

KODEKS KARNY SKARBOWY

Komentarz

redakcja naukowa Igor Zgoliński

Violetta Konarska-Wrzosek, Tomasz Oczkowski
Jerzy Skorupka, Igor Zgoliński

KOMENTARZE

KODEKS KARNY SKARBOWY

Komentarz

redakcja naukowa Igor Zgoliński

Violetta Konarska-Wrzosek, Tomasz Oczkowski

Jerzy Skorupka, Igor Zgoliński

KOMENTARZE

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Stan prawny na 20 listopada 2017 r.

Recenzja

Prof. dr hab. Mirosława Melezini

Wydawca

Monika Pawłowska

Redaktor prowadzący

Joanna Tchorek

Opracowanie redakcyjne i łamanie

Violet Design Wioletta Kowalska

Poszczególne części komentarza opracowali:

Violetta Konarska-Wrzosek – Wprowadzenie do ustawy, tytuł I dział I rozdz. 1, 3;
tytuł III dział I rozdz. 21, 22, dział II rozdz. 23, 24

Tomasz Oczkowski – tytuł I dział I rozdz. 4, 5; dział II rozdz. 6 (art. 75a–84), 7, 8;
tytuł II dział II rozdz. 15

Jerzy Skorupka – tytuł II dział I rozdz. 11–14; dział III; dział IV rozdz. 18, dział V,
dział VI rozdz. 19, 20

Igor Zgoliński – Przedmowa, tytuł I dział I rozdz. 2; dział II rozdz. 6 (art. 54–75), 9;
tytuł II dział II rozdz. 16; dział IV rozdz. 17

© Copyright by

Wolters Kluwer Polska SA, 2018

ISBN 978-83-8124-000-0

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 19

e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	7
Przedmowa	13
Wprowadzenie do ustawy	15

Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy

Tytuł I. Przepisy wstępne	21
Dział I. Część ogólna	22
Rozdział 1. Przepisy wstępne	23
Rozdział 2. Zaniechanie ukarania sprawcy	104
Rozdział 3. Przepisy wstępne	144
Rozdział 4. Wykroczenia skarbowe	259
Rozdział 5. Objasnienie wyrazow ustawowych	272
Dział II. Część szczególna	347
Rozdział 6. Przepisy wstępne i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiazkom podatkowym i rozliczeniom z tytulu dotacji lub subwencji	347
Rozdział 7. Przepisy wstępne i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiazkom celnym oraz zasadom obrotu z zagranicą towarami i uslugami	550
Rozdział 8. Przepisy wstępne i wykroczenia skarbowe przeciwko obrotowi dewizowemu	571
Rozdział 9. Przepisy wstępne i wykroczenia skarbowe przeciwko organizacji gier hazardowych	592
Rozdział 10 (uchylony)	

Tytuł II. Postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe	
i wykroczenia skarbowe	635
Dział I. Przepisy wstępne	636
Rozdział 11. Przepisy ogólne	636
Rozdział 12. Strony i ich procesowi przedstawiciele	706
Rozdział 13. Zatrzymanie rzeczy. Zabezpieczenie majątkowe	828
Rozdział 14. Właściwość organów postępowania przygotowawczego	841
Dział II. Pociągnięcie do odpowiedzialności za zgodą sprawcy	856
Rozdział 15. Postępowanie mandatowe	856
Rozdział 16. Zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności	875
Oddział 1. Przebieg negocjacji	876
Oddział 2. Zezwolenie	910
Dział III. Postępowanie przygotowawcze	918
Dział IV. Postępowanie przed sądem	960
Rozdział 17. Postępowanie przed sądem pierwszej instancji	960
Rozdział 18. Postępowanie odwoławcze i nadzwyczajne środki zaskarżenia	981
Dział V. Postępowanie nakazowe	994
Dział VI. Postępowanie w stosunku do nieobecnych	1001
Rozdział 19. Przesłanki	1001
Rozdział 20. Przebieg postępowania	1004
Tytuł III. Postępowanie wykonawcze w sprawach	
o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe	1009
Dział I. Część ogólna	1011
Rozdział 21. Zakres obowiązywania	1011
Rozdział 22. Postępowanie	1013
Dział II. Część szczególna	1023
Rozdział 23. Wykonywanie kar	1023
Rozdział 24. Wykonywanie środków karnych	1039
Literatura	1045
Orzecznictwo	1061
Autorzy	1073

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

- dyrektywa 2006/112/WE – dyrektywa 2006/112/WE z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L 347, s. 1 ze zm.)
- dyrektywa 2011/16/WE – dyrektywa Rady 2011/16/WE z 15.02.2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz.Urz. UE 64, s. 1 ze zm.)
- EKPC – [europejska] Konwencja o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności sporządzona w Rzymie 4.11.1950 r. (Dz.U. z 1993 r. poz. 284 ze zm. i uzup.)
- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)
- k.k. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks karny (Dz.U. z 2016 r. poz. 1137 ze zm.)
- k.k.s. – ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2016 r. poz. 2137 ze zm.)
- k.k.w. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks karny wykonawczy (Dz.U. z 2017 r. poz. 665 ze zm.)
- k.p.a. – ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1257)
- k.p.c. – ustawa z 17.11.1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U. z 2016 r. poz. 1822 ze zm.)
- k.p.k. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1904)

- k.p.w. – ustawa z 24.08.2001 r. – Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia (Dz.U. z 2016 r. poz. 1713 ze zm.)
- k.r.o. – ustawa z 25.02.1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz.U. z 2017 r. poz. 682)
- k.w. – ustawa z 20.05.1971 r. – Kodeks wykroczeń (Dz.U. z 2015 r. poz. 1094 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.)
- p.a. – ustawa z 26.05.1982 r. – Prawo o adwokaturze (Dz.U. z 2016 r. poz. 1999 ze zm.)
- p.c. – ustawa z 19.03.2004 r. – Prawo celne (Dz.U. z 2016 r. poz. 1880 ze zm.)
- p.d. – ustawa z 27.07.2002 r. – Prawo dewizowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 679)
- p.n. – ustawa z 14.02.1991 r. – Prawo o notariacie (Dz.U. z 2016 r. poz. 1796 ze zm.)
- p.t. – ustawa z 16.07.2004 r. – Prawo telekomunikacyjne (Dz.U. z 2017 r. poz. 1907 ze zm.)
- p.w.k.k.s. – ustawa z 10.09.1999 r. – Przepisy wprowadzające Kodeks karny skarbowy (Dz.U. poz. 931 ze zm.)
- p.w.u.KAS – ustawa z 16.11.2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. poz. 1948 ze zm.)
- r.n.k.g. – rozporządzenie Rady Ministrów z 28.04.2011 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe (Dz.U. z 2016 r. poz. 853 ze zm.)
- r.o.z.d. – rozporządzenie Ministra Finansów z 20.04.2009 r. w sprawie ogólnych zezwoleń dewizowych (Dz.U. poz. 597)
- r.p.e.p. – rozporządzenie Ministra Finansów z 17.12.2002 r. w sprawie prowadzenia ewidencji przychodów i wykazu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 701)

r.p.p.k.	– rozporządzenie Ministra Finansów z 26.08.2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz.U. z 2017 r. poz. 728)
TFUE	– Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.Urz. UE z 2016 r. C 202, s. 47)
TUE	– Traktat o Unii Europejskiej (Dz.Urz. UE z 2016 r. C 202, s. 1)
u.b.r.	– ustawa z 11.05.2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U. poz. 1089)
u.f.p.	– ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2077)
u.g.h.	– ustawa z 19.11.2009 r. o grach hazardowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 471 ze zm.)
u.k.s.	– ustawa karna skarbową z 26.10.1971 r. (Dz.U. z 1984 r. poz. 103 ze zm.); nie obowiązuje
u.KAS	– ustawa z 16.11.2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. poz. 1947 ze zm.)
u.kon.s.	– ustawa z 29.09.1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 720 ze zm.); nie obowiązuje
u.o.i.n.	– ustawa z 5.08.2010 r. o ochronie informacji niejawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1167 ze zm.)
u.o.m.RP	– ustawa z 21.03.1991 r. o obszarach morskich Rzeczypospolitej Polskiej i administracji morskiej (Dz.U. z 2016 r. poz. 2145 ze zm.)
u.o.p.z.	– ustawa z 28.10.2002 r. o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary (Dz.U. z 2016 r. poz. 1541 ze zm.)
u.p.a.	– ustawa z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2017 r. poz. 43 ze zm.)
u.p.d.o.f.	– ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2032 ze zm.)
u.p.d.o.p.	– ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1888 ze zm.)
u.p.e.a.	– ustawa z 17.06.1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2017 r. poz. 1201 ze zm.)
u.p.s.n.	– ustawa z 26.10.1982 r. o postępowaniu w sprawach nieletnich (Dz.U. z 2016 r. poz. 1654 ze zm.)

- u.p.t.u. – ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.)
- u.p.w.n.k. – ustawa z 2.03.2012 r. o podatku od wydobycia niektórych kopalin (Dz.U. z 2016 r. poz. 1581 ze zm.)
- u.r. – ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm.)
- u.SC – ustawa z 27.08.2009 r. o Służbie Celnej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1799 ze zm.); nie obowiązuje
- u.s.d.g. – ustawa z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1829 ze zm.)
- u.w.i.p. – ustawa z 9.03.2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz.U. poz. 648)
- u.z.e.i.p.p. – ustawa z 13.10.1995 r. o zasadach ewidencji podatników i płatników (Dz.U. z 2017 r. poz. 869)
- UKC – rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9.10.2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (Dz.U. UE L 269, s. 1 ze zm.)

Organizacje, urzędy, instytucje

- ABW – Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego
- CBA – Centralne Biuro Antykorupcyjne
- ETPC – Europejski Trybunał Praw Człowieka
- ETS – Europejski Trybunał Sprawiedliwości (obecnie: Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej)
- GIKS – Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej
- KAS – Krajowa Administracja Skarbowa
- KRS – Krajowy Rejestr Sądowy
- NBP – Narodowy Bank Polski
- NIK – Najwyższa Izba Kontroli
- NSA – Naczelny Sąd Administracyjny
- SA – sąd apelacyjny
- SN – Sąd Najwyższy
- SO – sąd okręgowy
- TK – Trybunał Konstytucyjny
- TSUE – Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dawniej: Europejski Trybunał Sprawiedliwości)
- WSA – wojewódzki sąd administracyjny

Publikatory i czasopisma

Apel.-Lub.	– Apelacja Lublin
Biul. SAKa	– Biuletyn Sądu Apelacyjnego w Katowicach
BPK	– Biuletyn Prawa Karnego
BSN	– Biuletyn Sądu Najwyższego
CzPKiNP	– Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych
Dor. Pod.	– Doradca Podatkowy
EP	– Edukacja Prawnicza
GSP	– Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa
KZS	– Krakowskie Zeszyty Sądowe
MoP	– Monitor Prawniczy
MoPod	– Monitor Podatkowy
NKK	– Nowa Kodyfikacja Karna
NKPK	– Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego
NP	– Nowe Prawo
OSA	– Orzecznictwo Sądów Apelacyjnych
OSNKW	– Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Karna i Wojskowa
OSNPG	– Orzecznictwo Sądu Najwyższego Prokuratura Generalna
OSNwSK	– Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych
OSP	– Orzecznictwo Sądów Polskich
OTK-A	– Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego. Seria A
Pal.	– Palestra
PiP	– Państwo i Prawo
POP	– Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PP	– Przegląd Podatkowy
PPiA	– Przegląd Prawa i Administracji
PPP	– Przegląd Prawa Publicznego
Prok. i Pr.	– Prokuratura i Prawo
Prok. i Pr.-wkł.	– Prokuratura i Prawo – wkładka
PS	– Przegląd Sądowy
PUG	– Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego
R.Pr.	– Radca Prawny
WPP	– Wojskowy Przegląd Prawniczy
Zb.Orz.	– Zbiór Orzeczeń

- Zb.Orz. SN – Zbiór Orzecznictwa Sądu Najwyższego
ZN WSSM – Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Stosunków Międzynarodowych w Łodzi

Inne

- BIT – umowa o wzajemnej ochronie inwestycji (*bilateral investment treaty*)
NIP – numer identyfikacji podatkowej

PRZEDMOWA

W związku z gruntownymi zmianami nowelizacyjnymi dokonаныmi w obszarze prawa karnego skarbowego, postępowania karnego oraz prawa podatkowego, a także w obliczu przekształceń ustrojowych aparatu administracji skarbowej oddajemy do rąk Czytelnika najbardziej aktualny na rynku wydawniczym komentarz do przepisów Kodeksu karnego skarbowego. Uwzględnia on, co oczywiste, nie tylko zmiany przepisów, lecz również najnowsze piśmiennictwo i dorobek judykatury.

Komentarz został napisany przez czwórkę samodzielnych pracowników naukowych, profesorów zwyczajnych i nadzwyczajnych, głównie związanych z praktyką i będących specjalistami w dziedzinie prawa karnego skarbowego. Z tego względu praktyczny aspekt komentarza jest jego najbardziej istotną cechą. Autorzy, wykorzystując swe doświadczenie zawodowe i dorobek naukowy, dokonali zwięzłej, lecz wnikliwej i komunikatywnej analizy przepisów. Co również warto podkreślić, nie poprzestali na samej eksplikacji przepisów w świetle dorobku doktryny i judykatury, lecz przedstawili własne zapatrywania i propozycje rozwiązań zagadnień spornych. Zamiarem Autorów pozostawało również, by przyjęty kształt komentarza nie został osiągnięty kosztem uproszczeń merytorycznych.

Prawo karne skarbowe to specyficzna dziedzina prawa karnego, którą z powodzeniem określić można prawem pogranicza. Łączy kilka gałęzi prawa, a na ogół to właśnie ich wzajemna koegzystencja wymaga uwzględnienia w interpretacji. Jest to niewątpliwie niezwykle duża materia prawna, do tego podlegająca dynamicznym zmianom legislacyjnym.

Zauważalny jest też na tym tle wzrost kazuistyki przyjmowanych regulacji oraz postępująca dekompozycja Kodeksu karnego skarbowego. Komentarz natomiast nie tylko w sposób pragmatyczny przedstawia przepisy Kodeksu karnego skarbowego, lecz odnosi się nadto do fundamentalnych koncepcji teoretycznych, wypracowanych w doktrynie. Bez nich właściwe stosowanie przepisów nie byłoby możliwe. W efekcie stanowi pewnego rodzaju kompilację, składającą się z podbudowy teoretycznej oraz dominujących elementów praktycznych, przez co ujmuje omawianą problematykę w sposób kompleksowy.

Wyrażam przekonanie, że niniejsze opracowanie będzie wartościowym instrumentem w pracy każdego prawnika zajmującego się tą dziedziną prawa. Jednocześnie chciałbym zaznaczyć, że jakkolwiek komentarz jest pracą zbiorową, to nie został napisany wspólnie przez wszystkich Autorów, lecz każdy z nich opracował w sposób niezależny własne części, które stanowią wyraz jego poglądów w ramach obowiązujących przepisów.

Krąg adresatów komentarza jest szeroki. Z założenia skierowany jest on do praktyków, a więc sędziów, prokuratorów, adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych, przedstawicieli finansowych i niefinansowych organów postępowania przygotowawczego (w tym także organów nadrzędnych), a nadto do osób, które w swej codziennej pracy zawodowej mają styczność z przepisami prawa karnego skarbowego. Komentarz winien również zainteresować pracowników nauki, aplikantów profesji prawniczych, studentów, a także tych wszystkich, którzy zamierzają poznać bliżej przedmiot regulacji Kodeksu karnego skarbowego.

Na zakończenie chciałbym serdecznie podziękować Autorom za przyjęcie mego zaproszenia do współpracy oraz trud włożony w powstanie niniejszego Komentarza.

Toruń, listopad 2017 r.

Igor Zgoliński

WPROWADZENIE DO USTAWY

- 1. Uwagi wprowadzające.** Ustawa z 10.09.1999 r. Kodeks karny skarbowy, obowiązująca od 17.10.1999 r., jest siódmą z kolei ustawą karną skarbową obowiązującą w Polsce, lecz pierwszą **o nazwie „kodeks”**. Kodeks karny skarbowy tym różni się od wcześniejszych ustaw karnych skarbowych, że reguluje kompleksowo zagadnienia materialnoprawne, procesowe i wykonawcze związane z ponoszeniem odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia skarbowe, przy czym w zakresie uregulowań materialnoprawnych cechuje się pełną samodzielnością i niezależnością od uregulowań Kodeksu karnego z 1997 r. i Kodeksu wykroczeń z 1971 r. normujących odpowiedzialność za przestępstwa oraz wykroczenia powszechne. Kodeks karny skarbowy określa w sposób autonomiczny zasady ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej, instytucje wyłączające odpowiedzialność karną, katalog kar, środków karnych, środków probacyjnych oraz zabezpieczających i dyrektywy ich orzekania oraz dużą liczbę definicji ustawowych. Podkreślić jednak należy, że są to uregulowania analogiczne do tych przewidzianych w prawie karnym powszechnym, które albo zostały przeniesione na grunt prawa karnego skarbowego w niezmienionej postaci, albo odpowiednio zmodyfikowane z uwagi na specyfikę czynów karnych skarbowych, które godzą w interesy finansowe i budżety: państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub Unii Europejskiej, co wymaga reakcji karnej czyniącej popełnianie tego typu czynów ekonomicznie nieopłacalnymi, a jednocześnie zapewniającej jak najszybsze i jak najpełniejsze wyrównanie poniesionych uszczerbków finansowych.
- 2. Budowa kodeksu i zakres jego regulacji.** Kodeks karny skarbowy **składa się z trzech tytułów. Tytuł I (art. 1–111 k.k.s.) reguluje zagadnienia**

materialnoprawne dotyczące przestępstw i wykroczeń skarbowych. Dzieli się on na dwa działy. Dział I obejmuje **część ogólną**, która zawiera przepisy wstępne oraz uregulowania poświęcone instytucjom zaniechania ukarania sprawcy wspólne dla przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, uregulowania o charakterze ogólnym dotyczące wyłącznie przestępstw skarbowych i uregulowania ogólne dotyczące wyłącznie wykroczeń skarbowych (art. 1–52 k.k.s.) oraz tzw. słowniczek, czyli objaśnienie wyrażeń ustawowych dotyczących zarówno przestępstw, jak i wykroczeń skarbowych (art. 53 k.k.s.). Dział II obejmuje **część szczególną**, w której stypizowano **zupełny katalog przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych** podzielony na cztery duże grupy obejmujące: 1) przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe skierowane przeciwko obowiązkowi podatkowemu i rozliczeniom z tytułu dotacji lub subwencji (art. 54–84 k.k.s.); 2) przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe skierowane przeciwko obowiązkowi celnemu oraz zasadom obrotu z zagranicą towarami i usługami (art. 85–96 k.k.s.); 3) przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obrotowi dewizowemu (art. 97–106 k.k.s.); 4) przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko organizacji gier hazardowych (art. 107–111 k.k.s.). **Tytuł II** (art. 113–177 k.k.s.) **reguluje postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe.** On również zawiera przepisy ogólne, w których na szczególną uwagę zasługuje **generalne odesłanie w zakresie postępowania** w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe **do przepisów Kodeksu postępowania karnego z 1997 r.**, jeżeli przepisy Kodeksu karnego skarbowego nie stanowią inaczej (art. 113 § 1 k.k.s.). To oznacza, że w zakresie unormowań procesowych Kodeks karny skarbowy nie jest kodeksem autonomicznym, lecz bazującym na uregulowaniach Kodeksu postępowania karnego uzupełnianych lub modyfikowanych przez przepisy proceduralne zawarte w Kodeksie karnym skarbowym. Warte podkreślenia jest to, że przepisy Kodeksu postępowania karnego, a nie Kodeksu postępowania w sprawach o wykroczenia stosuje się także odpowiednio do wykroczeń skarbowych. **Tytuł III** (art. 178–191 k.k.s.) **normuje postępowanie wykonawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe.** Tutaj w części ogólnej również znajduje się **generalne odesłanie do odpowiedniego stosowania przepisów Kodeksu karnego wykonawczego z 1997 r.** (art. 178 § 1 k.k.s.). Przepisy wykonawcze Kodeksu karnego skarbowego są liczebnie skromne i regulują głównie kwestie dotyczące dodatkowych organów,

poza tymi, które zostały wymienione w Kodeksie karnym wykonawczym, upoważnionych do dokonywania zabezpieczeń majątkowych i wykonywania orzeczeń oraz związane z wykonywaniem orzeczonych kar i środków karnych, których nie reguluje Kodeks karny wykonawczy albo reguluje je odmiennie.

- 3. Zupełność katalogu czynów karnych skarbowych.** Cechą szczególną prawa karnego skarbowego jest brak typów przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych tzw. pozakodeksowych. **Status przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego mogą mieć tylko czyny zabronione pod groźbą kary, określone i usytuowane w Kodeksie karnym skarbowym** (zob. art. 53 § 1 zd. 2 k.k.s.). Tylko do czynów karnych skarbowych stosuje się zasady odpowiedzialności, kary i środki oraz pozostałe uregulowania przewidziane w Kodeksie karnym skarbowym.

USTAWA

z dnia 10 września 1999 r.

Kodeks karny skarbowy

(tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 2137; zm.: Dz.U. z 2016 r. poz. 2138; z 2017 r. poz. 88,
poz. 528, poz. 648, poz. 768, poz. 1089)

TYTUŁ I

Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe

Tytuł I Kodeksu karnego skarbowego zawiera przepisy ogólne i szczególne o charakterze materialnoprawnym dotyczące przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, czyli czynów godzących w interesy finansowe lub budżety podmiotów publicznoprawnych takich jak: Skarb Państwa, jednostki samorządu terytorialnego, Unia Europejska. Finanse publiczne i inne ogólnospołeczne interesy finansowe będące dobrem chronionym uzasadniają wyodrębnienie prawa karnego skarbowego jako samodzielnego działu prawa karnego, który wymaga specyficznego uregulowania odbiegającego od regulacji odpowiedzialności za czyny zabronione o charakterze kryminalnym czy porządkowym skierowane przeciwko dobrom indywidualnym lub zbiorowym różnych osób, często powodujące nieodwracalne szkody lub krzywdy. Z racji szczególnego przedmiotu ochrony (zamachu) czyny karne skarbowe zostały wyodrębnione w osobną kategorię przestępstw i wykroczeń, którym przydano określenie „skarbowe” jako specyficzny wyróżnik. W doktrynie i orzecznictwie sądowym utrwalił się pogląd, że **przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe nie są podkategorią przestępstw lub wykroczeń, ale zupełnie odrębną, w pełni autonomiczną kategorią czynów zabronionych pod groźbą kary**¹.

¹ Zob. uzasadnienie uchwały SN z 4.04.2005 r., I KZP 7/05, OSNKW 2005/5, poz. 44.

DZIAŁ I

Część ogólna

Posiadanie własnej części ogólnej jest cechą charakterystyczną ustaw karnych o randze kodeksu. Jest to dowodem na niezależność prawa karnego skarbowego materialnego od materialnego prawa karnego powszechnego uregulowanego w Kodeksie karnym i materialnego, powszechnego prawa wykroczeń uregulowanego w Kodeksie wykroczeń. W części ogólnej tytułu I Kodeksu karnego skarbowego zostały sformułowane autonomiczne zasady ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej, odrębny system kar i innych środków prawnokarnych oraz definicje podstawowych pojęć i instytucji istotnych z punktu widzenia możliwości postawienia zarzutu z powodu popełnienia czynu zabronionego i ukarania jego sprawcy. W tym miejscu należy wskazać, że **odpowiedzialność karna skarbowa**, choć oparta na odrębnych przepisach usytuowanych w części ogólnej Kodeksu karnego skarbowego, **jest typową odpowiedzialnością karną**, która bazuje na tych samych zasadach co każda inna odpowiedzialność karna. Przewiduje bowiem odpowiedzialność osób fizycznych, opartą na indywidualnej winie, za ich własne zachowania naganne, zabronione pod groźbą kary, polegającą na zadawaniu dolegliwości o charakterze osobistym. Różnice uregulowań przewidzianych w Kodeksie karnym skarbowym są podyktowane typem zachowań nagannych, które wyrządzają lub mogą wyrządzić szkody o charakterze majątkowym określonym podmiotom publicznieprawnym, oraz priorytetowym znaczeniem funkcji egzekucyjnej, czyli zmierzaniem do tego, aby sprawca czynu karnego skarbowego – dobrowolnie i jak najszybciej oraz w pełnym zakresie – wyrównał uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie należność publicznieprawną. Stąd specyficzne dla prawa karnego skarbowego instytucje zaniechania ukarania sprawcy oraz wiele możliwości w zakresie regresji karania składające się na system zachęt do dobrowolnego uiszczenia uszczuplonej należności publicznieprawnnej, co ma zapewnić realny wpływ do chronionych budżetów podmiotów publicznieprawnych niezbędných środków finansowych do realizacji przydzielonych im zadań.

Rozdział 1

Przepisy wstępne

Przepisy wstępne określają podstawowe zasady ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej i wymiaru kary oraz innych środków reakcji prawnokarnej oraz okoliczności uchylające lub łagodzące tę odpowiedzialność. **Są one wspólne dla przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych.**

Art. 1. [Warunki odpowiedzialności]

§ 1. **Odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe lub odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe podlega ten tylko, kto popełnia czyn społecznie szkodliwy, zabroniony pod groźbą kary przez ustawę obowiązującą w czasie jego popełnienia.**

§ 2. **Nie jest przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym czyn zabroniony, którego społeczna szkodliwość jest znikoma.**

§ 3. **Nie popełnia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego sprawca czynu zabronionego, jeżeli nie można mu przypisać winy w czasie czynu.**

§ 4. **Jeżeli do dokonania przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego wymagane jest nastąpienie określonego w kodeksie skutku, sprawca zaniechania podlega odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe lub odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe tylko wtedy, jeżeli ciążył na nim prawny, szczególny obowiązek zapobiegnięcia skutkowi.**

1. *Zasada nullum crimen, nulla contraventio sine lege penali anteriori.*

W § 1 została wyrażona fundamentalna zasada warunkująca ponoszenie odpowiedzialności karnej skarbowej, która w postaci zasady ogólnej została sformułowana w art. 42 ust. 1 Konstytucji RP. Pozwala ona na pociąganie do odpowiedzialności karnej skarbowej sprawców czynów społecznie szkodliwych o statusie przestępstw skarbowych lub wykroczeń skarbowych, które zostały popełnione w czasie, gdy ustawa zabraniała tego typu zachowań pod groźbą kary. **Oznacza to, że określony zakaz lub nakaz prawnokarny musi wyprzedzać szkodliwe zachowanie sprawcy, które przełamuje ustanowiony zakaz lub nie czyni zadość**

zachowaniu nakazanemu przez ustawę, aby sprawca mógł za nie ponieść odpowiedzialność karną. Z § 1 wynika także, że jedynym aktem prawnym, w którym mogą być statuowane przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, **jest ustawa**. Akty prawne niższej rangi nie mogą określać czynów karnych skarbowych i ponoszenia odpowiedzialności za nie. Co więcej, mając na uwadze postanowienie art. 53 § 1 *in fine* k.k.s., należy zaznaczyć, że **określenie czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego może mieć miejsce tylko w Kodeksie karnym skarbowym**. W związku z przyjęciem wskazanej zasady Kodeks karny skarbowy jest wyłącznym źródłem dla przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych. **Czyny szkodzące interesom finansowym lub zasobom budżetu państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub Unii Europejskiej usytuowane w innej ustawie niż Kodeks karny skarbowy – nie będą miały statusu czynów karnych skarbowych i nie będą mogły powodować odpowiedzialności karnej skarbowej przewidzianej w Kodeksie karnym skarbowym**, nawet jeśli zostaną przez ustawodawcę określone mianem przestępstw skarbowych lub wykroczeń skarbowych. Z taką sytuacją mieliśmy do czynienia z powodu niedostatecznej znajomości zasad obowiązujących w obszarze prawa karnego skarbowego ustanowionych w Kodeksie karnym skarbowym w znowelizowanej 27.04.2001 r.² ustawie z 8.01.1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym³.

- 2. Kwestia karnego charakteru odpowiedzialności za wykroczenia skarbowe.** W doktrynie prawa karnego można niekiedy spotkać zanikający już powoli spór o to, czy odpowiedzialność za czyny o randze wykroczeń, czy to powszechnych, czy skarbowych, jest odpowiedzialnością karną. Wynika to stąd, że w art. 1 § 1 i 4 k.k.s. (podobnie jak w art. 1 § 1 i art. 2 k.k.) ustawa stanowi o odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe, a w przypadku wykroczeń skarbowych (podobnie jak w art. 1 § 1 k.w.) mówi o odpowiedzialności za czyny tej rangi bez dookreślenia jej charakteru. Niektórym daje to podstawę do twierdzenia, że odpowiedzialność przewidziana i ponoszona za wykroczenia skarbowe nie jest odpowiedzialnością karną. Nie jest to pogląd trafny, gdyż odpowiedzialność ponoszona za wykroczenia skarbowe opiera się na tych samych zasadach co odpowiedzialność za

² Zob. dodany rozdział 4a – Dz.U. poz. 580.

³ Dz.U. poz. 50 ze zm.

Igor Zgoliński – doktor habilitowany nauk prawnych, profesor nadzwyczajny Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy, dziekan Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii; sędzia Sądu Okręgowego w Toruniu, prowadzący wykłady i szkolenia dla sędziów, prokuratorów, adwokatów, radców prawnych oraz aplikantów powyższych grup zawodowych. Autor kilkudziesięciu publikacji naukowych z zakresu prawa karnego materialnego, skarbowego, wykonawczego, postępowania karnego oraz aksjologii prawa; współautor komentarzy do Kodeksu karnego, Kodeksu karnego wykonawczego i Kodeksu karnego skarbowego.

Komentarz zawiera wszechstronne omówienie aktualnych problemów praktyki stosowania Kodeksu karnego skarbowego, w szczególności tych zagadnień, które wywołują rozbieżności w orzecznictwie i spory w doktrynie.

Autorzy udzielają wielu praktycznych wskazówek, w przypadku kwestii spornych proponują własne rozwiązania ze stosownym uzasadnieniem, ponadto uwzględniają w niezbędnym zakresie elementy metodyki pracy przedstawicieli niektórych organów stosujących prawo karne skarbowe.

W publikacji skomentowano m.in. najnowsze zmiany do ustawy dotyczące odpowiedzialności za:

- nieprzekazanie w terminie właściwemu organowi podatkowemu sprawozdania finansowego lub sprawozdania z badania,
- niezłożenie w terminie podatnikowi lub właściwemu organowi wymaganej informacji podatkowej,
- niedopełnienie obowiązku przez osobę działającą w imieniu lub interesie raportującej instytucji finansowej stosowania zasad i procedur należytej staranności oraz procedur sprawozdawczych.

W opracowaniu omówiono również zmiany w zakresie orzekania przez sąd przepadku przedmiotów, w tym możliwości orzeczenia przepadku nawet po śmierci sprawcy.

Autorami publikacji są specjaliści z zakresu prawa karnego skarbowego, uznane w kraju autorytety z tej dziedziny prawa, łączący pracę naukową z wykonywaniem zawodów prawniczych (sędziowie, radca prawny).

Książka jest skierowana przede wszystkim do praktyków stosujących prawo karne skarbowe w codziennej pracy zawodowej, a więc: sędziów, prokuratorów, adwokatów, radców prawnych, prawników aplikujących w tych zawodach, pracowników administracji skarbowej.



ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL
WWW.PROFINFO.PL

ISBN 978-83-8124-000-0

