Prawie Kodeksu Karzącego dla Królestwa Polskiego z 1818 r.<sup>42</sup> W latach późniejszych miały też wpływ na inne, powstałe już w niepodległej Polsce, akty prawne, w tym na uchwaloną w 1926 r. ustawę karną skarbową.

W rozważaniach na temat teorii kary nie sposób pominąć myśli filozoficznej Immanuela Kanta, który w *Krytyce praktycznego rozumu* zwrócił uwagę na ścisły związek pomiędzy prawem a moralnością<sup>43</sup>. Uznając potrzebę wolności człowieka w jego decyzjach, wyróżnił sferę wolności wewnętrznej oraz sferę wolności zewnętrznej. Wskazał, że każdy człowiek powinien się kierować wolną wolą, pamiętając o tym, że sfera wolności zewnętrznej ograniczona jest wolnością innych ludzi, czyli przejawia się w zbiorze zasad dotyczących ogółu społeczności<sup>44</sup>. Jednocześnie uznał wolność wewnętrzną za wartość absolutną, pochodzącą od Boga, a zatem niepodlegającą żadnym ograniczeniom. W obrębie relacji ludzkich wskazał na zasadę powszechności oraz tzw. imperatyw kategoryczny, czyli bezwarunkowy nakaz moralny<sup>45</sup>. Kant był zwolennikiem wolnościowego zbioru norm, dlatego też twierdził, że tylko stosowanie kar proporcjonalnych (dostosowanych swym ciężarem do indywidualnego przypadku) jest usprawiedliwione. Był zdecydowanym przeciwnikiem celowościowego ujęcia kary, argumentując to przedmiotowym podejściem do człowieka, a także nie uznawał zasadności funkcji prewencyjnej, stwierdzając, że kara jest tylko wtedy sprawiedliwa, jeżeli wypływa z poczucia obowiązku. Nie ma być uzasadniana potrzebą odwetu ani jakkolwiek korzyścią, gdyż takie podejście przeczy nakazowi rozumu, wskazuje na brak uszanowania dla wolności i godności sprawcy czynu zabronionego.

Odmienne zdanie wyraził inny myśliciel tego okresu, Georg Wilhelm Fryderyk Hegel. Jego teoria odwetu dialektycznego miała przede wszystkim ukazać istotę kary, czyli jej związek z przestępstwem. Hegel uznawał przestępstwo za skierowany przeciwko społeczeństwu wyraz egoistycznej woli jednostki. Dlatego też kara za ten czyn winna być uzewnętrznieniem woli społeczeństwa wobec takiego zachowania się sprawcy, a państwo ma stać na straży gwarancji wykazywania społecznej woli ukarania sprawcy przestępstwa. W związku z tym indywidualny czyn sprawcy, skierowany przeciwko społeczeństwu i normom w nim obowiązującym, nie może zaważać nad dobrem ogółu, czyli wskazywać na słuszność tzw. negacji prawa, czego przejawem ma być zastosowanie kary. Hegel podobnie jak Kant uważał, że sprawca jako istota rozumna powinna godzić się na poniesienie kary zgodnie z zasadą powszechności, czyli być następstwem popełnianego przestępstwa<sup>46</sup>. Jednocześnie przestrzegał przed zbyt pochopnym stosowaniem kary, nie uznawał zasadności karania za czyny przypadkowe, nie dające się przewidzieć. Apelo-

<sup>42</sup> J. Migdał, *Prawo Kodeksu Karzącego dla Królestwa Polskiego*, Gdańsk 2006, s. 5.

<sup>43</sup> J. Warylewski, *Kara. Podstawy filozoficzne i historyczne*, Gdańsk 2007, s. 41.

<sup>44</sup> I. Kant, *Metaphysische Anfangsgrunde der Rechtslehre*, Königsberg 1797.

<sup>45</sup> I. Kant, *Uzasadnienie metafizyki moralności*, Warszawa 1853.

<sup>46</sup> G.W.F. Hegel, *Zasady filozofii prawa*, Warszawa 1969.

wał o dogłębną analizę czynu, by kara stosowana była tylko w przypadku działań celowych i świadomych.

Daje się zauważyć, że teorie te, niejednokrotnie poddawane silnym wpływom teologicznym, na przestrzeni lat wielokrotnie ulegały modyfikacjom, dostosowując się do aktualnie panujących trendów filozoficznych, ujmujących ówczesne relacje społeczne oraz rozwój świadomości obywatelskiej<sup>47</sup>. Jako przykład można tu przytoczyć choćby twierdzenie wybitnego polskiego karnisty Juliusza Makarewicza: „Kara z istoty swej jest odpłatą i niczem innym”<sup>48</sup>. Uregulowanie zawarte w przepisie art. 24 § 3 k.k.s. jest niejako osłabieniem tejże zasady, albowiem sprawca przestępstwa skarbowego odczuwa dolegliwość kary grzywny również w odniesieniu do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, ściślej zaś do sytuacji majątkowej tego podmiotu. Takie rozwiązanie może spowodować, iż wymierzona kara grzywny będzie zbyt dolegliwa (surowa) za popełnione przez sprawcę przestępstwo skarbowe.

## Summary

### ***The principle of establishing a single rate per day of fine in the context of the auxiliary (subsidiary) responsibility in fiscal criminal law***

Keywords: fiscal penal law, subsidiary responsibility.

In this article the authors discuss the institution of the subsidiary responsibility as a particular form of financial responsibility – distinctive for the fiscal criminal law. Such design is a reliable proof for mixing of ideas and solutions between criminal law and civil law. While analyzing the conditions associated with the use of subsidiary responsibility the authors formulate a suggestion for the divestiture of the financial situation of the culprit from the financial situation of the subsidiary entity.

Considering whether the postulate should be taken into account is the current legal situation in which the value of a single fine rate sentenced by the Court against the culprit – may be increased in relation to the financial situation of subsidiary entity.

For a culprit a single daily rate of fine taking into account also the situation of the subsidiary entity may cause a legal situation, where Court imposes a penalty of greater amount than it would have been in a situation where the Court would ignore the financial situation of a subsidiary entity. The view is considered reasonable considering personal responsibility from the general criminal law – both the culprit and the entity.

<sup>47</sup> T. Kaczmarek, *Utylitaryzm karania. Prewencja szczególna*, [w:] *Rozważania o przestępstwie i karze. Wybór prac z okresu 40-lecia naukowej twórczości*, Warszawa 2006, s. 430.

<sup>48</sup> J. Makarewicz, *Prawo karne ogólne*, Kraków 1914, s. 14.