

Warunki materialnoprawne jurysdykcji krajowej wobec sprawcy podżegania za granicą do popełnienia przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkom podatkowym i interesom finansowym państwa polskiego

Material law conditions of national jurisdiction over the perpetrator of incitement abroad to commit a fiscal offence against tax obligations and financial interests of the Polish State

dr Bartłomiej Filek

Adwokat, Adiunkt w Katedrze Prawa Karnego, Instytut Nauk Prawnych Uniwersytetu Opolskiego, ORCID: 0000-0002-0080-9614

Streszczenie

Przedmiotem publikacji jest problematyka odpowiedzialności karnoskarbowej w Polsce za podżeganie za granicą do popełnienia przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkom podatkowym. W publikacji przedstawiono zakres znaczeniowy pojęcia „miejsce popełnienia przestępstwa skarbowego” i na tle wyników jego wykładni ukazano sytuacje, w których przestępstwo jest popełnione za granicą. Następnie zostały opisane warunki *sine qua non* pociągnięcia w Polsce podżegacza za czyn popełniony za granicą.

Słowa kluczowe: prawo karne skarbowe, podżeganie za granicą do popełnienia przestępstwa skarbowego, miejsce popełnienia przestępstwa skarbowego, warunki materialnoprawne jurysdykcji krajowej.

Abstract

The subject of the publication is the issue of penal-fiscal liability in Poland for incitement abroad to commit a fiscal offence against tax obligations. The publication presents the meaning of the concept of place where a fiscal offence is committed and, against the background of the results of interpretation of this concept, presents situations in which the offence is committed abroad. Next are described the *sine qua non* conditions for charging an instigator in Poland for an act committed abroad.

Keywords: fiscal criminal law, incitement abroad to commit a fiscal offence, place of commission of a fiscal offence, substantive conditions of national jurisdiction.

1. WSTĘP

Prawodawca w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy¹ przewidział odpowiedzialność karnoskarbową nie tylko za przestępstwa skarbowe, do których ma zastosowanie zasada terytorialności, ale również objął zakresem zastosowania tej ustawy przestępstwa skarbowe popełnione za granicą. Do tych przestępstw należą te z nich, które zostały popełnione w formie współdziałania przestępczego. Jedną z tych form stanowi natomiast podżeganie, w którego przypadku ustawodawca zrezygnował z samodzielnego określenia znamion ww. formy zjawiskowej na gruncie przywołanej ustawy i postanowił recypować znamiona tej formy zjawiskowej stypizowane w art. 18 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny² w związku z art. 20 § 2 k.k.s. Z tych powodów

w dalszej części analizie zostanie poddana problematyka odpowiedzialności karnej podżegacza, który za granicą realizuje znamiona podżegania innej osoby do popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkom podatkowym. Jednocześnie ze względu na ramy niniejszej publikacji jej przedmiotem będzie objęte podżeganie za granicą do popełnienia ww. kategorii przestępstw skarbowych przeciwko interesom finansowym państwa polskiego.

2. MIEJSCE POPEŁNIENIA PODŻEGANIA DO PRZESTĘPSTWA SKARBOWEGO

Określenie miejsca popełnienia podżegania innej osoby do popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa skar-

bowego jest pierwszą fazą intelektualnej analizy zagadnienia określonego ramami problemu stanowiącego główny przedmiot rozważań w niniejszej publikacji. Miejsce popełnienia przestępstwa skarbowego w formie zjawiskowej podżegania jest istotnie relewantne dla następczego wyznaczenia zakresu znaczeniowego pojęcia w postaci „podżegania za granicą do popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego”. Bez tej pierwszej fazy, w której dochodzi do wyznaczenia tego miejsca lub miejsc popełnienia podżegania, nie jest możliwe *post factum* ustalenie, np. przez organy wymiaru sprawiedliwości, czy zachowanie podżegacza należy zakwalifikować jako przestępstwo skarbowe popełnione za granicą.

Aby wyznaczyć normatywne miejsce popełnienia podżegania, trzeba zwrócić uwagę na brzmienie art. 3 § 2 k.k.s. Zgodnie z jego treścią czyn zabroniony uważa się za popełniony w miejscu, w którym nastąpiło zachowanie sprawcy, albo gdzie skutek stanowiący znamię czynu zabronionego nastąpił lub według zamiaru sprawcy miał nastąpić. Powyższe należy skonfrontować ze znamionami niesprawczej formy współdziałania przestępczego, jaką jest podżeganie. Zgodnie natomiast z art. 18 § 2 k.k. w związku z art. 20 § 2 k.k.s. odpowiada za podżeganie, kto chcąc, aby inna osoba dokonała czynu zabronionego, nakłania ją do tego. W pierwszej kolejności zatem należy wyznaczyć zakres znaczeniowy wyżej opisanych znamion tej formy zjawiskowej w celu określenia przypadków zachowania sprawcy pozwalających na przypisanie mu dokonania podżegania.

Na wstępie należy podkreślić, że strona podmiotowa podżegania wymaga istnienia u nakłaniającego zamiaru bezpośredniego, przejawiającego się w zaistnieniu u podżegacza chęci wzbudzenia u innej osoby zamiaru popełnienia czynu zabronionego. W doktrynie i orzecznictwie wywołuje spory problematyka charakteru podżegania sprowadzająca się do pytania, czy podżeganie ma charakter skutkowy czy też bezskutkowy³. Jednocześnie należy podkreślić, że wyniki tego sporu mają istotny wpływ na ustalenie miejsca popełnienia czynu zabronionego w formie podżegania. Wniosek ten uzasadniony jest tym, że w przypadku popełnienia skutkowego czynu zabronionego występuje więcej miejsc jego popełnienia niż w przypadku bezskutkowego czynu zabronionego. W związku z powyższym na tle wskazanego dyskursu prawniczego można wyróżnić trzy koncepcje.

Pierwsza z nich opiera się na przyjęciu stanowiska, że podżeganie jest bezskutkowe⁴. Zgodnie z tą koncepcją do dokonania podżegania dochodzi już wówczas, gdy sprawca nakłania inną osobę do popełnienia czynu zabronionego i bez znaczenia dla wypełnienia znamion tej formy zjawiskowej pozostaje okoliczność powzięcia przez osobę nakłanianą zamiaru popełnienia tego czynu zabronionego.

Dwie kolejne koncepcje opierają się na założeniu, że podżeganie ma charakter materialny (skutkowy), choć autorzy różnie rozumieją, na czym ten skutek ma polegać. Według jednej z tych koncepcji dokonanie podżegania nastąpi dopiero wówczas, gdy podżegacz nakłoni inną osobę do popełnienia czynu zabronionego, tj. wywoła u osoby nakłanianej zamiar popełnienia czynu zabronionego⁵.

Trzecia z koncepcji również uznaje podżeganie za mające charakter materialny (skutkowy), lecz według jej zwoln-

ników skutek ten polega na dokonaniu przez nakłanianą osobę czynu zabronionego, do którego była nakłanianą⁶.

Niezależnie od przyjęcia skutkowego albo bezskutkowego charakteru podżegania to pierwszym miejscem dokonania podżegania będzie zawsze miejsce działania podżegacza. Przyjęcie jednej z dwóch pozostałych koncepcji, uznających podżeganie za skutkową formę zjawiskową, doprowadzi natomiast również do konieczności wyznaczenia kolejnych miejsc dokonania podżegania, czyli miejsca nastąpienia skutku oraz miejsca nastąpienia skutku postulowanego. W przypadku drugiej z zaprezentowanych koncepcji, uznających za skutek wywołanie zamiaru popełnienia czynu zabronionego u osoby podżeganej, miejsce wywołania zamiaru popełnienia czynu zabronionego u osoby nakłanianej będzie stanowić miejsce nastąpienia skutku podżegania. Nie można wykluczyć, że pod względem przestrzennym będzie to inne miejsce niż wyżej opisane miejsce wchodzące w skład zbioru normatywnego miejsca działania. W przypadku tej koncepcji podżegania skutkiem koniecznym jest przecież wywołanie zamiaru popełnienia czynu zabronionego u osoby podżeganej. Jeżeli zatem taki skutek nastąpi, to miejsce jego wywołania stanowi miejsce nastąpienia skutku. Jednocześnie nie można zapominać o wyznaczeniu miejsca skutku postulowanego, a w ramach tej koncepcji będzie to miejsce, w którym według zamiaru podżegacza miało dojść do powzięcia zamiaru popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego przez osobę podżeganą.

W przypadku trzeciej koncepcji podżegania, uznającej je również za mające charakter skutkowy, gdzie skutek stanowi dokonanie czynu zabronionego przez osobę nakłanianą, inaczej niż w przypadku drugiej z opisanych koncepcji będą się przedstawiać miejsca nastąpienia skutku i skutku postulowanego dokonanego podżegania. Powyższe wynika z odmiennego sposobu określenia skutku podżegania. Skoro bowiem dla dokonania podżegania według tej koncepcji konieczne jest nastąpienie skutku w postaci dokonania czynu zabronionego przez osobę nakłanianą, to miejsce nastąpienia tego skutku będzie stanowić miejsce zrealizowania przez osobę podżeganą znamion czynu zabronionego, do którego dokonania była nakłanianą. W konsekwencji zgodnie z tą koncepcją wystąpi niezwykle rozbudowane miejsce nastąpienia skutku. W przypadku formalnych czynów zabronionych będzie to zatem miejsce realizowania znamienia czasownikowego czynu zabronionego, do którego była nakłanianą osoba podżegana. Ponadto w razie popełnienia przez osobę podżeganą materialnego czynu zabronionego wynikające z jej zachowania miejsce nastąpienia skutku stanowiącego znamię czynu zabronionego będzie kolejnym miejscem popełnienia dokonanego podżegania. Zastosowanie tej koncepcji prowadzi też do wniosku, że kolejnym miejscem popełnienia tego czynu będzie miejsce nastąpienia skutku postulowanego. Będzie nim miejsce, gdzie osoba podżegana miała dokonać czynu zabronionego. Jednakże należy dodać, że miejsce skutku postulowanego należy ocenić przez pryzmat zamiaru towarzyszącego podżegaczowi, a nie osobie podżeganej. Dlatego też miejscem skutku postulowanego w przypadku tej koncepcji będzie miejsce, gdzie podżegana osoba, według zamiaru podżegacza, miała wypełnić znamię czynności czasownikowej, a dodatkowo – w przypadku podżegania

do popełnienia materialnego czynu zabronionego – będzie to miejsce, gdzie według zamiaru podżegacza miał nastąpić skutek zachowania osoby podżeganej.

W związku z powyższym już pobieżna analiza zagadnienia, jakim jest miejsce popełnienia podżegania, ukazuje istotne różnice przy wyznaczeniu tego miejsca w zależności od przyjętej koncepcji podżegania. Jak wykazałem powyżej, można bowiem wyodrębnić od jednego normatywnego miejsca popełnienia tego czynu w przypadku pierwszej koncepcji, przez 3 miejsca jego popełnienia w przypadku drugiej koncepcji, aż do nawet 6 miejsc jego popełnienia w przypadku podżegania do popełnienia materialnego czynu zabronionego według trzeciej koncepcji. Konstatując, należy podkreślić, że ze względu na różnice poglądów w zakresie znamion podżegania nie można wyznaczyć uniwersalnej dla wszystkich koncepcji liczby miejsc popełnienia czynu zabronionego w postaci dokonania podżegania. Okoliczność ta powoduje, że w praktyce ustalenie, czy podżeganie zostało dokonane za granicą, będzie labilne – w zależności od koncepcji przyjętej przez interpretatora podejmującego określoną decyzję procesową na danym etapie postępowania karnego skarbowego. Trudno taką sytuację akceptować z punktu widzenia oskarżonego, ale będzie tak do czasu, gdy ustawodawca przychyli się do jednej z powyższych koncepcji i wprowadzi rozwiązania legislacyjne w Kodeksie karnym rozwiązujące ten problem prawny.

Jednocześnie należy nadmienić, że odpowiedzialność karnoskarbowa nie ogranicza się jedynie do odpowiedzialności za dokonanie podżegania, ale również podlega jej usiłowanie podżegania. Miejsce usiłowania podżegania natomiast także będzie się przedstawiać odmiennie w zależności od przyjętej koncepcji podżegania.

W przypadku uznania podżegania za bezskutkowe z usiłowaniem podżegania będziemy mieli do czynienia w sytuacji, gdy podżegacz podejmie czynności zmierzające bezpośrednio do nakłonięcia innej osoby do popełnienia czynu zabronionego, lecz nie ukończy tych czynności, np. z powodu niedotarcia do osoby podżeganej informacji zawierającej nakłanianie jej do popełnienia czynu zabronionego. Wówczas miejscem popełnienia usiłowania podżegania będzie miejsce podjętego działania przez podżegacza, zmierzającego bezpośrednio do nakłonięcia innej osoby do popełnienia czynu zabronionego.

Z kolei według drugiej z opisanych wcześniej koncepcji podżegania z usiłowaniem podżegania będziemy mieli do czynienia nie tylko we wskazanej powyżej sytuacji, ale również w razie podjęcia przez podżegacza czynności nakłaniania oraz jej ukończenia, które jednak nie doprowadziło do powzięcia przez bezpośredniego wykonawcę decyzji o popełnieniu czynu zabronionego. W związku z tym miejscem popełnienia podżegania będzie wówczas nie tylko miejsce podjęcia przez podżegacza czynności nakłaniania, ale również miejsce dotarcia do osoby nakłanianej informacji zawierającej treść podżegania. Choć na tym tle jest kwestią sporną teoretycznie, czy tak wyznaczone miejsce usiłowania podżegania wynika z nadania temu miejscu znaczenia prawnego jako skutku⁷ czy też jako miejsca związanego z zachowaniem sprawcy. Jednocześnie ze względu na skutkowy charakter podżegania zgodnie z tą koncepcją miejscem usiłowanego

podżegania będzie również miejsce, gdzie według zamiaru sprawcy miało dojść do wywołania u bezpośredniego wykonawcy zamiaru popełnienia czynu zabronionego stanowiącego przedmiot podżegania.

W przypadku natomiast przyjęcia trzeciej koncepcji podżegania z usiłowaniem jego popełnienia będziemy mieć do czynienia także w następujących sytuacjach:

- 1) wywołania u osoby podżeganej zamiaru popełnienia czynu zabronionego i braku podjęcia przez tę osobę jakichkolwiek zachowań zmierzających do dokonania tego czynu zabronionego;
- 2) wywołania u osoby podżeganej zamiaru popełnienia czynu zabronionego i przygotowania do jego popełnienia przez tę osobę;
- 3) wywołania u osoby podżeganej zamiaru popełnienia czynu zabronionego i usiłowania jego popełnienia przez tę osobę.

We wskazanych powyżej sytuacjach miejscem popełnienia usiłowania podżegania będzie miejsce podjęcia przez podżegacza czynności nakłaniania oraz miejsce dotarcia do osoby nakłanianej informacji zawierającej treść podżegania, ale to ostatnie miejsce jedynie wówczas, gdy miejsce dotarcia informacji zawierającej treść nakłaniania będzie wchodzić w skład miejsca zachowania się sprawcy, a nie miejsca nastąpienia skutku. Wówczas bowiem powyżej opisane miejsce skutku pośredniego nie powinno być brane pod uwagę przy ustaleniu miejsca usiłowania podżegania. Miejsce nastąpienia skutku zgodnie z tą koncepcją należy natomiast ustalać w zależności od etapu, na jakim znajduje się bezpośredni wykonawca. W pierwszej z przywołanych sytuacji miejsce nastąpienia skutku ustala się przez pryzmat miejsca powzięcia zamiaru dokonania czynu zabronionego przez bezpośrednio wykonawcę. W drugim przypadku miejscem nastąpienia skutku będzie miejsce podejmowania czynności przygotowawczych do popełnienia czynu zabronionego przez bezpośredniego wykonawcę. Wówczas miejsce wywołania zamiaru popełnienia czynu zabronionego u bezpośredniego sprawcy nie będzie miało znaczenia dla wyodrębnienia miejsca usiłowania podżegania. Ten bowiem skutek jest skutkiem pośrednim w stosunku do skutku w postaci realizacji czynności przygotowawczych. Autor niniejszej publikacji przyjmuje natomiast, że skutek pośredni nie ma znaczenia dla ustalenia miejsca popełnienia czynu zabronionego, jeśli wystąpi skutek dalszy lub skutek końcowy.

W przypadku trzeciej z powyżej wskazanych sytuacji skutkiem będzie miejsce usiłowania popełnienia czynu przez sprawcę pośredniego. Nie będzie nim natomiast miejsce podjęcia przez pośredniego sprawcę czynności przygotowawczych, ponieważ te czynności – ze względu na przejście sprawcy pośredniego do kolejnego etapu w pochodzie czynu – stanowią czynności współkarakalne uprzednie. Ponadto z uwagi na specyficzny skutek konieczny do dokonania tej formy zjawiskowej według tej koncepcji podżegania kolejnym miejscem usiłowanego podżegania będzie miejsce nastąpienia skutku postulowanego, czyli miejsce, w którym miało dojść do dokonania czynu zabronionego, stanowiącego przedmiot podżegania, przez bezpośredniego wykonawcę. W konsekwencji, jeżeli przedmiotem podżegania jest popełnienie formalnego czynu zabronionego, to miejscem nastą-

pienia skutku postulowanego będzie miejsce, w którym – według zamiaru podżegacza – bezpośredni wykonawca miał swoim zachowaniem wypełnić znamię czasownikowe czynu zabronionego. W przypadku natomiast podżegania do popełnienia materialnego czynu zabronionego miejscem skutku postulowanego będzie nie tylko powyżej wskazane miejsce, ale również miejsce, w którym – według zamiaru podżegacza – miał nastąpić skutek stanowiący znamię czynu zabronionego, do którego popełnienia był nakłaniany bezpośredni wykonawca.

W tym miejscu podkreślić jednak należy, że zgodnie z art. 21 § 1 k.k.s. usiłowanie podżegania do przestępstwa skarbowego będzie karalne jedynie wówczas, gdy dokonanie przestępstwa skarbowego zagrożone jest karą przekraczającą rok pozbawienia wolności, a także karą łagodniejszą, jednakże tylko wtedy, gdy Kodeks karny skarbowy tak stanowi⁸.

3. PODŻEGANIE ZA GRANICĄ DO POPEŁNIENIA PRZESTĘPSTWA SKARBOWEGO

Po dokonaniu powyższej analizy i wyznaczeniu miejsc popełnienia podżegania lub usiłowania popełnienia podżegania do przestępstwa skarbowego można dopiero ustalić, czy taki czyn został popełniony za granicą. Będzie tak wówczas, jeżeli żadne z wyznaczonych miejsc popełnienia podżegania – według przyjętej koncepcji – nie znajduje się w miejscu objętym zasadą terytorialności. Zgodnie natomiast z jej treścią, wyrażoną w dyspozycji art. 3 § 2 k.k.s., przepisy Kodeksu karnego skarbowego stosuje się do sprawcy, który popełnił czyn zabroniony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jak również na polskim statku wodnym⁹ lub powietrznym, chyba że kodeks stanowi inaczej. Już w tym miejscu należy jedynie dodać, że przywołana ustawa w obowiązującej treści przewiduje jeden wyjątek od rzeczonyj zasady terytorialności, a mianowicie w art. 53 § 9 k.k.s. ustawodawca rozszerzył zakres zastosowania tej zasady poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W unormowaniu tym postanowił, że w rozumieniu kodeksu zasada terytorialności, o której mowa w art. 3 § 2 k.k.s., obejmuje również znajdującą się poza morzem terytorialnym wyłączną strefę ekonomiczną, w której Rzeczpospolita Polska na podstawie prawa wewnętrznego i zgodnie z prawem międzynarodowym wykonuje prawa odnoszące się do badania i eksploatacji dna morskiego i jego podglebia oraz ich zasobów naturalnych.

Reasumując, jeżeli żadne z miejsc popełnienia podżegania nie znajduje się w miejscu objętym zakresem zastosowania zasady terytorialności, wówczas takie zachowanie podżegacza należy uznać za popełnione za granicą.

4. PODŻEGANIE DO POPEŁNIENIA PRZESTĘPSTWA SKARBOWEGO PRZECIWKO ISTOTNYM INTERESOM FINANSOWYM PAŃSTWA POLSKIEGO JAKO WARUNEK *SINE QUA NON* KRAJOWEJ KOMPETENCJI KARNEJ

Po ustaleniu, że czyn będący przedmiotem oceny jest podżeganiem popełnionym za granicą, można dokonać ustaleń, czy za taki czyn sprawca będzie mógł ponieść odpowiedzialność karną w Polsce. W Kodeksie karnym skarbowym

ustawodawca wskazał warunki *sine qua non*, których spełnienie umożliwi pociągnięcie do odpowiedzialności karnoskarbowej podżegacza za taki czyn. W art. 3 § 3 k.k.s. ustawodawca stypizował te sytuacje, w których taką odpowiedzialność będzie ponosił sprawca za podżeganie za granicą do popełnienia przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkowi podatkowemu – z ograniczeniem do przestępstw przeciwko interesom finansowym państwa polskiego¹⁰. Zgodnie z treścią powyższego uregulowania podżegacz poniesie odpowiedzialność karnoskarbową przed polskim wymiarem sprawiedliwości, jeżeli podżegał do popełnienia tych typizacji przestępstw skarbowych przeciwko obowiązkowi podatkowemu, które jednocześnie są skierowane przeciwko „istotnym interesom finansowym państwa polskiego”. Aby wyznaczyć zbiór desygnatów tego terminu prawnego, należy zatem w pierwszej kolejności odwołać się do słowniczka ustawowego, tj. poszukać w nim wskazówek, jak rozwiązać tak postawiony problem prawny. W słowniczku tym, w art. 53 § 11 k.k.s., znajdujemy odpowiedź, a mianowicie, że jest to takie przestępstwo skarbowe, które zagraża Skarbowi Państwa powstaniem uszczerbku finansowego w wysokości co najmniej dziesięciokrotności wielkiej wartości. Wielka wartość to natomiast – zgodnie z art. 53 § 16 k.k.s. – wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego przekracza tysiąckrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia. Skoro zatem w 2021 r. wysokość minimalnego wynagrodzenia wynosi 2800 zł, a w 2022 r. będzie to 3010 zł, toteż przestępstwem przeciwko obowiązkowi podatkowemu, które jednocześnie jest skierowane przeciwko „istotnym” interesom finansowym państwa polskiego, jest przestępstwo zagrażające Skarbowi Państwa powstaniem uszczerbku finansowego w wysokości co najmniej 28,0 mln zł w 2021 r.¹¹, a w 2022 r.¹² – co najmniej 30,1 mln zł¹³.

Jednocześnie należy poczynić jedno istotne zastrzeżenie – podżegacz odpowiada jedynie za czyn, do którego nakłaniał, a nie za eksces osoby nakłanianej. Zastrzeżenie to może się okazać istotnym utrudnieniem w trakcie postępowania dowodowego, gdy podżegacz nie będzie nawet podważał realizacji przez jego osobę znamion podżegania do popełnienia przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkowi podatkowemu, ale będzie utrzymywał, że zgodnie z jego zamiarem przedmiotem podżegania było popełnienie przestępstwa przeciwko obowiązkowi podatkowemu zagrażające Skarbowi Państwa powstaniem uszczerbku finansowego w mniejszej wysokości niż 28,0 mln zł w 2021 r., a w 2022 r. – 30,1 mln zł.

Na zakończenie należy podkreślić, że aby pociągnąć podżegacza do odpowiedzialności skarbowej, nie jest wymagane zaktualizowanie się warunku podwójnej przestępczości czynu, co ze względu na zagrożenie skierowane przeciwko Skarbowi Państwa jest w pełni uzasadnione.

5. PODSUMOWANIE

Reasumując, należy nadmienić, że przyjęcie określonej koncepcji podżegania ma bezpośredni i istotny wpływ na ustalenie miejsca popełnienia takiego czynu przez podżegacza, ale pośrednio decyduje również o tym, czy podżeganie zostało popełnione za granicą, czy też nie. Można w tym miejscu zgłosić postulat *de lege ferenda*, aby ustawodawca dokonał wyboru określonej koncepcji podżegania i wprowadził takie zmiany legislacyjne, aby ten ważny problem prawny

rozstrzygnąć na drodze legislacyjnej, a nie obarczać nim organy wymiaru sprawiedliwości. Albowiem może się okazać, że podżegacz do popełnienia tego samego czynu – w zależności od przyjętej koncepcji – raz poniesie odpowiedzialność karną na zasadzie terytorialności, a innym razem nie poniesie żadnej odpowiedzialności karnoskarbowej przed polskim wymiarem sprawiedliwości. Ponadto ustawodawca powinien rozszerzyć również zakres zastosowania Kodeksu karnego skarbowego do podżegania popełnionego za granicą na przestępstwa zagrażające także powstaniem uszczerbku finansowego samorządowi terytorialnemu. Obecny brak takich podstaw prawnych do ochrony interesów skarbowych samorządu terytorialnego jest nieuzasadniony, skoro samorząd terytorialny, tak jak organy państwowe, realizuje szereg różnych zadań publicznych finansowanych z dochodów pochodzących z podatków stanowiących dochód jednostki samorządu terytorialnego.

Przypisy

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 408 ze zm., dalej: „Kodeks karny skarbowy” lub „k.k.s.”.
- 2 Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1444 ze zm., dalej: „Kodeks karny” lub „k.k.”.
- 3 Szerzej ten spór doktrynalny na gruncie Kodeksu karnego opisuje Damian Tokarczyk w publikacji *Podżeganie w polskim prawie karnym. Studium z zakresu teorii i praktyki prawa karnego*, Warszawa 2017, s. 255-282.
- 4 Na gruncie prawa karnego skarbowego za koncepcją bezskutkowego podżegania opowiedział się Tomasz Grzegorzczak w publikacji: *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 4, Warszawa 2009, LEX online, teza 4 komentarza do art. 9 k.k.s.
Za koncepcją bezskutkowego podżegania w literaturze prawa karnego opowiadają się natomiast m.in.:
 - 1) A. Sakowicz, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz. Art. 1-116*, M. Królikowski, R. Zawłocki (red.), wyd. 4, Warszawa 2017, s. 456;
 - 2) A. Zoll, *Sprawstwo bez wykonania czynu zabronionego*, „Ruch Prawny, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2009, z. 2, s. 177; B.J. Stefańska, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, R.A. Stefański (red.), wyd. 3, Warszawa 2017, s. 230;
 - 3) M. Nawrocki, *Miejsce popełnienia czynu zabronionego*, Warszawa 2016, s. 60;
 - 4) E. Hryniewicz, *Regulacja prawa karnego materialnego Unii Europejskiej w świetle polskiego prawa*, w: *Unijna polityka karna w świetle polskiego prawa*, A.J. Szwarc, J. Piskorski (red.), Poznań 2010, s. 120;
 - 5) T. Bojarski, *Z problematyki współdziałania przestępczego, w: Przesłanstwo – kara – polityka kryminalna. Problemy tworzenia i funkcjonowania prawa. Księga jubileuszowa z okazji 70. rocznicy urodzin Profesora Tomasza Kaczmarska*, J. Giezek (red.), Kraków 2006, s. 92.
 W orzecznictwie natomiast akceptacja dla tej koncepcji na gruncie Kodeksu karnego została wyrażona m.in. w następujących wyrokach:
 - 1) Sądu Apelacyjnego (SA) w Białymstoku z dnia 25 kwietnia 2002 r., II AKa 112/02, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2002, nr 12, poz. 51, Lex nr 74513;
 - 2) Sądu Najwyższego (SN) z dnia 2 października 2002 r., IV KKN 109/00, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2003, nr 4, poz. 14, Legalis nr 57432, Lex nr 56086;
 - 3) SN z dnia 26 września 2003 r., WA 42/03, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2003, nr 1, poz. 2055, Legalis nr 119886, Lex nr 18515;
 - 4) SN z dnia 7 września 2004 r., WK 18/04, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2004, nr 1, poz. 1510, Legalis nr 122966, Lex nr 162913;
 - 5) SA w Łodzi z dnia 13 marca 2008 r., II AKa 17/08, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2009, nr 5, poz. 52, Lex nr 491916;

- 6) SA w Krakowie z dnia 17 grudnia 2008 r., II AKa 196/08, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2009, nr 2, poz. 31, Lex nr 500194;
 - 7) SA w Krakowie z dnia 4 listopada 2011 r., II AKa 212/11, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2011, nr 12, poz. 22, Legalis nr 442051.
- 5 Na gruncie prawa karnego skarbowego za koncepcją skutkowego podżegania opowiedział się Piotr Kardas w publikacji: *Komentarz do art. 9 k.k.s.*, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 3, Warszawa 2017, LEX online, teza 81 komentarza do art. 9 k.k.s.
Za tą koncepcją skutkowego podżegania w literaturze prawa karnego opowiadają się m.in.:
 - 1) P. Kardas, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Tom I. Komentarz do art. 1-52*, W. Wróbel, A. Zoll (red.), wyd. 5, Warszawa 2016, s. 437;
 - 2) J. Giezek, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz*, J. Giezek (red.), wyd. 2, Warszawa 2012, s. 165-166;
 - 3) M. Kulik, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, M. Mozgawa (red.), wyd. 10, Warszawa 2021, s. 89;
 - 4) A. Liszewska, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, R.A. Stefański (red.), wyd. 26, Legalis on-line, 2021, teza 94 komentarza do art. 18 k.k.;
 - 5) J. Lachowski, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, V. Konarska-Wrzošek (red.), wyd. 2, Warszawa 2018, s. 265-266;
 - 6) D. Tokarczyk, dz. cyt., s. 273 wraz ze wskazaną tam literaturą przedmiotu;
 - 7) T. Kaczmarek, *Recenzja książki Piotra Kardasa, Teoretyczne podstawy odpowiedzialności karnej za przestępne współdziałanie*, „Prokuratura i Prawo” 2002, nr 5, s. 102.
 W orzecznictwie natomiast na gruncie Kodeksu karnego akceptacja dla tej koncepcji została wyrażona m.in. w następujących orzeczeniach:
 - 1) SN z dnia 3 kwietnia 2006 r., V KK 316/05, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Karna i Wojskowa” 2006, nr 5, poz. 52, Legalis nr 74497, Lex nr 181330;
 - 2) SN z dnia 28 listopada 2006 r., III KK 156/06, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2006, nr 1, poz. 2264, Legalis nr 89138, Lex nr 257825;
 - 3) SN z dnia 20 września 2007 r., III KK 149/07, Legalis nr 165628, Lex nr 420451;
 - 4) SA w Warszawie z dnia 14 sierpnia 2009 r., II AKa 220/09, „Orzecznictwo Sądu Apelacyjnego” 2010, nr 1, poz. 2, Lex nr 580242;
 - 5) SA w Lublinie z dnia 21 stycznia 2014 r., II AKa 200/13, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2014, nr 5, poz. 73, Lex nr 1425489.
 Szerzej opisuje orzeczenia i autorów akceptujących tę koncepcję: D. Tokarczyk, dz. cyt., s. 274.
 - 6 Za tą koncepcją skutkowego podżegania w literaturze prawa karnego opowiadają się m.in.:
 - 1) L. Tyszkiewicz, *Komentarz do art. 6 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, M. Filar (red.), wyd. 5, Warszawa 2016, s. 97-98;
 - 2) G. Rejman, *Zasady odpowiedzialności karnej. Komentarz do art. 8-31*, Warszawa 2009, s. 414-415;
 - 3) A. Wąsek, *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: O. Górniok i in., *Kodeks karny. Komentarz. Tom I. Art. 1-116*, Gdańsk 2005, s. 281.
 - 7 J. Lachowski, dz. cyt., s. 71.
 - 8 Na tle typów przestępstw skarbowych przeciwko obowiązkowi podatkowemu karalność usiłowania podżegania będzie dotyczyć podżegania do popełnienia czynu zabronionego opisanego w: art. 54 § 1, art. 55 § 1, art. 56 § 1, art. 56d § 1, art. 57a § 1, art. 63 § 1-5, art. 63a § 1, art. 65 § 1, art. 67 § 1 i 2, art. 67a § 1, art. 69a § 1 i 1a, art. 69b § 1, art. 69c § 1, art. 70 § 1 i 2, art. 73a § 1, art. 75a § 1 i 2, art. 76 § 1, art. 76a § 1, art. 76b § 1, art. 77 § 1 oraz art. 78 § 1 k.k.s.
 - 9 Zgodnie z art. 53 § 10 k.k.s. przez pojęcie „statku wodnego” rozumie się również stałą platformę umieszczoną na szelfie kontynentalnym.
 - 10 Odnotować należy, że nie jest objęte ochroną prawa karnego skarbowego popełnione za granicą podżeganie do popełnienia przestępstwa skarbowego przeciwko obowiązkowi podatkowemu, które zagraża powstaniem uszczerbku finansowego samorządowi terytorialnemu. Jeśli podżegacz popełnił tego typu czyn za granicą, nie będzie ponosił odpowiedzialności karnoskarbowej przed polskim wymiarem sprawiedliwości.
 - 11 Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 września 2020 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2021 r., Dz.U. poz. 1596.

- ¹² Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 września 2021 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2022 r., Dz.U. poz. 1690.
- ¹³ Zdaniem Leszka Wilka przyjęta przez ustawodawcę wartość nie wydaje się zbyt wysokim pułapem ochrony naszych interesów przed przestępstwami skarbowymi popełnionymi za granicą. Zob. L. Wilk, *Komentarz do art. 3 k.k.s.*, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 5, Legalis online, 2021, teza 3 komentarza do art. 3 k.k.s.

Bibliografia

Literatura

- Bojarski T., *Z problematyki współdziałania przestępczego*, w: *Przestępstwo – kara – polityka kryminalna. Problemy tworzenia i funkcjonowania prawa. Księga jubileuszowa z okazji 70. rocznicy urodzin Profesora Tomasza Kaczmarka*, J. Giezek (red.), Kraków 2006.
- Giezek J., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz*, J. Giezek (red.), wyd. 2, Warszawa 2012.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 4, Warszawa 2009.
- Hryniewicz E., *Regulacja prawa karnego materialnego Unii Europejskiej w świetle polskiego prawa*, w: *Unijna polityka karna w świetle polskiego prawa*, A.J. Szwarz, J. Piskorski (red.), Poznań 2010.
- Kaczmarek T., *Recenzja książki Piotra Kardasa, Teoretyczne podstawy odpowiedzialności karnej za przestępne współdziałanie*, „Prokuratura i Prawo” 2002, nr 5.
- Kardas P., *Komentarz do art. 9 k.k.s.*, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Rązowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 3, Warszawa 2017, LEX online.
- Kardas P., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Tom I. Komentarz do art. 1-52*, W. Wróbel, A. Zoll (red.), wyd. 5, Warszawa 2016.
- Kulik M., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, M. Mozgawa (red.), wyd. 10, Warszawa 2021.
- Lachowski J., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, V. Konarska-Wrzošek (red.), wyd. 2, Warszawa 2018.
- Liszewska A., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, R.A. Stefański (red.), wyd. 26, Legalis on-line, 2021.
- Nawrocki M., *Miejsce popełnienia czynu zabronionego*, Warszawa 2016.
- Rejman G., *Zasady odpowiedzialności karnej. Komentarz do art. 8-31*, Warszawa 2009.
- Sakowicz A., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz. Art. 1-116*, M. Królikowski, R. Zawłocki (red.), wyd. 4, Warszawa 2017.
- Stefańska B.J., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, R.A. Stefański (red.), wyd. 3, Warszawa 2017.
- Tokarczyk D., *Podżeganie w polskim prawie karnym. Studium z zakresu teorii i praktyki prawa karnego*, Warszawa 2017.

- Tyszkiewicz L., *Komentarz do art. 6 k.k.*, w: *Kodeks karny. Komentarz*, M. Filar (red.), wyd. 5, Warszawa 2016.
- Wąsek A., *Komentarz do art. 18 k.k.*, w: O. Górniok i in., *Kodeks karny. Komentarz. Tom I. Art. 1-116*, Gdańsk 2005.
- Wilk L., *Komentarz do art. 3 k.k.s.*, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 5, Legalis online, 2021.
- Zoll A., *Sprawstwo bez wykonania czynu zabronionego*, „Ruch Prawny, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2009, z. 2.

Akty prawne

- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 września 2021 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2022 r., Dz.U. poz. 1690.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 września 2020 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2021 r., Dz.U. poz. 1596.
- Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1444 ze zm.
- Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 408 ze zm.

Orzecznictwo

- Wyrok SA w Białymstoku z dnia 25 kwietnia 2002 r., II AKA 112/02, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2002, nr 12, poz. 51, Lex nr 74513.
- Wyrok SA w Krakowie z dnia 4 listopada 2011 r., II AKA 212/11, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2011, nr 12, poz. 22, Legalis nr 442051.
- Wyrok SA w Krakowie z dnia 17 grudnia 2008 r., II AKA 196/08, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2009, nr 2, poz. 31, Lex nr 500194.
- Wyrok SA w Lublinie z dnia 21 stycznia 2014 r., II AKA 200/13, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2014, nr 5, poz. 73, Lex nr 1425489.
- Wyrok SA w Łodzi z dnia 13 marca 2008 r., II AKA 17/08, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2009, nr 5, poz. 52, Lex nr 491916.
- Wyrok SA w Warszawie z dnia 14 sierpnia 2009 r., II AKA 220/09, „Orzecznictwo Sądu Apelacyjnego” 2010, nr 1, poz. 2, Lex nr 580242.
- Wyrok SN z dnia 2 października 2002 r., IV KKN 109/00, „Kra-kowskie Zeszyty Sądowe” 2003, nr 4, poz. 14, Legalis nr 57432, Lex nr 56086.
- Wyrok SN z dnia 3 kwietnia 2006 r., V KK 316/05, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego Izba Karne i Wojskowa” 2006, nr 5, poz. 52, Legalis nr 74497, Lex nr 181330.
- Wyrok SN z dnia 7 września 2004 r., WK 18/04, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2004, nr 1, poz. 1510, Legalis nr 122966, Lex nr 162913.
- Wyrok SN z dnia 20 września 2007 r., III KK 149/07, Legalis nr 165628, Lex nr 420451.
- Wyrok SN z dnia 26 września 2003 r., WA 42/03, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2003, nr 1, poz. 2055, Legalis nr 119886, Lex nr 18515.
- Wyrok SN z dnia 28 listopada 2006 r., III KK 156/06, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego w Sprawach Karnych” 2006, nr 1, poz. 2264, Legalis nr 89138, Lex nr 257825.