

JUSTYNA BIEDA, KATARZYNA RYDZ-SYBILAK, DOROTA WIŚNIEWSKA-JÓZWIAK
(Łódź)

Kształtowanie się instytucji odpowiedzialności posiłkowej na ziemiach polskich w prawie karnym skarbowym do 1936 r.

The shaping of the institution of subsidiary responsibility in Poland in penal revenue law before 1936

Die Entwicklung der Institution der subsidiären Haftung auf polnischen Gebieten im Steuerstrafrecht bis 1936

1. Wstęp. 2. Ziemie polskie pod zaborami. 3. Ustawa karna skarbowa z 2 sierpnia 1926 r. 4. Ustawa karna skarbowa z 18 marca 1932 r. 5. Dekret Prezydenta RP z 3 listopada 1936 r. 6. Podsumowanie.

1. Introduction. 2. Poland at the time of Partitioning. 3. Penal Revenue Act of 2nd August 1926. 4. Penal Revenue Act of 18th March 1932. 5. Decree of the President of the Republic of Poland of 3rd November 1936. 6. Summary.

1. Einführung. 2. Die polnischen Gebiete unter den Teilungsmächten. 3. Das Steuerstrafgesetz vom 2. August 1926. 4. Das Steuerstrafgesetz vom 18. März 1932. 5. Das Dekret des Präsidenten der Republik Polen vom 3. November 1936. 6. Zusammenfassung.

1

Kształtowanie się podstaw nowoczesnej skarbowości przypada na pierwszą połowę XIX wieku. Rozwijający się wówczas kapitalizm zaowocował rozbudowywaniem ówczesnego prawodawstwa karnego i karno-administracyjnego. To właśnie do tych gałęzi prawa początkowo przeważająca część doktryny zaliczała prawo karne skarbowe.

Przedstawiciele doktryny francuskiej i włoskiej podkreślali w przestępstwie skarbowym cechę wskazującą na zamach skierowany na dobro państwowe w postaci dochodów skarbowych. Cecha ta była swego rodzaju deliktem przeciwko państwu¹. W tej sytuacji państwo musiało zacząć przeciwdziałać tego rodzaju sytuacjom, kreując nowe prawo chroniące własne interesy. Wskazywano, że zakres norm karnych zależy od szczegółowości regulacji ochrony in-

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

teresów fiskalnych państwa, bywa że normy prawa skarbowego służą realizacji fiskalnych i politycznych funkcji systemu skarbowego, mają więc na celu zabezpieczenie państwu nieuczestniczącemu bezpośrednio w procesie produkcji środków niezbędnych do realizacji jego zadań przez wymiar i pobory danin publicznych, przez ustalenie środków ich egzekucji, jak też przez zwalczanie nadużyć na niekorzyść Skarbu Państwa². Bo przecież w państwie o jednolitym ustroju zawsze mamy 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 są trwałe różne ustroje, o mniej lub bardziej szerokiej samodzielności, ubezpieczonej pod względem prawno-państwowym³.

W przypadku Rzeczypospolitej, znajdującej 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 na ziemiach polskich wyznaczały ustawodawstwa państw zaborczych⁴.

W takich warunkach po raz pierwszy pod koniec XIX wieku na ziemiach polskich pojawiła się też w prawie karnym skarbowym instytucja odpowiedzialności posiłkowej, a więc osobistej odpowiedzialności majątkowej za grzywnę wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego.

Obecnie instytucja odpowiedzialności posiłkowej jest jedną z charakterystycznych konstrukcji prawnych prawa karnego skarbowego, która stała się niejako podstawą do wprowadzenia do kodeksu karnego i kodeksu postępowania karnego konstrukcji odpowiedzialności osoby trzeciej za zwrot korzyści uzyskanych z cudzego przestępstwa (art. 52 kk oraz art. 333 §3 kpk i art. 416 kpk). Dlatego też warto prześledzić początki kształtowania się tej instytucji na ziemiach polskich.

Art. 24 §2 ustawy kodeks karny skarbowy z dnia 10 września 1999 r. stanowi, „iż za karę grzywny wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego czyni się w całości albo w części odpowiedzialną posiłkowo osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, jeżeli sprawcą czynu zabronionego jest zastępca tego podmiotu prowadzący jego sprawy, jako pełnomocnik

² M. Weralski, *Kierunki rozwoju prawa finansowego i nauki prawa finansowego*, „Państwo i Prawo” nr 7/65, s. 58.

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. Część II: Polska pod zaborami*, Kraków 2002.

zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze, a zastępowany podmiot odniósł lub mógł odnieść z popełnionego przestępstwa skarbowego jakąkolwiek korzyść majątkową”.

Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie kształtowania się instytucji odpowiedzialności posiłkowej w polskim prawie skarbowym od końca XIX wieku aż do roku 1936.

2

W okresie zaborów regulacje przypominające dzisiejszą instytucję odpowiedzialności posiłkowej odnajdujemy jedynie w pruskiej ustawie z 26 lipca 1897 r., tj. prawa dotyczącego postępowania karno-administracyjnego w sprawach o naruszenia praw celnych i innych przepisów o pośrednim opodatkowaniu na rzecz monarchii i krajów (landów), jak również przepisów o podatku od uboju i dziczyzny (tzw. ustawa o postępowaniu karno-administracyjnym w sprawach o naruszenia praw celnych i podatków pośrednich).

W części drugiej ustawy odnajdujemy przepisy dotyczące postępowania, w tym tak zwanych „pierwszych czynności” oraz „dalszego dochodzenia na drodze administracyjnej”. Właśnie w trakcie tego dochodzenia, jeśli zachodziły przesłanki – stosownie do paragrafu 26 ustawy – należało powiadomić o fakcie prowadzonego postępowania podmiot, którego status przypominał obecnie pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Nazwany był on „współuczestnikiem konfiskaty” i winien zostać powiadomiony o postępowaniu – jeśli wykonanie konfiskaty tego wymagało, ewentualnie – jeśli sam się stawił do dyspozycji organu. Tak samo należało uczynić, jeśli „współuczestnik konfiskaty” pojawiał się wykonawczo w przypadkach, w których na podstawie ustawowych sformułowań – konfiskata winna być oczywiście dokonana. Uczestnictwo tego podmiotu w postępowaniu miało nastąpić w wyniku wezwania go do złożenia wyjaśnień w sprawie. Jeśli nie nastąpiło złożenie przez współuczestnika wyjaśnień albo nie stawił się na wezwanie władzy administracyjnej, to należało dalej postępowanie prowadzić z nim tak, jak z obwinionym. Oznaczało to – według oceny głównego urzędu bądź władzy podatkowej prowincji – przekazanie sprawy na drogę sądową albo prowadzenie dochodzenia dalej na drodze administracyjnej. W tym ostatnim przypadku, jeśli przeprowadzenie przesłuchania okazywało się niezbędne, to na wniosek głównego urzędu – sąd okręgowy miejsca zamieszkania lub pobytu, w przypadku konieczności, mógł takie doprowadzenie zarządzić⁵.

⁵ J. Weiss, *Zarys postępowania karnego i prawa karno-skarbowego do egzaminów uniwersyteckich, adwokackich, sędziowskich i dla praktyki*, Lwów 1930, s. 87–88.

Zarówno obwiniony, jak i współuczestnik – mogli ustanowić w postępowaniu swojego pełnomocnika (na podstawie pisemnego pełnomocnictwa)⁶.

Po zakończeniu postępowania, jeśli zachodziły przesłanki wskazane w paragrafie 26 ustawy – w nakazie karnym winno znajdować się także rozstrzygnięcie o obowiązku współuczestnika w konfiskacie, sprowadzające się do tego, iż wykonanie konfiskaty przez obwinionego obowiązuje również jego samego (paragraf 36 ustawy). Ten sam przepis przewidywał także, iż w sytuacji kiedy konfiskata przeciwko współuczestnikowi w drodze postępowania administracyjnego albo sądowego, z uwagi na brak właściwości miejscowej władz orzekających, nie mogła zostać orzeczoną, po dalszym rozpatrzeniu sprawy mogła zostać rozstrzygnięta w drodze specjalnego nakazu karnego. Nakaz karny zawierający rozstrzygnięcie o obowiązku współuczestniczenia w konfiskacie – ogłoszony lub przesłany musiał być współuczestnikowi konfiskaty⁷.

Oczywiście podmiotowi temu, obok obwinionego i podmiotu obowiązane go do zastępstwa, jak również ich pełnomocnikom, jeśli nie występowali o skierowanie sprawy do postępowania sądowego, przysługiwało prawo złożenia odwołania na drodze administracyjnej. Należało je złożyć w terminie siedmiodniowym wobec organu, który wydał zaskarżoną decyzję na piśmie lub ustnie do protokołu. Postępowanie odwoławcze na drodze administracyjnej prowadzone było stosownie do § 41–44 omawianej ustawy. Organ odwoławczy miał możliwość prowadzenia własnego postępowania dowodowego. Orzeczenie w sprawie odwołania mogło utrzymać w mocy zaskarżony nakaz karny, uchylić go lub zmienić na korzyść skarżącego. Niedopuszczalne było zaostrenie kary. Obok możliwości złożenia odwołania na drodze administracyjnej osoba, której wymierzono karę w trybie postępowania karno-administracyjnego, mogła zwrócić się do władzy administracyjnej z żądaniem skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego. Mogła to zrobić w zawitym terminie siedmiodniowym, licząc od daty ogłoszenia lub daty doręczenia orzeczenia. W razie odmowy przyjęcia przez władzę administracyjną żądania, należało w ciągu trzech dni od zawiadomienia o odmowie złożyć żądanie skierowania sprawy do sądu okręgowego, celem rozpatrzenia zasadności odmowy. Żądanie to można było złożyć wprost do sądu. Właściwym miejscowo do rozpoznania sprawy był sąd okręgowy, w którego okręgu znajdowała się siedziba władzy, która wymierzyła karę administracyjną⁸. Władza administracyjna mogła popierać oskarżenie zamiast lub obok prokuratora. Sąd okręgowy nie był związany wymiarem kary oznaczonej w orzeczeniu władzy administracyjnej. Tak samo sąd nie był

⁶ *Ibidem*, s. 88.

⁷ *Ibidem*, s. 88–89.

⁸ *Ibidem*.

związany zapatrywaniem prawnym i orzeczeniem o winie władzy administracyjnej⁹.

3

Omawiana konstrukcja prawna została wprowadzona w pierwszej uchwalonej po odzyskaniu niepodległości ustawie karno-skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r.

Zanim zostanie przedstawiona szczegółowa analiza regulacji prawnych związanych z instytucją odpowiedzialności posilkowej, przytoczmy na wstępie uzasadnienie projektu rządowego, wprowadzającego możliwość ponoszenia odpowiedzialności karno-skarbowej za czyny zabronione, a popełnione przez inne osoby.

Projekt rządowy ustawy karno-skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r. tłumaczył w następujący sposób konieczność wprowadzenia tej regulacji do prawa powszechnie obowiązującego: „przyjęta w prawie karnym powszechnym zasada, że nikt nie może odpowiadać za przestępne działania drugich, doznać musi w prawie karnym skarbowym pewnego ograniczenia z tego powodu, że są osoby, które pozostają do innych w takim stosunku, iż przy dobrej chęci i woli zapobiedz mogą z łatwością popełnieniu przez te osoby przestępstw skarbowych (nawet podczas swej nieobecności) przez to, na przykład, że zachowują ostrożność w wyborze osoby, której powierzają sprawowanie swych interesów, że, w miarę możności, nie zaniedbują dozoru nad sprawowaniem tych interesów przez te osoby, lub, że mając do pewnego stopnia względem innych osób obowiązki ostrzeżenia ich przed zgubnymi skutkami niezgodnego z ustawą postępowania, obowiązku tego nie dopełniają. Do stosunków tego rodzaju należy na przykład stosunek przedsiębiorcy lub przemysłowca do swych pomocników, stosunek mocodawców do pełnomocników, głowy rodziny do jej członków, zastępcy prawnego do klientów, właściciela towaru do przewoźnika towaru itp.

Słuszną jest więc rzeczą, by osoby takie, aczkolwiek nie są uczestnikami przestępstwa, ponosiły w postępowaniu karnym odpowiedzialność na wzór tej, jaka znana jest powszechnemu prawu cywilnemu¹⁰.

Instytucja ta mieściła zatem w sobie pierwiastki prawa karnego i cywilnego, a ta dwoistość stanowiska odpowiedzialnego w charakterze osoby trzeciej przejawiała się w postanowieniach niniejszej ustawy w jej części proceduralnej. W każdym razie wprowadzenie tej instytucji do dziedziny prawa karnego skarbowego nie nastąpiło pod wpływem subtelnych dociekań w dziedzinie

⁹ *Ibidem*.

¹⁰ G. Taubenschlag, *Prawo karno-skarbowe*, Łódź 1927, s. 26.

winy, lecz jako wynik rozważań praktycznych, mających jak najskuteczniej zapobiegać machinacjom przedsiębiorców, posługujących się jako narzędziami do popełnienia przestępstwa karnego skarbowego – organami służbowymi, względnie – członkami rodziny, a z drugiej strony dla zapewnienia skarbowi należnego mu przychodu w formie materialnej w postaci kar pieniężnych i kosztów postępowania, bardzo często nieściągalnych od głównego sprawcy czy pomocnika¹¹.

Mając powyższe na uwadze, można przyjąć, że powody wprowadzenia instytucji odpowiedzialności osób trzecich za kary pieniężne i koszty postępowania, orzeczone w stosunku do przestępcy, w istocie zaczerpnięte zostały z prawa cywilnego i mają bardziej cywilny, bo majątkowy charakter, a podłożem ich jest również przewinienie z zakresu prawa cywilnego, a mianowicie *culpa in custodiendo* i *culpa in eligendo*.

Powołując się na powyższe uzasadnienie, ustawa karna skarbową z 2 sierpnia 1926 r. wprowadziła instytucję odpowiedzialności osób trzecich. Regulacje o charakterze materialnym zawierały artykuły od 33 do 39 u.k.s. Zasadniczą przesłanką dla zastosowania art. 33 u.k.s., czyli odpowiedzialności posiłkowej było istnienie skazanego¹². Dopiero bowiem wówczas, według art. 33 u.k.s. na osobę, w której zastępstwie skazany kierował przedsiębiorstwem przemysłowym lub handlowym, albo załatwiał inne jej interesy, nałożyć było można odpowiedzialność za wymierzone skazanemu kary pieniężne i koszty postępowania karnego. Nałożenie takiej odpowiedzialności miało ten skutek, że z majątku odpowiedzialnego ściągnąć można było karę pieniężną i koszty postępowania o tyle, o ile ich nie ściągnięto w całości lub przynajmniej w części od skazanego stosownie do art. 21.

Wedle ustawy karno-skarbowej z 1926 r., osoba trzecia odpowiadała za przewinienie swojego zastępcy, pełnomocnika lub kierownika przedsiębiorstwa, a więc za osoby, którymi do wypełnienia swoich czynności się posługuje, przy czym odpowiadała tutaj w zakresie określonym przez art. 33 u.k.s., choćby nawet nie ponosiła żadnej winy. Ze względu na fakt, iż ustawa nie podawała definicji prawnej zastępstwa lub kierownictwa, odpowiednio stosowano w tym zakresie przepisy prawa cywilnego o zastępstwie i pełnomocnictwie. Powoływano się tutaj na fakt, iż odpowiedzialność za pełnomocnika, zastępcę lub kierownika przedsiębiorstwa, a więc odpowiedzialność za osobę trzecią, unormowana była w prawie cywilnym, a *ratio legis* znajduje swe uzasadnienie, jak to zaznaczono wcześniej, w *culpa in eligendo*, względnie *culpa in custodiendo*. A zatem odpowiedzialność ta rodzi się za błąd w wyborze określonej osoby, względnie

¹¹ E. Sommerstein, *Ustawa karna skarbową*, Warszawa 1927, s. 103.

¹² R. Lemkin, J. Karyory, *Ustawa karna skarbową z dnia 2 VIII 1926 r.*, Warszawa 1931, s. 29 i wskazane tam orzeczenie S.N. z 10 maja 1928 r., V K 121/28.

za błąd w jej nadzorze. Niemniej jednak odpowiedzialność osób trzecich ma tu charakter subsydiarny; możliwa i dopuszczalna jest wyłącznie w chwili skazania oskarżonego i nie może być orzekana samoistnie, to znaczy bez uznania sprawstwa i winy osoby dopuszczającej się popełnienia przestępstwa. Rozmiary jej ograniczane są przy tym do wysokości kwoty, która nie została ściągnięta od skazanego. W związku z tym, odpowiedzialność osób trzecich ponoszona być mogła dopiero po bezskutecznej – lub w niepełnym wymiarze – egzekucji z majątku sprawcy przestępstwa. Choć wyjątek od tej zasady przewidziany był w art. 36 ustęp 3 u.k.s. Jednakże sama bezskuteczność egzekucji nie stanowiła jedynej możliwości pociągnięcia do odpowiedzialności osób trzecich – wystarczającym był również fakt jej niecelowości – zgodnie z powołanym wcześniej art. 21 u.k.s., w myśl którego wykonuje się karę aresztu zastępczego i grzywnę uważa się za nieściągalną, jeśli ściągnięcie kary pieniężnej, ani z majątku i dochodów skazanego, ani z majątku osoby trzeciej, za odpowiedzialną uznanej, okazało się niemożliwym. Natomiast „niemożność ściągnięcia drogą egzekucji od skazanego kary pieniężnej oraz kwot nałożonych na odpowiedzialnego powoduje wykonanie zastępczej kary aresztu na skazanym”¹³.

Rozstrzygnięcie o nałożeniu odpowiedzialności posiłkowej na określoną osobę musiało być zawarte w wyroku skazującym, aczkolwiek wyjątek stanowił tu art. 185 punkt 5 u.k.s.

Przesłanki dopuszczalności orzekania tego rodzaju odpowiedzialności osób trzecich statuował art. 34 u.k.s. Odpowiedzialność ta mogła być nakładana wyłącznie, jeśli spełnione były kumulatywnie następujące okoliczności:

1. przestępstwo popełniono w związku z wykonywaniem czynności określonych w art. 33 u.k.s.,
2. przestępstwo to polegało na uszczupleniu dochodu skarbowego albo na naruszeniu zakazu przywozu, wywozu i przewozu towaru, wydanego w stosunku do zagranicy lub Wolnego Miasta Gdańska,
3. osoba, w której zastępstwie skazany załatwiał interesy, osiągnęła choćby bezwiednie korzyść z przestępstwa, albo też w wypadku usiłowania przestępstwa korzyść tę byłaby osiągnęła, gdyby przestępstwo zostało dokonane.

W oparciu o powyższe należy uwypuklić, że przestępstwa dokonane tylko „przy okazji” załatwiania wspomnianych czynności, a nie wpływające z nich lub nie pozostające z nimi w związku przyczynowym – nie dawały żadnych podstaw do pociągania osób trzecich. Rozszerzone ramy normalnej granicy odpowiedzialności są czymś wyjątkowym, dlatego można było stosować tę instytucję, jedynie w przypadku cięższych wykroczeń powodujących szkodę dla skarbu. Sama okoliczność wyrządzenia uszczerbku skarbowego nie była przy

¹³ *Ibidem*, s. 29.

tym wystarczająca, należało jeszcze ustalić, czy osoba trzecia osiągnęła lub mogła była odnieść materialną korzyść, czyli – czy wzbogaciła się niesłusznie kosztem Skarbu Państwa. Dodatkowo – jej zachowanie względem popełnionego przestępstwa winno posiadać cechę bierności, ponieważ, jeśliby aprobowała zysk płynący z nielegalnego źródła, względnie świadomie go przyjmowała – to ewidentnie solidaryzowałaby się z intencjami sprawcy, a w tym momencie wypełniałaby przesłanki współudziału w dokonaniu tego przestępstwa.

Odpowiedzialność zatem mogła być nałożona za każdego uczestnika przestępstwa, ale nie za poplecznika czy też pasera, ponieważ w tym przypadku spotykamy się ze specyficzną odmianą przestępstwa, które popełniane jest już po dokonaniu przestępstwa głównego, chodzi tu o ten moment uzyskania nieświadomie korzyści z przestępstwa, który odróżnia odpowiedzialnego od poplecznika¹⁴. Podkreślenia wymaga także fakt, iż kwestia odpowiedzialności z art. 33 u.k.s. zależna była jedynie od warunków wskazanych w art. 34 u.k.s., natomiast nakładana być mogła niezależnie od ustalenia winy umyślnej sprawcy¹⁵.

Rozważając natomiast kwestię katalogu przestępstw, za których popełnienie istniała możliwość nałożenia odpowiedzialności, należy odnieść się do brzmienia art. 34 u.k.s. Ewidentnie chodziło tu o przestępstwa polegające na uszczupleniu dochodu skarbowego względnie na naruszeniu zakazów – wydanych w związku z obrotem towarowym z zagranicą lub Wolnym Miastem Gdańskiem. Tylko w tych dwóch przypadkach naruszony bezpośrednio lub pośrednio był interes materialny skarbu i zachodziła konieczność zabezpieczenia roszczeń materialnych państwa w postaci nałożenia odpowiedzialności.

Najistotniejszą jednakże kwestią było założenie, że orzeczenie o odpowiedzialności w charakterze osoby trzeciej nie może być utożsamiane z uznaniem tej osoby za winną popełnienia przestępstwa. Orzeczenie takie stanowiło wyłącznie surogat skazania sprawcy, w dodatku realizowane mogło być wyłącznie w momencie nieściągalności grzywny i kosztów postępowania od skazanego. Konkludując – zawarcie w wyroku rozstrzygnięcia o uznaniu kogoś, czy to osobę fizyczną, czy też „osobę prawniczą”, za odpowiedzialnego w charakterze osoby trzeciej – nie stanowiło skazania w ścisłym tego słowa znaczeniu. Jednakże z drugiej strony, nie można zapominać o tym, że orzeczenie tego rodzaju miało względem osób trzecich akcesoryjny aspekt, właśnie z uwagi na subsydiarny i ewentualny charakter tejże odpowiedzialności. Ponożona była tylko ewentualnie i pomocniczo za wymierzoną oskarżonemu karę pieniężną i za koszty postępowania karnego w ten sposób, że w razie uniewinnienia oskarżonego i nałożenia dopiero w tym momencie na niego odpowiedzialności

¹⁴ E. Sommerstein, *op. cit.*, s. 104.

¹⁵ Blutstein, Goettel, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 1938, s. 76 i wskazane tam orzeczenie z dnia 6 lutego 1930 r. – 3K 637/29 – ZOSN. 1930 r., poz. 65.

w charakterze osoby trzeciej zgodnie z art. 36 ustęp 3 u.k.s. – orzeczenie odpowiedzialności osoby trzeciej poza oskarżonym, który został uniewinniony, stawało się pojęciowo niedopuszczalne i wprost wykluczone wobec cech akcesoryjności i subsydiarności tej odpowiedzialności. Wobec powyższego, regulację tę odnieść należało tylko do wypadku, gdzie było więcej niż jeden oskarżony, z których jedni – zostają skazani, inni – uniewinnieni, a zatem była to kontynuacja myśli zawartej w ustępie 2 art. 36 u.k.s. Nie można było natomiast nadać temu przepisowi znaczenia takiego, że pomimo braku orzeczenia skazującego, możliwym stawało się pociągnięcie do materialnej odpowiedzialności – osoby niesłusznie oskarżonej, skoro przecież żadna grzywna nie mogła być orzeczona z powodu uniewinnienia oskarżonego. A zatem orzeczenie odpowiedzialności dopuszczalne stawało się dopiero w momencie skazania przynajmniej jednego ze współoskarżonych, gdyż wtedy można było mówić o wyroku głównym, będącym podstawą do rozstrzygnięcia w przedmiocie akcesoryjnej odpowiedzialności osób trzecich, w tym wypadku – uniewinnionych współoskarżonych. Słusznie podnoszono zatem, że przepis ustępu 2 art. 36 u.k.s. wyklucza solidarną odpowiedzialność w razie skazania więcej osób za jedno i to samo przestępstwo, gdyż jedna i ta sama osoba nie może być skazana i równocześnie odpowiedzialna w charakterze osoby trzeciej odnośnie do jednego i tego samego przestępstwa¹⁶.

Przedstawione przepisy określały warunki dopuszczalności zastosowania instytucji odpowiedzialności osób trzecich. W ramach tego uregulowania przewidziano jednak także sytuację, kiedy orzekania jej z różnych względów należałoby zaniechać. I tak zgodnie z art. 37 u.k.s. – z powodów, zasługujących na uwzględnienie, władza orzekająca mogła zaniechać w całości lub w części nałożenia odpowiedzialności – i wtedy orzec wykonanie na skazanym, w miarę nieściągniętej kary pieniężnej, kary aresztu zastępczego. W tym przypadku należało w szczególności uwzględnić w miarę możliwości – rozmiar korzyści płynącej z przestępstwa oraz stosunki majątkowe odpowiedzialnego. W tej sytuacji, szczególnie jeśli stan majątkowy osoby trzeciej, uznanej za odpowiedzialną, a także minimalna korzyść płynąca z przestępstwa przemawiała za zaniechaniem jej orzekania, zarządzano wobec skazanego – w miarę nieściągniętej kary pieniężnej – wykonanie kary aresztu zastępczego. Równie dobrze, ze względu na okoliczności danej sprawy, można było zamiast grzywny nieściągniętej częściowo – stosować jej zamianę na areszt, pozostałą zaś egzekwować od odpowiedzialnej osoby trzeciej. To rozwiązanie wchodziło w rachubę, gdy powody zasługujące na uwzględnienie nie zostały uwzględnione, czy też ze względu na stosunki majątkowe odpowiedzialnego, względnie wysokość uzyskanej korzyści – takie orzeczenie w warunkach konkretnej sprawy stawało się realne do wykonania.

¹⁶ R. Lemkin, J. Karyory, *op. cit.*, s. 30.

Ustawa przewidywała też wyłączenie omawianej odpowiedzialności, pomimo występowania wszystkich przesłanek do jej zastosowania, a także sytuacje, kiedy to prawnie nałożona odpowiedzialność posiłkowa wygasała. Art. 38 u.k.s. stwierdzał więc, że w wypadku śmierci skazanego lub odpowiedzialnego przed uprawomocnieniem się wyroku, względnie orzeczenia karnego, odpowiedzialność gaśnie. Konsekwencją akcesoryjnego charakteru instytucji odpowiedzialności posiłkowej było więc jej uchylenie z chwilą, gdy nie można mówić o istnieniu prawomocnego orzeczenia karnego, które by ją konstytuowało. Wyrazem natomiast jej penalnego charakteru, a nie tylko odszkodowawczego, było wyżej wskazane unormowanie, że wygasa ona w sytuacji, kiedy orzeczenie nie uprawomocniło się za życia odpowiedzialnej osoby. Wyraźnie zatem widać, iż w tym momencie nie mamy do czynienia z długiem cywilnym, który przechodzi na spadkobierców bez zastrzeżeń, a raczej z reakcją karną nałożoną indywidualnie za niezachowanie należytej ostrożności (*culpa in eligendo*), niewystarczająco przezorne przestrzeganie interesów Skarbu Państwa lub nierozciąganie należytej kontroli nad postępowaniem osób, będących w pewnej zależności wobec osoby odpowiedzialnej. Właśnie z tego samego powodu – odpowiedzialność ta nie była ograniczona do wysokości konkretnej szkody wyrządzonej Skarbowi Państwa, a rozciągała się na grzywnę, która wprost nie wiąże się z tą szkodą i może ją nawet znacznie przewyższać. W ten sposób przepisy karno-skarbowe przesądziły o charakterze tej regulacji, odstępując w tym zakresie od ogólnego założenia kompensacji należności państwa.

Przedstawiona regulacja określała warunki dopuszczalności pociągnięcia osoby trzeciej do odpowiedzialności, jednakże jej pozycję w toczącym się postępowaniu określały przepisy zawarte w części procesowej ustawy karnej skarbowej.

Jak wspomniano wcześniej – odpowiedzialność mogła być nałożona jedynie w odniesieniu do przestępstw polegających na uszczupleniu dochodu skarbowego, względnie polegających na naruszeniu zakazów – wydanych w związku z obrotem towarowym z zagranicą lub Wolnym Miastem Gdańskim, ponieważ właśnie w obu przypadkach naruszonym zostawał bezpośrednio lub pośrednio interes materialny skarbu i zachodziła potrzeba zabezpieczenia roszczeń materialnych skarbu Państwa w formie nałożenia tej odpowiedzialności. Jednakże mogła być ona zrealizowana wyłącznie w obrębie terminów wskazanych w art. 42 u.k.s. dotyczącego przedawnienia kary, co wyraźnie stwierdzało również zdanie drugie tego artykułu, chyba że wykonanie kary na osobie skazanego nie nastąpiło z powodu jego nieobecności w kraju. Odpowiedzialny mógł też uwolnić się od odpowiedzialności, jeżeli w myśl art. 9 u.k.s. doniósł powołanej do ścigania władzy skarbowej, która nie miała jeszcze powziętej informacji o przestępstwie, wszystkie okoliczności tegoż czynu zabronionego, wskazał jego sprawców oraz złożył – w terminie przez władzę wyznaczonym – uszczuploną

należność. To prawo należało przyznać odpowiedzialnemu, ponieważ w myśl art. 217 u.k.s. – przysługiwały mu te same środki obrony jak oskarżonemu.

Przepisy proceduralne określiły charakter prawny odpowiedzialnej osoby trzeciej w szczególny sposób, albowiem jej status w procesie był zupełnie inny, w porównaniu do innych stron. Jak wskazano: „Dwoistą rolę odpowiedzialnego najdosadniej charakteryzowało postanowienie art. 179 projektu – nie weszło ono do tekstu ustawy – że odpowiedzialny zeznaje w sądzie z miejsca przeznaczanego dla świadków i ma w toku rozprawy miejsce obok miejsc, przeznaczonych dla powodów cywilnych”¹⁷. Najogólniej przyjąć można, że odpowiedzialny wedle samej ustawy z 1926 r. zajmował stanowisko bardzo zbliżone do stanowiska obwinionego (oskarżonego). Najwyraźniej jednak określał to art. 217 u.k.s., który stwierdzał, że: „Odpowiedzialnemu przysługuje prawo bronięcia się w ciągu całego postępowania sądowego, przy czym korzysta on z wszelkich uprawnień, przewidzianych w przepisach powszechnego postępowania karnego dla oskarżonego (obwinionego)”.

Jednakże dalej w tym samym przepisie stwierdzono: „Zeznania odpowiedzialnego nie mogą być zaprzysiężone i nie podlegają sankcji przewidzianej do zeznań świadków”. Jak widać osoby tej nie zaliczono ani do oskarżonych, ani do świadków, nadano jej swoistą nomenklaturę „osoby zainteresowanej” (art. 186 u.k.s.).

Konsekwentnie artykuł 217 u.k.s. postanawiał, że sąd (sędzia śledczy) miał prawo wezwać odpowiedzialnego w charakterze osoby trzeciej do osobistego stawiennictwa celem jego przesłuchania, a w razie jego nieobecności, zarządzić jego doprowadzenie. Co więcej odpowiedzialny miał być wezwany do przesłuchania w tych samych wypadkach, w których musiał być przesłuchany obwiniony (art. 167, 168 czy też 217 u.k.s.). Przysługiwało mu także prawo ustanowienia pełnomocnika, prawo składania wniosków dowodowych, jemu również, pod sankcją ich nieuwzględnienia, należało przedstawić wyniki postępowania dowodowego (art. 182 u.k.s.). Ustawa jednak nie precyzowała, kto za osobę prawną ma być wezwany i przesłuchany w sytuacji, gdy to osoba prawna mogła być pociągnięta do odpowiedzialności w charakterze osoby trzeciej. W tym względzie decydujący charakter miały przepisy prawa cywilnego i prawa handlowego w kwestii prawnego zastępstwa tych właśnie osób prawnych.

W zakresie uprawnień dotyczących aktywności procesowej – odpowiedzialny mógł nie tylko bronić się w procesie przeciwko jej nałożeniu, ale także podejmować czynności zmierzające do uniewinnienia obwinionego, ponieważ wyłącznie jego skazanie stanowiło faktyczną podstawę jego odpowiedzialności. A zatem orzeczenie karne władzy skarbowej (art. 185 u.k.s.), względnie wyrok sądowy (art. 229 u.k.s.) musiał zawierać orzeczenie co do ewentualnej odpowie-

¹⁷ E. Sommerstein, *op. cit.*, s. 107.

działności, a w tym wypadku musiało być ono doręczone odpowiedzialnemu (art. 186 u.k.s.). Zwrócenia uwagi wymaga także dość nowatorskie rozwiązanie wskazane w drugiej części art. 185 u.k.s., który stanowił podstawę do nałożenia odpowiedzialności w osobnym orzeczeniu, a które mogło być wydane po ogłoszeniu orzeczenia głównego, jeżeli w chwili jego wydawania nie skończono jeszcze badania okoliczności uzasadniających nałożenia odpowiedzialności na osobę trzecią. W przedmiocie środków odwoławczych od orzeczenia karnego, które nakładało odpowiedzialność w charakterze osoby trzeciej, przysługiwało odpowiedzialnemu, zgodnie z treścią art. 187 u.k.s., nieograniczone prawo zaskarżenia tego orzeczenia do bezpośrednio wyższej instancji skarbowej, jak również w myśl art. 188 u.k.s., prawo wystąpienia z wnioskiem o przekazanie sprawy do postępowania sądowego. W postępowaniu sądowym zaś odpowiedzialny w charakterze osoby trzeciej mógł zaskarżyć wyrok tylko z powodu nałożenia na niego odpowiedzialności, a z powodu skazania oskarżonego – tylko kiedy stało się ono podstawą zasądzenia tej odpowiedzialności (art. 230 u.k.s.). Warunek zawarty w tym przepisie był zupełnie niepotrzebny, albowiem przepisy go poprzedzające wyraźnie stanowiły, że podstawą odpowiedzialności osoby trzeciej, jak zostało wywiedzione wcześniej, było zawsze skazanie oskarżonego, a w razie jego uniewinnienia osoba trzecia nie mogła w ogóle stać się osobą pociągniętą do takiej odpowiedzialności. W zakresie natomiast środków odwoławczych przysługujących od wyroków zaocznych, odpowiedzialny mógł z nich skorzystać tylko wtedy, gdy nie został powiadomiony o terminie rozprawy. Poza tym skarga przez niego złożona powinna wpłynąć w terminie, który biegł wobec oskarżonego. Jeżeli jednak odpowiedzialny w terminie właściwym dla oskarżonego zażądał doręczenia wyroku lub doręczony mu został z urzędu, terminy biegnące od doręczenia, liczone były wobec odpowiedzialnego od dnia doręczenia mu wyroku, niezależnie od ich biegu wobec oskarżonego (art. 230 u.k.s.).

Odpowiedzialny miał również prawo w sprawach prawomocnie już rozstrzygniętych przez władze skarbowe, żądać ich wznowienia, jeśli wyszły na jaw nowe okoliczności wskazujące bądź same przez się, bądź w związku z dotąd ujawnionymi okolicznościami na to, że nastąpiło niesłuszne nałożenie obowiązku odpowiedzialności majątkowej w charakterze osoby trzeciej (art. 231 u.k.s.). Wznowienie takie następowało na żądanie odpowiedzialnego, jeśli okoliczności uzasadniające żądanie wznowienia w toku pierwszej instancji – nie były odpowiedzialnemu znane, bądź też nie mógł z nich skorzystać bez własnej winy (art. 231 u.k.s.). Natomiast z przepisu art. 233 u.k.s. wynikało także, że odpowiedzialny w charakterze osoby trzeciej, mógł żądać wznowienia postępowania także na korzyść skazanego, tak jak był uprawniony do wnoszenia środków odwoławczych nie tylko z powodu nałożenia na niego odpowiedzialności, ale także ze względu na skazanie samego oskarżonego. W tym drugim przypadku, gdy żądał wznowienia postępowania z powodu niesłusznego ska-

zania oskarżonego – następowało wstrzymanie wykonania kary pozbawienia wolności (art. 233 u.k.s.).

4

Następna ustawa karna skarbowa z 18 marca 1932 roku¹⁸ w zasadzie powieliła regulacje z 1926 roku. Jedyne zmiany powodowane były wprowadzeniem jednolitej polskiej regulacji prawnej, wynikającej z historycznych przekształceń mapy politycznej ówczesnej Europy. W zakresie prawa karnego zmiany te uzewnętrzniły się przez uchwalenie kodeksu postępowania karnego w 1928 r.¹⁹ i kodeksu karnego w 1932 r.²⁰, a także postanowieniami dostosowującymi ustawę z 1926 r. do nowych regulacji. Zmiany te były ponadto oparte na doświadczeniach wynikających ze stosowania poprzedniej ustawy karnej skarbowej. W sferze prawa materialnego ustawa karna skarbowa z 1932 r. odwoływała się do odpowiedniego stosowania nowych przepisów części ogólnej kodeksu karnego z 1932 r.²¹, a w zakresie procedury odsyłała w kwestiach nieuregulowanych – do kodeksu postępowania karnego z 1928 r.

Gdy zaś chodzi o instytucję odpowiedzialności osoby trzeciej, to najistotniejsza zmiana zawarta była w art. 34 punkt 2 nowej u.k.s., który wskazywał na przesłanki umożliwiające nałożenie odpowiedzialności posilkowej. W miejsce istniejącego dotychczas punktu drugiego tego artykułu, dotyczącego katalogu przestępstw związanych z uszczupleniem dochodu skarbowego lub też naruszeniem zakazu przywozu, wywozu i przewozu towaru wydanego w stosunku do zagranicy czy też Wolnego Miasta Gdańska – wprowadzone zostało zastrzeżenie, że odpowiedzialność nałożona być mogła – jeśli przestępstwo nie należało do kategorii przestępstw porządkowych, oczywiście także przy spełnieniu pozostałych, również poprzednio obowiązujących, przesłanek, tj. wymogu przestępstwa popełnionego w związku z wykonywaniem czynności, określonych w art. 33 u.k.s. oraz aby osoba, w której zastępstwie skazany załatwiał interesy, osiągnęła choćby bezwiednie korzyść z przestępstwa, albo też, w przypadku usiłowania przestępstwa, korzyść tę byłaby osiągnęła, gdyby przestępstwo było dokonane.

Jak podnoszono w piśmiennictwie, warunek punktu 2 art. 34 w brzmieniu dotąd obowiązującym uniemożliwiał zastosowanie przepisu art. 33 w przy-

¹⁸ Ustawa karna skarbowa z dnia 18 marca 1932 r., Dz.U. Nr 34, poz. 355.

¹⁹ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 19 marca 1928 r. – Kodeks postępowania karnego, Dz.U. Nr 33, poz. 313, Dz.U. z 1932 r. Nr 83, poz. 725.

²⁰ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 11 lipca 1932 r. – Kodeks karny, Dz.U. Nr 60, poz. 571.

²¹ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 11 lipca 1932 r. – Przepisy wprowadzające Kodeks karny i Prawo o wykroczeniach, Dz.U. Nr 60 poz. 573, art. 15 § 1.

padkach przestępstw niepolegających na uszczupleniu dochodu skarbowego i na pogwałceniu przepisów celnych, chociaż mają one doniosłe znaczenie dla dochodów skarbu, uszczuplając je pośrednio²². Zatem postulat ten został przez ustawodawcę dostrzeżony i możliwość stosowania tej odpowiedzialności w poszerzonym zakresie nie budziła już żadnej wątpliwości.

Należy podkreślić także rolę orzecznictwa w tamtym okresie, które starało się bardzo precyzyjnie określić charakter omawianej odpowiedzialności w systemie prawnym. Szeroka analiza tej właśnie instytucji została przedstawiona przez Sąd Najwyższy w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 28 stycznia 1933 r.²³, w którym zaakcentowano najbardziej charakterystyczne cechy tej regulacji. Wskazano m.in. na następujące aspekty: „Odpowiedzialność ta nie może być karą, ponieważ przesłanką kary jest wina, odpowiedzialny zaś nie może być winnym, gdyż w tym wypadku byłby »skazanym«, a skazanie wyłącza odpowiedzialność. Odpowiedzialną może być osoba prawna, która nie może być podmiotem przestępstwa, a więc skazaną. Odpowiedzialność nie jest obowiązkiem wynagrodzenia szkody wyrządzonej Skarbowi Państwa, ponieważ istnieje także wtedy, kiedy nie było uszczuplenia dochodu skarbowego, nie można więc mówić o rzeczywistej szkodzie oraz w razie usiłowania przestępstwa, gdy szkoda nie powstała; ponadto obejmuje odpowiedzialność swoim rozmiarem nie szkodę, jaka w danym wypadku wynikła, lecz w zasadzie sumę wyższą od szkody, mianowicie karę pieniężną łącznie z możliwą pieniężną karą dodatkową. Odpada zatem możność rozpatrywania odpowiedzialności osób trzecich według art. 33 tak ze stanowiska zasad odpowiedzialności karnej, jak i ze stanowiska zasad odpowiedzialności cywilnej i odpowiedzialność tę ująć należy jako swoistą instytucję prawa karnego skarbowego, która wśród pewnych warunków za świadczenia pieniężne należne od skazanego za przestępstwo skarbowe – czyni posiłkowo odpowiedzialną osobę niewinną, pozostającą wobec skazanego w pewnym szczególnym stosunku”.

Warto również wspomnieć o jeszcze jednej zmianie, która została wprowadzona do ustawy z 1932 roku. Dotyczyła ona artykułu 37 u.k.s., który przewidywał możliwość zaniechania w całości, lub też częściowo, nakładania odpowiedzialności posiłkowej. W tej sytuacji – orzekano wobec skazanego – wykonanie, w miarę nieściągniętej kary pieniężnej, karę aresztu zastępczego. Natomiast regulacja z 1932 r. nie zawierała już tego dodatkowego stwierdzenia odnośnie do ściągnięcia, chociażby częściowego, nałożonej kary pieniężnej. Wydaje się to logicznym posunięciem, albowiem rozstrzygnięcie w przedmiocie odpowiedzialności winno znajdować się w wyroku skazującym oskarżo-

²² R. Leżański, A. Kotowicz-Zgórski, *Ustawa karna skarbową z dnia 18 marca 1932 roku z ustawami dodatkowymi, wyjaśnieniami i orzecznictwem Sądu Najwyższego*, Poznań 1933, s. 86, 87.

²³ Orzeczenie SN z dnia 28 stycznia 1933 r. – 4 K 959/32 – ZOSN. 41/33.

nego, zaniechanie nałożenia jej powoduje, że nie można dochodzić od osób trzecich jakichkolwiek roszczeń.

A zatem moment uprawomocnienia się wyroku skazującego bez nałożonej odpowiedzialności powodował, że bezskuteczność egzekucji z majątku skazanego nie dawała już żadnych podstaw do nakładania jej później. Skoro więc powody zasługujące na uwzględnienie – stają się podstawą do zaniechania nakładania takiej odpowiedzialności, kara aresztu zastępczego wykonywana na skazanym – pełnić winna w tej sytuacji jedyną i realną funkcję wykonania na skazanym orzeczonej względem niego kary. Oczywiście z fiskalnego punktu widzenia – nie przynosi ona jakiegokolwiek kompensacji dla Skarbu Państwa, staje się wyłącznie represją dla osoby skazanego za popełnione przestępstwo.

Co ważne, w okresie międzywojennym, zapoczątkowanym przez ustawę karną z 1932 r., ewidentnie uzewnętrzniało się dążenie do posiłkowego stosowania przepisów prawa karnego powszechnego. Prawo karne skarbowe tym samym wykazywało tendencje do integracji z normami prawa karnego powszechnego. Jednak w okresie tym zasadniczo nie wyszło poza przepisy w zakresie ceł i obrotu towarowego z zagranicą oraz monopoli państwowych i akcyz (podatków pośrednich). Odrębnie uregulowane były przepisy o przestępstwach podatkowych (w tzw. ordynacji podatkowej z 1934 r.), również w odrębnych aktach prawnych uregulowana była problematyka przestępstw dewizowych oraz w zakresie opłat.

5

Dość istotne zmiany wprowadzała kolejna regulacja karno-skarbowa, która została wprowadzona w formie dekretu Prezydenta RP z 3 listopada 1936 roku²⁴. Rozpoczęła ona stosowanie podziału przestępstw skarbowych na dwie kategorie: występki skarbowe i wykroczenia skarbowe. Te ostatnie – czyli wykroczenia skarbowe – były zatem kategorią przestępstw skarbowych. Przedstawiony dwupodział deliktów utrzymywał się do 1971 r.

Przechodząc do omówienia regulacji odnoszącej się do odpowiedzialności osób trzecich, należy od razu podnieść, że zasadniczą zmianą było wyodrębnienie dwóch form tej odpowiedzialności, a mianowicie: odpowiedzialności posiłkowej – art. 30 dekretu, oraz odpowiedzialności zastępczej – art. 34 dekretu.

Odpowiedzialność posiłkowa mogła być nakładana za grzywny i koszty postępowania nałożone na zastępcę z powodu występkę skarbowego, popełnionego w zakresie załatwiania spraw cudzych – na zastępowaną osobę fizyczną lub prawną.

²⁴ Dekret Prezydenta RP z 3 listopada 1936 r. – Prawo karne skarbowe, Dz.U. Nr 84, poz. 581.

Zastępcą, według §2 art. 30, był każdy, kto załatwiał sprawy cudze jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub w jakimkolwiek innym charakterze; nie był jednak zastępcą opiekun oraz kurator ubezwłasnowolnionego lub nieletniego usamowolnionego. Jak wskazywano, pojęcia zastępcy nie można określać wedle norm prawa cywilnego. Pojęcie to w p.k.s. ujęte jest znacznie szerzej. Zastępcą był prokurator, pełnomocnik generalny i pełnomocnik do szczególnych zleceń; w ogóle każdy, kto działał nie we własnym interesie, lecz w interesie drugiego. Zastępcą w rozumieniu art. 30 był także jeden ze współników, który załatwiał w imieniu spółki jej interesy. Wyjątek stanowił opiekun i kurator. Osoby, w których imieniu załatwiają oni interesy, są przeważnie niezdolne do działań prawnych; ich zdolność orientacji w interesach jest zazwyczaj bardzo mała. Stąd za słuszne uznawano wyłączenie ich spod posiłkowej odpowiedzialności²⁵.

W oparciu o orzecznictwo Sądu Najwyższego – pojęciem zastępstwa, o którym mowa była w art. 33§1 u.k.s., obejmowano także działających w granicach zlecenia za zastępcę, jeśli to dalsze zastępstwo wypływało z wyraźnej lub domniemanej woli zastąpionej osoby trzeciej²⁶. Było nim także zastępstwo w dziedzinie prawa prywatnego, które to wypływało z woli zastąpionej.

W sytuacji gdy odpowiedzialność posiłkowa nałożona miała być na przedsiębiorstwo (firmę), to w zależności od charakteru tego przedsiębiorstwa, jaki mu nadawało prawo handlowe, należało odpowiedzialność posiłkową nałożyć albo na przedsiębiorstwo jako takie, albo na osoby fizyczne – właścicieli przedsiębiorstwa²⁷.

Odpowiedzialność posiłkowa zachodziła tylko wtedy, gdy osoba zastępowana odniosła z występku jakąkolwiek korzyść, albo, w przypadku usiłowania – gdy korzyść taką mogłaby odnieść, gdyby występki został dokonany – § 3 art. 30. Zasadnie podnoszono przy tym, że odpowiedzialność z art. 33 p.k.s. w myśl art. 34 ustęp 3 tejże ustawy nie jest uzależniona od tych lub innych warunków umowy, wystarczy bowiem ustalenie związku między korzyścią, która została lub mogła być osiągnięta, a przestępstwem, którego dokonanie stanowiło źródło tej korzyści²⁸.

Precyzując zakres odpowiedzialności ponoszonej przez odpowiedzialnego posiłkowo – należy podkreślić, iż nadal obejmował on grzywny i koszty postępowania, a nie obejmował opłat sądowych, których nie należało utożsamiać z kosztami postępowania, bowiem wówczas opłaty sądowe wraz z kosztami postępowania stanowiły koszty sądowe – zgodnie z art. 1 przepisów

²⁵ A. Laniewski, K. Sobolewski, *Prawo karne skarbowe. Komentarz*, Lwów 1937, s. 66.

²⁶ Orzeczenie SN z 28 stycznia 1933 r., ZOSN. 41/33.

²⁷ Blutstein, Goettel, *op. cit.*, s. 75.

²⁸ A. Laniewski, K. Sobolewski, *op. cit.*, s. 68.

o kosztach sądowych zawartych w rozporządzeniu Prezydenta RP z dnia 24 grudnia 1934 r.²⁹

Nadal pozostawiono też możliwość zaniechania orzekania o odpowiedzialności posiłkowej. W przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie władza orzekająca mogła więc odstąpić od jej nakładania na osoby zastępowane lub mogła zmniejszyć zakres tej odpowiedzialności. Takim przypadkiem zasługującym na szczególne uwzględnienie mogła być przykładowo ciężka sytuacja majątkowa osoby posiłkowo odpowiedzialnej, czy też minimalna korzyść osiągnięta z popełnienia występku.

Precyzyjniej został uregulowany też tryb wykonywania nałożonej na odpowiedzialnego posiłkowo – odpowiedzialności. Grzywna egzekwowana była od odpowiedzialnego dopiero wtedy, gdy nie można było ściągnąć jej od skazanego. Jeżeli skazany uiścił tylko jej część, odpowiedzialność posiłkowa rozciągała się wyłącznie na nieuiszczoną część tej kary. Natomiast, jeżeli nie udało się w całości ściągnąć grzywny od odpowiedzialnego posiłkowo, wymierzano skazanemu karę zastępczą – tylko w zakresie nieuiszczonej części grzywny.

Drugi rodzaj odpowiedzialności, odpowiedzialność zastępcza, nie miał nic wspólnego z odpowiedzialnością posiłkową. Artykuł 34 p.k.s. wprowadzał nieznaną dotąd odpowiedzialność opiekuna oraz osoby sprawującej nadzór nad nieletnim. Osoby te – w oparciu o przepisy poprzednio obowiązującej ustawy – mogły odpowiadać jedynie w charakterze osób trzecich, o ile zachodziły w stosunku do nich warunki ponoszenia odpowiedzialności posiłkowej. Regulacja odpowiedzialności zastępczej wprowadzała natomiast możliwość wymierzenia tym osobom grzywny za występki popełnione przez nieletniego – tylko z powodu sprawowania przez nich opieki lub nadzoru, choćby przesłanki odpowiedzialności posiłkowej nie zachodziły. Instytucja ta nie dotyczyła kosztów postępowania, a jedynie odnosiła się do kary grzywny. Co więcej, o ile przy odpowiedzialności posiłkowej – odpowiedzialny odpowiadał wyłącznie subsydiarnie, a grzywnę nakładano na zastępcę (sprawcę), to w tym przypadku grzywna od razu nakładana była nie na właściwego sprawcę, który był nieletni, lecz na osobę, pod której nadzorem lub opieką pozostawał. W tej sytuacji doszło do stworzenia przez prawo karne skarbowe kary *sui generis*, która przypominała odpowiedzialność cywilną, ale przeniesioną na grunt prawa karnego skarbowego. Porównanie w tym zakresie nasuwała regulacja prawa cywilnego, dotycząca ponoszenia odpowiedzialności za cudze czyny i nakładająca na sprawującego nadzór nad osobą, której z powodu wieku, stanu psychicznego lub cielesnego nie można przypisać winy – obowiązek naprawienia szkody, jaką ta osoba wyrządziła. Jednakże odrębność prawa karnego skarbowego przejawiała się w tym, iż odpowiedzialność miała zastosowanie nie tylko w sytuacji,

²⁹ Rozporządzenie Prezydenta RP z 24 grudnia 1934 r., Dz.U. Nr 93, poz. 837.

gdy nieletni został uznany za działającego z rozeznaniem i odpowiadającego za własne czyny, ale także wtedy, gdy został uznany za działającego bez rozeznania lub gdy nie ukończył jeszcze lat trzynastu³⁰.

Konkludując, różnica pomiędzy tymi dwoma formami odpowiedzialności polegała na tym, iż posiłkowo odpowiedzialny odpowiadał za grzywnę nałożoną na sprawcę – jego zastępcę – którego przestępcza działalność przyniosła mu lub mogła przynieść korzyść, opiekun natomiast lub osoba nadzorująca – odpowiadała za grzywnę konkretnie niewymierzoną, ale którą wymierzono by nieletniemu sprawcy, gdyby tylko ten był pełnoletnim. Wspólną zaś cechą obu regulacji był oczywiście interes fiskalny, polegający na tym, aby za wyrządzoną przestępstwem szkodę Skarb Państwa otrzymał należność w postaci grzywny, której sprawca – zastępca lub nieletni – nie wpłacał. Przy czym ustawodawca nie nałożył bezwzględnego obowiązku orzekania w tym zakresie, albowiem uzależnił wymierzenie grzywny tym osobom od swobodnego uznania władzy orzekającej. Rozważając kwestię kręgu podmiotów, na które można było nałożyć grzywnę – należało dojść do przekonania, iż nie odnosiło się ono wyłącznie do rodziców czy też opiekunów. Wynikało to z literalnej wykładni przepisu, wskazującej, że pojęcie nadzoru dotyczyć mogło także, na przykład – nauczyciela, osoby przyuczającej do zawodu w ramach praktyk zawodowych. W zakresie samej grzywny nakładanej na opiekuna lub osobę nadzorującą – można było wymierzyć im wyłącznie tylko takie grzywny, które były przewidziane za konkretny czyn w części szczególnej prawa karnego skarbowego, a popełniony przez nieletniego. W kwestii wymogów formalnych – grzywna względem tych osób musiała być wymierzona w wyroku, obejmującym także karę lub środek wychowawczy w stosunku do nieletniego (art. 18 przepisów wprowadzających k.k. i prawo o wykroczeniach³¹).

Natomiast w sytuacji, gdy zachodziła niemożność równoczesnego wymierzenia grzywny nieletniemu i opiekunowi lub osobie sprawującej nadzór, organ prowadzący postępowanie miał zawsze możliwość zastosowania innych kar i środków wychowawczych w stosunku do nieletniego. Sąd, uznając konieczność wymierzenia w myśl art. 43 p.k.s. grzywny opiekunowi lub osobie nadzorującej, obowiązany był do przytoczenia w uzasadnieniu wyroku okoliczności i przesłanek, na których oparł tę część orzeczenia.

Nawiązując do roli i pozycji odpowiedzialnego posiłkowo czy też zastępczo w toczącym się postępowaniu karnym skarbowym i zakresu jego uprawnień – należy odnieść się do treści artykułu 215 p.k.s., który *expressis verbis* określał, iż osoba odpowiedzialna posiłkowo (art. 30) lub zastępczo (art. 34) korzysta w toku całego postępowania z uprawnień służących

³⁰ Blutstein, Goettel, *op. cit.*, s. 80.

³¹ Dz.U. Nr 32, poz. 573/32.

oskarżonemu, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej. Porównując natomiast przepisy regulujące postępowanie przed sądem, różnica polegała przede wszystkim na tym, że odpowiedzialny posiłkowo lub zastępczo był nie tylko zobowiązany stawić się na wezwanie sądu i złożyć wyjaśnienia, ale także zawiadomić sąd o zmianie miejsca zamieszkania (art. 332 par. 1). *Novum* stanowił także paragraf trzeci tego artykułu, w którym wyraźnie zaznaczono, iż odpowiedzialny nie mógł być przesłuchiwany w charakterze świadka.

Co do samej możliwości zaskarżania wyroku z powodu nałożenia odpowiedzialności, regulacja poprzednia nie uległa zmianie i w dalszym ciągu ustawodawca dawał możliwość obrony odpowiedzialnemu w dwojaki sposób (art. 334 p.k.s.):

– zaskarżenia wyroku z powodu nałożenia tej odpowiedzialności, gdy dla odpowiedzialnego obojętny jest fakt, czy oskarżony jest winien, czy też nie, a pragnie udowodnić jedynie, że nie jest osobą, na którą taka właśnie odpowiedzialność może być nałożona;

– zaskarżenia wyroku z powodu skazania oskarżonego, gdy odpowiedzialny nie zaprzecza swojego charakteru osoby odpowiedzialnej, lecz opiera obronę na udowodnieniu niewinności oskarżonego.

Zrozumiąły jest fakt, że w znacznej części przypadków linia obrony oskarżonego i odpowiedzialnego była zbieżna i nie dochodziło do kolizji ich interesów, bowiem zawsze fakt uniewinnienia oskarżonego automatycznie przesądzał o braku odpowiedzialności odpowiedzialnego.

6

Instytucja odpowiedzialności osób trzecich za grzywny wymierzone sprawcy przestępstwa skarbowego pojawiła się po raz pierwszy na ziemiach polskich jeszcze w okresie zaborów, choć jedynie na obszarze zaboru pruskiego.

Dopiero ustawa z 2 sierpnia 1926 r. wprowadziła rozwiązania o zasięgu ogólnopaństwowym. Jej kompleksowe uregulowanie świadczyło o dużej konieczności wprowadzenia do ustawodawstwa takiej właśnie regulacji w tamtych czasach, natomiast całość przepisów do niej się odnoszących – wskazuje na przemyślane rozwiązania ustawodawcy i rzetelne podejście do tej właśnie kwestii. Fiskalny charakter regulacji nie przesłonił jednak racjonalnego podejścia do kwestii uprawnień samego oskarżonego w toku procesu. Tezę taką potwierdzić może orzecznictwo wskazujące, że o odpowiedzialności osób trzecich (art. 33, 34 u.k.s.) sąd wyrokujący nie jest obowiązany orzekać z urzędu. Przez brak orzeczenia w tym kierunku oskarżony nie ponosił i nie mógłby ponieść żadnego uszczerbku, albowiem przepisy powyższe miały na względzie wyłącznie interesy

Skarbu Państwa, w szczególności zapewnienie temuż wpływu kary pieniężnej, na wypadek gdyby ściągnięcie jej z majątku skazanego było niemożliwe³².

Charakterystyczne było także, że dwie pierwsze międzywojenne ustawy karne skarbowe (omówione powyżej z 1926 r. oraz 1932 r.) nie znały formalnego trójpodziału deliktów na zbrodnie, występki i wykroczenia. Obie posługiwały się jedną kategorią czynów zabronionych, tj. przestępstwa skarbowego, jednak wskazać należy, iż wyodrębniały w jego ramach kategorię przestępstw porządkowych, to znaczy takich, które zagrożone były porządkowymi karami pieniężnymi.

³² R. Leżański, A. Kotowicz-Zgórski, *op. cit.*, s. 86 i wskazane tam orzecznictwo SN z 1929 r. (V. 89/29, GP. XI. 482/1).