

Katarzyna Rydz-Sybilak

INSTYTUCJA ODPOWIEDZIALNOŚCI POSIŁKOWEJ W POLSKIM PRAWIE KARNYM SKARBOWYM



WYDAWNICTWO
UNIwersytetu
ŁÓDZKIEGO

**INSTYTUCJA
ODPOWIEDZIALNOŚCI
POSIŁKOWEJ
W POLSKIM PRAWIE
KARNYM SKARBOWYM**



WYDAWNICTWO
UNIwersytetu
ŁÓDZKIEGO

Katarzyna Rydz-Sybilak

**INSTYTUCJA
ODPOWIEDZIALNOŚCI
POSIŁKOWEJ
W POLSKIM PRAWIE
KARNYM SKARBOWYM**

 WYDAWNICTWO
UNIwersytetu
ŁÓDZKIEGO

ŁÓDŹ 2014

Katarzyna Rydz-Sybilak – Uniwersytet Łódzki, Wydział Prawa i Administracji
Katedra Postępowania Karnego i Kryminalistyki, Zakład Postępowań Karnych i Szczególnych
90-232 Łódź, ul. Kopcińskiego 8/12

RECENZENCI

Tomasz Grzegorezyk, Piotr Kruszyński

REDAKTOR WYDAWNICTWA UŁ

Ewa Siwińska

PROJEKT OKŁADKI

Stämpfli Polska Sp. z o.o.

Zdjęcie na okładce: ©shutterstock.com

© Copyright by Uniwersytet Łódzki, Łódź 2014

Wydane przez Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
Wydanie I. W.06663.14.0.D

Publikacja dofinansowana przez MNiSW w ramach dotacji celowej dla młodych naukowców
oraz uczestników studiów doktoranckich. Nr projektu 545/1089

ISBN 978-83-7969-466-2

ISBN (ebook) 978-83-7969-768-7

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
90-131 Łódź, ul. Lindleya 8
www.wydawnictwo.uni.lodz.pl
e-mail: ksiegarnia@uni.lodz.pl
tel. (42) 665 58 63, faks (42) 665 58 62

Spis treści

Wykaz skrótów.....	7
Wstęp.....	9
Rozdział I. Kształtowanie się polskiego prawa karnego skarbowego oraz odpowiedzialności osób trzecich za czyny skarbowe.....	11
1.1. Kształtowanie się prawa karnego skarbowego na ziemiach polskich.....	11
1.2. Kształtowanie się instytucji odpowiedzialności posiłkowej w polskim prawie karnym skarbowym po odzyskaniu niepodległości.....	39
Rozdział II. Istota odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym.....	83
Rozdział III. Podmiot i przedmiot odpowiedzialności posiłkowej, jej nakładanie oraz ograniczenia, a także stosunek do obowiązku zwrotu korzyści uzyskanych z cudzego przestępstwa skarbowego.....	97
3.1. Podmiot odpowiedzialności posiłkowej.....	97
3.2. Warunki nakładania odpowiedzialności posiłkowej.....	113
3.3. Przedmiot odpowiedzialności posiłkowej.....	137
3.4. Ograniczenia odpowiedzialności posiłkowej i jej skutki.....	159
3.5. Odpowiedzialność posiłkowa, a kwestia rozliczenia się z korzyści majątkowej uzyskanej z przestępstwa karnego skarbowego.....	162
Rozdział IV. Wprowadzanie podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej do procesu oraz jego status w postępowaniu karnym skarbowym.....	165
4.1. Tryb wprowadzania podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej do postępowania karnego skarbowego.....	166
4.2. Podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej jako strona postępowania karnego skarbowego.....	179
4.3. Nakładanie oraz wykonywanie odpowiedzialności posiłkowej.....	219
Rozdział V. Kumulacje ról procesowych pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej.....	243
Zakończenie.....	259
Bibliografia.....	263

Wykaz skrótów

CzPKiNP	– „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych”
d.	– dawny
Dz.Pr.	– „Dziennik Praw”
Dz.Pr.K.P.	– „Dziennik Praw Królestwa Polskiego”
Dz.Pr.Ks.W.	– „Dziennik Praw Księstwa Warszawskiego”
Dz.Pr.P.	– „Dziennik Praw Państwa Polskiego”
Dz.U.	– „Dziennik Ustaw”
Dz.U. Rzeszy	– „Dziennik Ustaw Rzeszy”
G.P.	– „Gazeta Prawna”
k.c.	– kodeks cywilny
k.k.	– kodeks karny
k.k.s.	– kodeks karny skarbowy
k.k.w.	– kodeks karny wykonawczy
k.p.	– kodeks pracy
k.p.c.	– kodeks postępowania cywilnego
k.p.k.	– kodeks postępowania karnego
k.s.h.	– kodeks spółek handlowych
M.P.	– „Monitor Polski”
M.Prawn.	– „Monitor Prawniczy”
OSA	– „Orzecznictwo Sądów Apelacyjnych”
OSN	– „Orzecznictwo Sądu Najwyższego”
OSNAPIUS	– „Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Pracy i Ubezpieczeń Społecznych”
OSNC	– „Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Cywilna”
OSNKW	– „Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Karno i Wojskowa”
OSP	– „Orzecznictwo Sądów Polskich”
OTK – A	– „Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego Zbiór Urzędowy – Seria A”
PiP	– „Państwo i Prawo”
PIZS	– „Praca i Zabezpieczenie Społeczne”
p.k.s.	– prawo karne skarbowe
PPH	– „Przegląd Prawa Handlowego”
PS	– „Przegląd Sądowy”
PUG	– „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego”

RPEiS	– „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Społeczny”
SN	– Sąd Najwyższy
TPP	– „Transformacje Prawa Prywatnego”
u.k.s.	– ustawa karna skarbowa
u.o.p.z.	– ustawa o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary
u.w.l.	– ustawa o własności lokali
WPP	– „Wojskowy Przegląd Prawniczy”
złp	– złoty polski
ZOSN	– „Zbiór Orzeczeń Sądu Najwyższego”

Wstęp

Szczególne forma odpowiedzialności, jaką jest przewidziana w kodeksie karnym skarbowym – instytucja odpowiedzialności posiłkowej, jest systemowo odpowiedzialnością inną od odpowiedzialności karnej powszechnej za własne działanie lub zaniechanie. Typowy dla prawa karnego aspekt indywidualizacji ponoszenia kary za swoje przewinienia podlega w prawie karnym skarbowym modyfikacjom. Zakłada bowiem możliwość przeniesienia wykonania kar i środków karnych o charakterze finansowym – ze sprawcy – na inny podmiot. Rodzi się zatem pytanie o charakter oraz wymiar omawianej instytucji. Pomocny do wyjaśnienia tej kwestii jest niewątpliwie sam charakter prawa karnego skarbowego i wiodący w nim prym walor kompensacji, będący priorytetem dla, podstawowej w prawie karnym powszechnym, represji. Oczywiście, głównym zadaniem prawa karnego skarbowego jest w istocie dążenie do zapewnienia wpływów przynależnych Skarbowi Państwa z różnych tytułów prawnych, tak więc egzekwowanie należności staje się głównym celem i zadaniem nadrzędnym, nawet nad karno-wychowawczym aspektem prewencyjnym celów wszystkich kar i środków karnych. Tego rodzaju konieczność wynika także z dysonansu nastawienia społecznego do regulacji prawa karnego powszechnego oraz prawa karnego skarbowego. Intencjonalność ustawodawcy w zakresie gromadzenia środków finansowych, wiążąca się z nakładaniem danin publicznych na obywateli, nie jest przez nich akceptowana, natomiast zapewnienie ładu i porządku publicznego przez stosowanie restrykcyjnych norm prawa karnego spotyka się z ogólnym uznaniem i dążeniem do poszanowania praw przynależnych jednostce. Tak więc odbiór społeczny tych dwóch różnych regulacji – niewątpliwie miał wpływ na wykształcenie się instytucji odpowiedzialności posiłkowej, aby nikt nie wzbogacał się z czynów karnych skarbowych, nawet innej osoby, kosztem interesów finansowych Skarbu Państwa.

W tym miejscu podnieść należy, iż postępowanie karne skarbowe, niezależnie od swojej odrębności, opiera się na założeniach powszechnej procedury karnej. Wśród uczestników postępowania biorących w nim udział występują podmioty charakterystyczne dla postępowania karnego skarbowego, które, pomimo iż nie posiadają statusu oskarżonego, mogą zostać w tym procesie pociągnięte do szczególnego rodzaju odpowiedzialności, tj. odpowiedzialności posiłkowej. Instytucja ta, stosowana niegdyś fakultatywnie przez sądy orzekające, stała się

obecnie obligatoryjna w razie wystąpienia przesłanek ją statuujących. Warunki, od których wystąpienia uzależniona jest możliwość nakładania odpowiedzialności posiłkowej, obrazują przepisy kodeksu karnego skarbowego, jednakże regulacja ta przedstawiona jest fragmentarycznie w różnych częściach kodeksu. Niewątpliwie rodzi to trudności z ustaleniem charakteru tegoż podmiotu w procesie karnym skarbowym oraz istoty jego odpowiedzialności. Tymczasem problematyka ta istotna jest zarówno dla organów postępowania przygotowawczego, jak i sądu rozpoznającego sprawę, aby zapewnić prawidłowy i sprawny przebieg procesu. Niniejsze opracowanie ma na celu przedstawienie oraz wyjaśnienie problematyki instytucji odpowiedzialności posiłkowej oraz możliwych kumulacji ról procesowych, które na gruncie prawa karnego skarbowego z podmiotem pociągniętym do odpowiedzialności posiłkowej mogą mieć miejsce. Ramy monografii nie pozwalają na wyczerpujące omówienie wszystkich problemów związanych z zagadnieniem kumulacji ról procesowych podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, dlatego stanowi ona próbę syntetycznego, jak również całościowego ujęcia zagadnień dotyczących statusu oraz uprawnień podmiotu mającego ponosić odpowiedzialność posiłkową, jak również kumulacji jego roli z inną stroną, czy też *quasi*-stroną postępowania karnego skarbowego. W tym ostatnim przypadku często zaobserwować można rozbieżność interesów procesowych przyświecających obydwu stronom reprezentowanym w istocie przez tożsamy podmiot. Mając na względzie złożoność problematyki zarówno o charakterze prawnym, ale także obejmującej swoim zakresem uprawnienia innych stron, ograniczone zostały one do porównań z pozycją i statusem pomiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej.

W opracowaniu zostały omówione zagadnienia historyczne związane z kształtowaniem się instytucji odpowiedzialności posiłkowej w prawie polskim, a także aktualne regulacje prawne kodeksu karnego skarbowego z 1999 r. dotyczące omawianej problematyki, z uwzględnieniem zmian już wprowadzonych do obecnego kodeksu karnego skarbowego.

Rozdział I

Kształtowanie się polskiego prawa karnego skarbowego oraz odpowiedzialności osób trzecich za czyny skarbowe

1.1. Kształtowanie się prawa karnego skarbowego na ziemiach polskich

1. Kształtowanie się podstaw nowoczesnej skarbowości przypada na pierwszą połowę XIX w. Rozwijający się wówczas kapitalizm zaowocował rozbudowywaniem ówczesnego prawodawstwa karnego i karno-administracyjnego. Początkowo to właśnie do tych gałęzi prawa przeważająca część doktryny zaliczała prawo karne skarbowe. Przedstawiciele doktryny francuskiej i włoskiej wskazywali w przestępstwie skarbowym na cechę wskazującą na zamach skierowany na dobro państwowe w postaci dochodów skarbowych. Cecha ta była swego rodzaju deliktem przeciwko państwu¹. W tej sytuacji musiało ono zacząć przeciwdziałać tego rodzaju sytuacjom, kreując nowe prawo chroniące własne interesy. Wskazywano, że zakres norm karnych zależy od szczególności regulacji ochraniającej interesy fiskalne państwa. Bywa, że normy prawa skarbowego służą realizacji fiskalnych i politycznych funkcji systemu skarbowego, mają więc na celu zagwarantowanie państwu, nie uczestniczącemu bezpośrednio w procesie produkcji, środków niezbędnych do realizacji jego zadań przez wymiar i pobory danin publicznych, ustalenie środków ich egzekucji, jak też zwalczanie nadużyć na niekorzyść Skarbu Państwa². W państwie o jednolitym ustroju zawsze mamy przecież do czynienia ze stosunkami finansowymi, które łączą rząd państwowy z jednostkami jemu podległymi, ewentualnie ze wzajemnymi stosunkami różnorodnych gałęzi państwowej administracji. Rzecz się bardziej komplikowała, gdy w jeden większy organizm państwowy połączone były trwale różne ustroje, o mniejszej lub większej samodzielności, ubezpieczonej pod względem

¹ Zob. J. Bafia, *Prawo karne skarbowe*, Wydawnictwa UW, Warszawa 1976, s. 10.

² M. Weralski, *Kierunki rozwoju prawa finansowego i nauki prawa finansowego*, PiP 1965, nr 7, s. 58.

prawno-państwowym³. W przypadku naszego kraju, znajdującego się wówczas pod zaborami, mieliśmy do czynienia z ustrojem podporządkowanym większym państwu, częściowo, ale i okresowo wyposażonym jednak w pewną autonomię. Zatem początek systemu prawa skarbowego i idącego zaraz za nim prawa karnego skarbowego dla terytorium polskiego w tym okresie wyznaczały ustawodawstwa państw zaborczych⁴. Kształtowały się one rozmaicie w zależności od polityki zaborców prowadzonej w stosunku do ludności polskiej zamieszkującej podległy im obszar. Niemniej jednak wskazać należy, że pewne czynniki, o charakterze ogólnym, miały tutaj przeważające znaczenie. W państwie nowożytnym, które, obejmując ogół obywateli, niezależnie od ich narodowości, spełnia wobec nich zadania wynikające z celu organizacji państwowej zabezpieczenie dochodu skarbowego koniecznego do funkcjonowania maszyny państwowej jest zagadnieniem pierwszorzędnej wagi. Łączy się ono samoistnie z zadaniem ochrony porządku i zagwarantowaniem bezpieczeństwa publicznego przez państwo. Dlatego prawo karne skarbowe – stojące na straży wykonywania ustaw skarbowych i czuwające nad ścisłym odprowadzaniem przez obywateli należności skarbowych, mających zasilić budżet państwa – w niczym nie różni się od innych dziedzin powszechnego prawa karnego. Stąd w dziedzinie prawa skarbowego znalazły zastosowanie ogólne zasady powszechnego materialnego prawa karnego, a postępowanie miało przebiegać według zasad powszechnego postępowania karnego. Ograniczenie tej zasady ma miejsce tylko wtedy, gdy wymaga tego realizacja naczelnego zadania ustawy karnej skarbowej, jakim jest zabezpieczenie dochodu skarbowego. Powyższe znalazło swój wyraz zewnętrzny w historycznym kształtowaniu się kodyfikacji prawa karnego skarbowego.

2. W odniesieniu do Królestwa Polskiego, będącego pod silnymi wpływami Cesarstwa Rosyjskiego, interesujące nas regulacje zostały zapoczątkowane jeszcze przez zasady konstytucyjne Królestwa Polskiego z 27 listopada 1815 r.⁵, które stanowiły, iż przepisy karne dotychczas obowiązujące zachowają swoją moc prawną, będą jednak w przyszłości zmienione, co było w zgodzie z przyjętą naczelną zasadą dostosowania prawodawstwa do obyczajów narodowych⁶. Jeszcze przed zwołaniem pierwszego Sejmu Królestwa Polskiego za pilne uznano przygotowanie projektu nowego kodeksu karnego. Minister-Sekretarz Stanu w swej

³ R. Rybarski, *Prawno-skarbowe podstawy ustroju państw związkowych, unii i autonomii państwowych*, Warszawa 1916, s. 1.

⁴ Zob. szerzej S. Płaza, *Historia prawa w Polsce na tle porównawczym*, cz. II, *Polska pod zaborami*, Kraków 2002.

⁵ Ustawa – Konstytucja Królestwa Polskiego z dnia 27 listopada 1815 r., Dz.Pr.K.P., t. I, nr 1, s. 2–103. Zob. szerzej M. Adamczyk, S. Pastuszka, *Konstytucje Polskie w rozwoju dziejowym 1791 r.–1982 r.*, Warszawa 1985.

⁶ J. Bojasiński, *Rządy tymczasowe w Królestwie Polskim. Maj – grudzień 1815 r.*, Warszawa 1902, s. 17.

odezwie z 5 listopada 1817 r. zakomunikował wolę Aleksandra I w tej sprawie⁷. Cesarz podkreślił fakt, iż „Królestwo Polskie jakby na dwa państwa zdaje się być podzielonym ze względu praw karzących, po części kodeksowi kryminalnemu austriackiemu, a po części kodeksowi kryminalnemu pruskiemu, w niektórych nawet jeszcze względach podlega dawnym prawom polskim. [...] Nieuchronną jest więc rzeczą przez ustanowienie nowego kodeksu kryminalnego polskiego zaradzić długości procedury, niepewności w zastosowaniu kar, na koniec zamieszaniu sądownictwa. [...] Materiały są gotowe i pod ręką, kodeksa kryminalne austriacki, pruski i francuski zawierają każdy w szczególności przepisy, których mądrości nie można nie uznać, idzie tylko, aby je zebrać, pojednoczyć ze sobą i stosując je do moralnego stanu kraju, zrobić je poniekąd ojczystymi”⁸.

Ostatecznie **Kodeks karzący**, po długo trwających obradach w Radzie Stanu, został uchwalony w 1818 r. Podkreślić należy fakt, iż sam przebieg dyskusji cechowała w zasadzie rzeczowość świadcząca o wysokich kwalifikacjach prawniczych, doświadczeniu, a także skupieniu się członków Rady nad jakże ważnymi zagadnieniami prawno-społecznymi w ówczesnych czasach. Dochodziło tu do konfrontacji poglądów między obrońcami tradycyjnego ładu społecznego a zwolennikami nowej koncepcji praworządności burżuazyjnej. Sam Kodeks karzący, nawiązując do kwestii regulowanych obecnie prawem karnym skarbowym, ustosunkował się jedynie do jego części materialnej. Zawierał on przepisy w części poświęconej zbrodni (Dział VI – *O zbrodniach w szczególności* – art. 63 pkt 6)⁹, a które dotyczyły penalizacji przestępstw fałszowania monet publicznych i papierów kredytowych (Dział XII – art. 101)¹⁰. Te ostatnie zostały ujęte także w części odnoszącej się do występków – art. 250 – Fałszowanie monet w przypadkach działem XII księgi I za zbrodnie niepoczytanych¹¹. W tej części kodeksu można odnaleźć także katalog gier zakazanych – art. 457¹². Kara pieniężna, odpowiednik kary grzywny powiązanej obecnie z instytucją odpowiedzialności posiłkowej, była według Kodeksu karzącego jedną z kar poprawczych, będąc jednocześnie karą policyjną. Orzekana była za występkę w granicach od 40 do 2000 złp na podstawie art. 5 pkt II ust. 3, natomiast za przewinienia policyjne (wykroczenia) w wysokości do 40 złp – art. 5 pkt III ust. 1. Przepisem regulującym jej zastosowanie był art. 218, który stwierdzał, iż „tam tylko miejsce mieć może gdzie wyraźnie prawem iest przepisana”. Uzyskane w ten sposób środki

⁷ J. Bardach, *Historia państwa i prawa Polski*, t. III, *Od rozbiorów do uwłaszczenia*, Warszawa 1981, s. 523. Zob. też S. Smolka, *Korespondencja Samuela Bogumila Lindego z Bazylim Anastesewiczem 1822–1830*, t. I, 1821–1823, Kraków 1909, s. 162–163.

⁸ Por. cytat z przemówienia posła Wolickiego za J. Śliwowski, *Kodeks karzący Królestwa Polskiego (1818 r.)*, Warszawa 1958, s. 481.

⁹ Dz.Pr.K.P., t. V, nr 20, s. 36.

¹⁰ *Ibidem*, s. 57.

¹¹ *Ibidem*, s. 138.

¹² *Ibidem*, s. 245.

pieniężne miały być przekazywane na fundusz, który „przez rząd wskazanem zostanie”¹³. Regulacja ta miała swój pierwowzór w § 9 cz. II austriackiej ustawy o zbrodniach i ciężkich policyjnych przestępstwach z 1803 r., potocznie zwanej Franciscaną¹⁴, z tym tylko wyjątkiem, że ten ostatni przepis określał ten fundusz w sposób precyzyjny, a mianowicie jako „fundusz ubogich”¹⁵.

Kodeks karzący przewidywał również możliwość zamiany kary grzywny na areszt lub chłostę, a kary aresztu – na karę grzywny. Było to swoiste odstępstwo od ograniczenia samowolności sędziego, zawartego w art. 225 Kodeksu odnoszącego się do zakazu zamiany rodzaju kary oraz jej wymiaru przez tegoż. „Wyjęciem od powyższego pravidła”¹⁶ był art. 226, który w swoich dwóch punktach stwierdzał, że w przypadku, gdy kara grzywny jest dla sprawcy zbyt uciążliwa. wtedy „karę prawem postanowioną zmienić można”. Regulacja ta, odnosząc się nie tylko do kwestii uszczerbku dla środków utrzymania skazanego i jego „familii”, miała na uwadze także fakt, iż skazanie sprawcy na karę grzywny może wyrządzić niepowetowaną szkodę w jego majątku jako pewnej całości gospodarczej. Całokształt przepisów określających tę instytucję sugeruje niekonsekwencję ustawodawcy w tym zakresie, chociażby z tego względu, iż istotą kary pieniężnej jest uszczerbek majątkowy w majątku osoby zobligowanej do jej uiszczenia. Zastrzeżenie jednak takie wydaje się być zrozumiałe na tle epoki, ustawodawca bowiem, regulując kwestię grzywny, pragnął kategorycznie i definitywnie odgrodzić się od wszelkich pozostałości konstrukcji kary konfiskaty majątku¹⁷. W sytuacjach określonych w powoływanym wcześniej art. 226 kara grzywny ulegała zamianie na areszt stosownie do wytycznych: 1 dzień pozbawienia wolności (tj. aresztu lub domu poprawy) równał się 6 złp.

Bardzo charakterystycznym uregulowaniem prawnym była również możliwość zamiany w wprost odwrotnym kierunku, powodująca zastąpienie kary „zamknięcia” karą grzywny. Przewidywał to art. 227 Kodeksu. Według wyraźnego zastrzeżenia w ustawie mogło to mieć miejsce tylko w razie skazania na „karę aresztu domu publicznego”, w dodatku tylko wtedy, gdy przepisy wyraźnie na taką zamianę pozwalały, i to jeśli majątek skazanego był wystarczający. Kara grzywny za występki określona została w około 40 przypadkach, szczególnie w odniesieniu do przestępstw mniejszej wagi. Oczywiście trudno w tym miejscu opisywać je dokładnie, należy jedynie podkreślić, iż w ponad 20 wypadkach występuje ona zamiennie z karą aresztu, a w 16 bez takiej alternatywy. Rozmiary kary grzywny, w ramach jej ustawowych granic były przeróżne. Najczęściej występującą była grzywna w wysokości 40–500 złp i 100–500 złp, natomiast

¹³ *Ibidem*, s. 117.

¹⁴ Ogólnoaustriacki Kodex karny: Strafgesetz über die Verbrechen und schweren Polizeii-Übertretungen. Justizgesetzsammlung 1803, Nr 626, s. 313 i n.

¹⁵ J. Śliwowski, *Kodeks karzący...*, s. 360.

¹⁶ Dz.Pr.K.P., t. V, nr 20, s. 121 i 122.

¹⁷ J. Śliwowski, *Kodeks karzący...*, s. 361.

w pełnym jej wymiarze ustawowym (40–2000 złp) przewidziana była zaledwie w tylko jednym przepisie (art. 457) przy uprawianiu gier zakazanych. Zaledwie w dwóch wypadkach Kodeks przewidywał także stałą karę grzywny odpowiednio w wysokości 100 złp oraz 300 złp (art. 300 i 301). W tych ostatnich przypadkach mamy do czynienia z pozostałościami kar stałych. Podsumowując, stosowanie kary grzywny w odniesieniu do występków nie było zbyt częstym zabiegiem (39 sytuacji na około 200 występków), nader często występowała natomiast ona przy penalizacji wykroczeń. Wymiar jej był uzależniony od rodzaju wykroczeń. Artykuł 475 Kodeksu formułował natomiast ogólną zasadę, w myśl której kara pieniężna była podstawową karą stosowaną za „przewinienia policyjne”¹⁸ (wykroczenia porządkowe). Od tej zasady występowały jednakże wyjątki, a mianowicie: wysunięcie innej alternatywnej kary przez prawo (zazwyczaj dwóch pozostałych kar policyjnych, tj. aresztu i chłosty), zamiana jej poprzez zastosowanie kary pozbawienia wolności – „rachując za każde zł. 5 kary pieniężne’y, ieden dzień aresztu” (art. 475 pkt b), wreszcie zastąpienie na karę chłosty, gdyby areszt miał spowodować zbyt wielki uszczerbek w utrzymaniu rodziny skazanego i odwrotna reguła – zamiana chłosty na areszt ze względów zdrowotnych.

Biorąc pod uwagę powyższe regulacje prawne, można stwierdzić, iż kara pieniężna nie była, oczywiście poza wykroczeniami, zbyt często stosowana. Również uwzględniając realia epoki – nie wydaje się ona karą zbyt surową. Być może ma to związek z faktem, iż ustawodawca nie nadał jej pośrednio ważkiej funkcji dostarczania środków finansowych do Skarbu Państwa, jaką obecnie posiada kara grzywny. Bardziej doniosłe znaczenie przywiązywano do tego, aby sprawcę ukarać za pogwałcenie porządku prawnego i odstraszyć przyszłych potencjalnych sprawców. Wiązało się to bezpośrednio również z próbą stworzenia kodeksu, z którego wynikałyby zasady, oparte na światopoglądzie burżuazyjnym. Ustanowienie pierwszeństwa dochodzenia szkód i strat z tytułu przestępstwa przed należnościami Skarbu Państwa w art. 47 Kodeksu¹⁹ dobitnie o tym świadczy. Przepis ten wprowadzał zasadę solidarnej odpowiedzialności sprawców z tytułu kosztów sądowych oraz zasadę pierwszeństwa roszczeń z tytułu wynagrodzenia szkód i strat przed pretensjami Skarbu Państwa z tytułu kosztów sądowych. Wspomniany przepis wzorowany był na art. 54 i 55 Code penal. Jednak kodeks francuski określał w art. 55 odpowiedzialność nie tylko z tytułu kosztów sądowych, jak to usankcjonował kodeks polski, ale również z tytułu grzywien (*amendes*), świadczeń zwrotnych (*restitutions*) i wreszcie z tytułu wynagrodzenia szkód i strat (*dommages-interets*). Zasięg w takim razie naszego przepisu jest zdecydowanie węższy²⁰. Pomimo dostrzeżenia zagrożenia takiej regulacji prawnej, która mogła odbić się niekorzystnie na uprawnieniach finansowych państwa,

¹⁸ Dz.Pr.K.P., t. V, nr 20, s. 255.

¹⁹ *Ibidem*, s. 26.

²⁰ J. Śliwowski, *Kodeks karzący...*, s. 112 i 113.

zdecydowano się na uchwalenie przepisu właśnie w takiej postaci. Zapewnienie swobody umów i bezpieczeństwa obrotu prawnego – dwie instytucje prawne warunkujące możliwość zbudowania i osadzenia państwa typu burżuazyjnego – było zbyt istotne, aby można je było wtedy pominąć. Kwestia pierwszeństwa dochodzenia roszczeń z tytułu przestępstwa przed należnościami Skarbu Państwa, ewidentnie celowo zawarta w przepisach Kodeksu karzącego, nie może wpływać na ogólną ocenę dbałości ówczesnego ustawodawcy o wpływy środków finansowych do kasy Skarbu z innych tytułów. Świadczy o tym dobitnie kompleksowa regulacja prawna odnosząca się do wielu instytucji prawnych zawartych w obecnym kodeksie karnym skarbowym.

Do poboru i egzekucji należności skarbowych stosowane były jeszcze przepisy z okresu Księstwa Warszawskiego, które umożliwiały przeprowadzanie egzekucji podatkowej, polegającej na kwaterowaniu u zalegającego w opłacaniu podatków podatnika – dwóch żołnierzy, w dalszym okresie także kozaków, z opłatą po 2 złp dla każdego dziennie łącznie z wyżywieniem, aż do momentu uregulowania wszystkich zaległości. Obok tego środka prawnego stosowano także kary podatkowe, sekwestr oraz licytację ruchomości czy też represyjnie wprowadzoną po powstaniu listopadowym konfiskatę nieruchomości. Kwestię egzekwowania podatków, kar pieniężnych, dochodów z dóbr, czynszów itd. regulowały przepisy dotyczące Prokuraturii Generalnej Królestwa z 29 września 1816 r., przekazując całą procedurę do właściwości postępowania administracyjnego. Kompetencje w zakresie sądownictwa administracyjnego realizowała Rada Stanu, a w jej imieniu tzw. Delegacja Administracyjna – powołana postanowieniem namiestnika z 20 lutego 1816 r. Kompleksowa regulacja organizacji tej Delegacji i trybie funkcjonowania sądownictwa administracyjnego zawarta została w postanowieniu Aleksandra I z 11 kwietnia 1817 r. Delegacja Administracyjna składała się z sześciu członków. Była ona, w zastępstwie Rady Stanu, drugą i ostatnią instancją odwoławczą od sądów administracyjnych, w imieniu których tymczasowo tę funkcję pełniły rady prefekturalne, a następnie komisje wojewódzkie – postanowienie z 11 kwietnia 1817 r. W tym zakresie Delegacja Administracyjna rozstrzygała sprawy o uchylenie lub zmniejszenie podatków z odwołań wnoszonych przez osoby prywatne czy też Komisję Rządową Spraw Wewnętrznych albo Przychodów i Skarbu²¹. Pomimo faktu, iż Kodeks karzący z 1818 r. nie zawierał przepisów penalizujących przewinienia na szkodę Skarbu, już w 1819 r. Komisja Rządowa Przychodów i Skarbu wystąpiła z projektem, aby orzekanie w tych sprawach oddać do kompetencji komisji wojewódzkich (organów utworzonych w miejsce rad prefekturalnych funkcjonujących w zakresie sądownictwa administracyjnego). Komisje wojewódzkie miały działać

²¹ J. Bardach, *Historia państwa...*, t. III, s. 310 i 380.

jako I instancja administracyjna, od decyzji których przysługiwać miało prawo składania odwołań bądź do Komisji Rządowej Przychodów i Skarbu (droga administracyjna), bądź też do sądów (droga sądowa).

W obu przypadkach, władz administracyjnych i sądów, organy te orzekać miały nadal na podstawie przepisów skarbowych z czasów Księstwa Warszawskiego. Ze względu na konieczność zebrania przez Komisję Rządową Przychodów i Skarbu przepisów karno-skarbowych zagadnienie to ostatecznie uregulowane zostało w postanowieniu namiestnika z 24 sierpnia 1824 r. Funkcję rozstrzygania sporów karno-skarbowych przekazano komisjom wojewódzkim, z tym że jeśli wartość przedmiotu sporu łącznie z przewidywaną karą nie przekraczała 100 złp, komisja orzekała ostatecznie w drodze administracyjnej, w sytuacji przeciwnej orzekała w charakterze sądu administracyjnego I instancji. Karę orzeczoną ostateczną decyzją administracyjną darować mogła, i to tylko w drodze łaski, Komisja Rządowa Przychodów i Skarbu. Jednakże od wyroku komisji jako sądu strona mogła, w ciągu 14 dni, złożyć odwołanie do Komisji Rządowej Przychodów i Skarbu, która, orzekając w pełnym składzie, pełniła funkcję sądu karno-administracyjnego II instancji. Wyroki obu instancji miały mieć formę sądową i zawierać klauzule egzekucyjne. Należy dodać, iż przepisy materialne i formalne zachowano z okresu istnienia Księstwa Warszawskiego, nieznacznie tylko je zmieniając lub uzupełniając. Podsumowując, należałoby stwierdzić, iż administracyjne sądownictwo karne „było sadownictwem *sui generis*, bo sprawowała je administracja, będąc sędzią we własnej sprawie²². Pozostałe instytucje, znane już w tamtym okresie, a regulowane obecnie w prawie karnym skarbowym, zleśniewane były w formie dekretów, ukazów, uchwał, ustaw i postanowień Rządu, a obwieszanych powszechnie w „Dzienniku Praw”.

Regulacje **ceł i taryf celnych** znajdziemy w postanowieniach Namiestnika Królestwa, a dotyczących przykładowo: zakazu wywozu z kraju wszelkich rud kruszcowych (23 marca 1816 – Dz.Pr., t. I, s. 241–242), ustanowienia Głównej Komory Celnej w Krakowie (7 czerwca 1817 – Dz.Pr., t. VI, s. 220–223), ustanowienia opłaty od Sukna, płócien i skór z Prus sprowadzanych (14 lipca 1818 – Dz.Pr., t. VI, s. 176–182) czy też upoważnienia Kommissyi Rządowej Przychodów i Skarbu do ogłoszenia celnej handlowej taryfy (15 stycznia 1820 – Dz.Pr., t. VI, s. 445–446).

Zagadnienia **egzekucji podatków i kar podatkowych** znajdziemy w postanowieniach Namiestnika Królestwa, m.in. dotyczących: nakazania Eksekucyi wszelkich zaległych podatków od 1-go Czerwca 1813 r. (29 października 1816 – Dz.Pr., t. II, s. 211–214), nakazaniu ściągania i opłaty w pierwszej kolejności zaległych podatków przy sądowym zajęciu nieruchomości (19 czerwca 1818 – Dz.Pr., t. VI, s. 66–67).

²² *Ibidem*, s. 541.

Z kolei w uchwale sejmowej z 24 marca 1809 r.²³ odnaleźć można było przepisy odnoszące się do **podatków w ogólności**. Zawierała ona prawo o poborach, którym zatwierdzono wszystkie dawne podatki stałe, z niestałych zaś te zachowane; ustanawiała na nowo dochody celne, akcyzy po miastach, podatki z rzeki, konsumpcyjny i czopowy oraz opłaty stemplowe; podwyższyła „ofiarę” z nowo przybyłych obiektów, patentowe od „profesjonistów”, osobiste, koszerne, liwerunek i podymne. Nową „kategoryzację” podatku osobistego wyznaczała uchwała sejmowa z 23 grudnia 1811 r.²⁴, natomiast kwestia pobierania tego podatku szczegółowo uregulowana została w Dekrecie Króla Saskiego Księcia Warszawskiego z 14 lutego 1812 r.²⁵ Wzrost dochodów Skarbu Państwa uzyskano nie tylko poprzez ściąganie należności podatkowych, ale również dzięki ustanowionym monopolom państwowym.

Właśnie **sprzedaż i fabrykacja tytoniu oraz tabaki** na rzecz Skarbu zapowiedziana została w uchwale sejmowej z 23 grudnia 1811 r.²⁶, natomiast procedurę w sprawach fiskalnych o defraudację tytoniu i tabaki zawierał Dekret Króla Saskiego Księcia Warszawskiego z 17 lipca 1812 r.²⁷ Procedura oddana została do właściwości „Władz Skarbowych”, ukaranym zaś przysługiwało prawo odwołania się do wyższej instancji „w ciągu dni 14 za kaucją”.

Po powstaniu listopadowym pojawił się prąd zmierzający do uwstecznienia prawa karnego oraz zbliżenia go do wzorów w Cesarstwie. Dopiero w latach 1848–1864 wprowadzono szereg postanowień odnoszących się do spraw karnoskarbowych²⁸. Spraw tych było bardzo dużo w tamtym okresie. Rozstrzygane były one w większości przez władze skarbowo-administracyjne, częściowo też przez organy specjalne, np. komory celne, jak również w drodze sądowej. Przechodząc do omówienia ustroju skarbowego w Rosji, podkreślenia wymaga fakt, iż w tym kraju zaborczym budżet opierano przeważnie na dochodach z ceł, podatków spożywczych, a przede wszystkim z monopolu spirytusowego. Najobszerniej rozwinęła się tym samym administracja tych właśnie źródeł dochodowych i znalazła swój wyraz w odrębności władz celnych i akcyzowych od innych działów administracji skarbowej²⁹. Organami Ministerstwa Skarbu na obszarze państwa były:

- 1) izby skarbowe z podległymi im kasami skarbowymi,
- 2) zarządy akcyz i skarbowej sprzedaży trunków,
- 3) zarządy celne wraz ze strażą celną.

²³ Dz.Pr.Ks.W., t. I, s. 241–254.

²⁴ *Ibidem*, t. IV, s. 27–38.

²⁵ *Ibidem*, s. 202–209.

²⁶ *Ibidem*, s. 25–26.

²⁷ *Ibidem*, s. 338–340. Zob. też. A. Sawicki, *Skorowidz. Czyli zbiór dekretów, ukazów, uchwał, ustaw i postanowień rządu w Dzienniku Praw*, Warszawa 1857, s. 3 i n.

²⁸ *Przepisy odnoszące się do czynności rządów gubernialnych i naczelników powiatowych. Wydział Skarbu*, cz. II, Warszawa 1866, s. 594.

²⁹ B. Markowski, *Administracja skarbowa w Polsce (Administracja skarbowa państw zaborczych)*, Warszawa 1931, s. 49.

Do izb skarbowych należało: zarząd rachunkowością i sprawozdawczością dochodów oraz wydatków państwowych, zawieranie umów w imieniu Skarbu, przeprowadzanie przetargów na dostawy i roboty, wymierzanie kar za przekroczenia przepisów skarbowych, zarząd podatków przemysłowego i mieszkaniowego (w Królestwie Polskim także podatku od nieruchomości miejskich), kontrola kas, sprawy osobowe urzędników. Niektóre sprawy były rozstrzygane kolegialnie, jak np.: zawieranie umów, zatwierdzanie przetargów, orzekanie co do kar stemplowych ponad 300 rubli, badanie rezultatów rewizji kas skarbowych, umarzanie zaległości podatkowych, zwroty i przerachowania mylnie pobranych danin, sprawy dyscyplinarne urzędników i inne, które zarządzający izbą wnosili pod obrady kolegium. Do kolegium należeli: zarządzający, ewentualnie jego pomocnik i naczelnicy wydziałów. Izby skarbowe stosownie do znaczenia okręgu pod względem ekonomicznym zaliczane były do wyższych lub niższych kategorii. Skład izby stanowili: zarządzający, który w izbach trzech wyższych kategorii posiadał pomocnika, naczelnicy wydziałów, inspektorowie podatkowi i ich pomocnicy, referenci i urzędnicy niższego rzędu. Izba dzieliła się na trzy wydziały: I ogólny – do spraw osobowych i gospodarczych, II – podatkowy, III – kasowo-rachunkowy. Prócz tego przy izbach istniały odwoławcze komisje podatkowe, złożone z przedstawicieli płatników podatku i z urzędników izby skarbowej.

Odwołania od decyzji izb skarbowych szły do I departamentu Senatu, jako do sądu administracyjnego. Inspektorzy podatkowi byli organami izb skarbowych i nie stanowili osobnych instancji; ich liczbę i miejsce urzędowania określał minister skarbu. Od inspektorów wymagano posiadania wykształcenia wyższego i praktyki skarbowej, zakończonej świadectwem zarządzającego izbą o należytych przygotowaniach. Do inspektorów podatkowych należało: udział w wymierzaniu podatków bezpośrednich, nadzór nad ich poborem i egzekucją, nadzór nad przejściem majątków pod tytułem darmym i nad ich oszacowaniem, pomoc w ujawnieniu i ściganiu przekroczeń ustaw o opłatach alienacyjnych i stemplowych, zbieranie danych o stanie handlu i przemysłu i zdolności płatniczej ludności, udział w rewizji kas i w różnych komisjach.

Do wymierzania podatków przemysłowego, mieszkaniowego i od nieruchomości miejskich były powołane komisje podatkowe, złożone z przedstawicieli ludności pod przewodnictwem inspektora podatkowego, który też prowadził biurowość komisji. Członkowie komisji w Cesarstwie byli wybierani przez płatników podatku, a w Królestwie Polskim mianowani spośród płatników przez zarządzającego izbą skarbową na wniosek inspektora. Izby skarbowe istniały w każdej guberni i były niezależne od władz administracyjnych. Organem wykonawczym izb i inspektorów w Cesarstwie była policja, a w Królestwie Polskim – urzędy gminne wiejskie i magistraty miast (z wyjątkiem miasta Warszawy). Kasy skarbowe były gubernialne, powiatowe i specjalne, a stosownie do ilości czynności dzieliły się na siedem kategorii. Naczelnikiem kasy był skarbnik, prócz tego urzędowali w kasie rachmistrz, jego pomocnicy i kasjerzy. Sposób urzędowania określały osobne