

Czynny żal w Kodeksie karnym skarbowym

Funkcjonująca w polskim systemie prawa karnego, w tym zwłaszcza karnego skarbowego, instytucja czynnego żalu, zrazu nie wydaje się budzić większych wątpliwości – tak teoretycznoprawnych, jak i interpretacyjnych. W obszarze prawa karnego skarbowego miarą prawdziwości tej tezy wydaje się być wysoka częstotliwość stosowania czynnego żalu w praktyce, co jest dość dobrze dostrzegalne zwłaszcza przy przestępstwach i wykroczeniach podatkowych i dewizowych. Można podejrzewać, że powodów owej częstotliwości należy poszukiwać w założeniach aksjologicznych Kodeksu karnego skarbowego, wedle których zasadniczą funkcją norm karnoskarbowych jest egzekucja należności publicznoprawnych, co w konsekwencji powinno stymulować sprawców deliktów skarbowych do wyrównywania uszczerbku finansowego w zamian za uzyskanie przywileju bezkarności¹. Z jednej bowiem strony ustawodawca pragnie zapewnić w ten sposób zaspokojenie interesów finansowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz Wspólnot Europejskich², z drugiej zaś zrationalizować – potencjalnie ujętą – represję karną³. Problem wszakże w tym, że przy bliższym wejrzeniu teza o rzekomej jasności i przejrzystości uregulowania czynnego żalu w prawie karnym skarbowym zdaje się budzić wątpliwości co do jego „szczelności” konstrukcyjnej. Praktycznym efektem, co podpisani postarają się dowieść, są zdecydowanie negatywne konsekwencje kryminalnopolityczne wyrażające się w stosunkowo częstym unikaniu odpowiedzialności przez sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych, których w żadnym wypadku nie powinna ona ominąć. Chodzi mianowicie o niefortunne sformu-

¹ Tzw. zasada priorytetu celu egzekucyjnego przed represją. Bliżej na ten temat zob. D. Gajduś, *Czynny żal w polskim prawie karnym*, Toruń 1984, s. 173; Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993, s. 125, S. Baniak, *Prawo karne skarbowe*, Kraków 2001, s. 19; V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia materialnoprawne i wykonawcze*, Toruń 2005, s. 26; L. Wilk, *Założenia nowelizacji Kodeksu karnego skarbowego z dnia 28 lipca 2005 r. (część materialnoprawna)*, *Mon. Praw.* 2006, nr 1, s. 8; R. Kubacki, A. Bartosiewicz, *Kodeks karny skarbowy. Przestępstwa i wykroczenia podatkowe i dewizowe*, wyd. 3, Warszawa 2005, s. 148; W. Kotoński, B. Kurzępa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 67.

² J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 40; K. Łyszkowski, A. Poniatowska, *Kodeks karny skarbowy. Poradnik. Procedura postępowania. Wzory*, Gdańsk 2006, s. 28.

³ Z. Radzikowska, (w:) G. Bogdan, B. Nita, Z. Radzikowska, A. R. Świątłowski, *Kodeks karny z komentarzem*, Gdańsk 2000, s. 45.

lowanie przepisu art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s., określającego jedną z przesłanek bezskuteczności czynnego żalu.

Elementami wyróżniającymi karnoskarbową konstrukcję czynnego żalu z art. 16 k.k.s. są po pierwsze możliwość skutecznej samodenuncjacji po dokonaniu czynu zabronionego, po drugie zaś brak czynnika dobrowolności⁴. Różnią one przy tym karnoskarbowy czynny żal od jego odpowiednika z k.k. Chcąc przy tym ograniczyć stosowanie czynnego żalu w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe oraz doprowadzić w ten sposób do nadania mu kryminalnopolitycznie racjonalnych ram, ustawodawca przyjął, że jest on bezskuteczny wówczas, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu deliktu skarbowego (art. 16 § 5 pkt 1 k.k.s.). W doktrynie przyjmuje się przy tym, że pojęcie owej wyraźnie udokumentowanej wiadomości o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oznacza posiadanie przez organ ścigania nie tylko informacji o charakterze procesowym, pozwalających stwierdzić bez żadnych wątpliwości (wyraźnie, niedwuznacznie, w sposób oczywisty⁵) popełnienie deliktu skarbowego⁶, chociażby nawet nie wydano formalnego postanowienia o wszczęciu postępowania przygotowawczego⁷, ale również informacji z czynności operacyjno-rozpoznawczych⁸. Innymi słowy chodzi tu o takie informacje, które ukazują nie tylko realizację ustawowych znamion czynu, ale także jego rozmiary, sposób działania sprawcy, spowodowane szkody, a bardziej generalnie – wszystkie znane sprawcy okoliczności, które mają istotne znaczenie dla jej rozstrzygnięcia⁹, w tym odnoszące się do ewentualnych osób współdziałających¹⁰. Wymagając dla skuteczności

⁴ G. Łabuda, T. Razowski, Wybrane zagadnienia noweli kodeksu karnego skarbowego z dnia 28 lipca 2005 r., (w:) Nowa Kodyfikacja Karna. Krótkie komentarze, nr 34, Warszawa 2006, s. 144–145; L. Wilk, Szczególne cechy odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia podatkowe, Katowice 2006, s. 508. Osobno podkreślić trzeba, że warunek dobrowolności był swego czasu rozważany w doktrynie, ale nie zyskał przychylności wobec uznania go za pozbawiony rzeczowego uzasadnienia w prawie karnym skarbowym – F. Prusak, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, t. I: Komentarz do art. 1–53 k.k.s., Kraków 2006, s. 275.

⁵ R. Kubacki, A. Bartosiewicz, Kodeks karny skarbowy. Przestępstwa i wykroczenia..., s. 154.

⁶ K. Łyszczkowski, A. Poniatońska, Kodeks kary skarbowy..., s. 35.

⁷ A. Sokołowska, W. Michrowski, Kodeks karny skarbowy. Przepisy ustawy. Komentarz, Warszawa 2005, s. 59–60.

⁸ L. Wilk, Szczególne cechy..., s. 510.

⁹ Zob. T. Grzegorzcyk, Instytucja czynnego żalu w ustawie karnej skarbowej w projektach nowej u.k.s., Pal. 1996, nr 9–10, s. 52 oraz – odnoszący się wprawdzie bezpośrednio do przepisu art. 60 § 3 k.k., lecz z powodzeniem znajdujący zastosowanie także na płaszczyźnie negatywnej przesłanki czynnego żalu z art. 16 § 5 pkt 1 k.k.s. – wyrok SN z dnia 21 października 2002 r., V KK 282/02, niepubl.

¹⁰ W. Kotowski, B. Kurzępa, Kodeks karny skarbowy..., s. 70–71; F. Prusak, Kodeks karny skarbowy. Komentarz..., s. 276.

ści czynnego żalu ujawnienia organowi powołanemu do ścigania *istotnych okoliczności* przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego (art. 16 § 1 k.k.s.), ustawodawca *a contrario* przesądził o tym, że przekazanie takich informacji, nie zawierające się w pojęciu ich *ujawnienia*, nie spełnia jednego z taksatywnie określonych warunków zastosowania tej formy degresji odpowiedzialności karnej. Tymczasem termin *ujawniać* oznacza przekazanie przez sprawcę organowi powołanemu do ścigania wiadomości określonych przepisem art. 16 § 1 k.k.s., dotychczas organowi takiemu nieznanymi lub takich, które – według wiedzy sprawcy – są temu organowi nieznanymi¹¹.

Posiadanie takiej wyraźnie udokumentowanej wiadomości cechować musi organ ścigania. Od razu przy tym pospieszyć należy z wyjaśnieniem, że zmodyfikowana ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw¹² ogólna formuła czynnego żalu, podana w przepisie art. 16 § 1 k.k.s., opisuje podmiot, do którego sprawca ma obowiązek skierować zawiadomienie dla uzyskania statusu bezkarności. *De lege lata* określa się go mianem *organu powołanego do ścigania* (wcześniej był to *organ ścigania*). W uzasadnieniu projektu tej noweli brak wskazania powodów, dla których nastąpiło uszczegółowienie charakterystyki organu ścigania: projektodawcy ograniczyli się tylko do lakonicznego stwierdzenia, że chodzi o dalsze doprecyzowanie przesłanek ustawowych stosowania czynnego żalu. Podkreślić jednak trzeba, iż sformułowanie organu powołanego do ścigania jest tożsame względem określenia organu z art. 7 § 1 u.k.s. z 1971 r. (odpowiednik art. 16 § 1–4 k.k.s.). Na gruncie uchylonej ustawy karnej skarbowej z 1971 r. ustawodawca także posługiwał się określeniem *organ powołany do ścigania* (oraz *organ powołany do prowadzenia dochodzenia*). Uznać trzeba, że pomimo zmiany określenia, opisana zmiana nie niesie za sobą jakiegokolwiek modyfikacji skutkującej rozszerzeniem czy zawężeniem katalogu organów, do których składane jest zawiadomienie. Już intuicyjnie szczególnie łatwo można przecież wyczuć, iż organ ścigania musi zajmować się właśnie ściganiem, a zatem musi być do tego powołany.

Wychodząc naprzeciw potrzebom praktyki, ustawodawca usytuował w art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s., jako okoliczność wyłączającą skuteczność czynnego żalu, rozpoczęcie przez organ ścigania czynności służbowej (w szczególności przeszukania, czynności sprawdzającej, kontroli zmierzającej do ujawnienia czynu zabronionego). Można powiedzieć, że okoliczność ta rozszerza zakres przesłanki bezskuteczności czynnego żalu z art. 16 § 5 pkt 1 k.k.s. na

¹¹ Uchwała SN z dnia 29 października 2004 r., I KZP 24/04, OSNKW 2004, nr 10, poz. 92 – podobnie, jak judykat przywołany w przypisie nr 9 – odnosząca się bezpośrednio do brzmienia przepisu art. 60 § 3 k.k., lecz zachowująca aktualność także na gruncie przepisu art. 16 § 1 k.k.s., również posługującego się terminem „ujawni”.

¹² Dz. U. z 2005 r., Nr 178, poz. 1479.

przedpole posiadania przez organ ścigania wyraźnie udokumentowanej wiadomości o popełnieniu deliktu skarbowego. Innymi słowy w pewnych, wskazanych w art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s. sytuacjach, czynny żal pozostanie prawnokarnie irrelevantny już wtedy, gdy zaistnieje prawdopodobieństwo ujawnienia czynu zabronionego. Prawdopodobieństwo to aktualizuje się w chwili rozpoczęcia czynności służbowej. Jeżeli jednak czynność służbowa nie dostarczy podstaw do wszczęcia postępowania o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, ocena prawnej relewancji czynnego żalu może być dokonana wyłącznie poprzez pryzmat okoliczności z art. 16 § 5 pkt 1 k.k.s. (wyraźnie udokumentowanej wiadomości), natomiast okoliczność z art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s. (fakt rozpoczęcia czynności) nie jest brana pod uwagę.

Racjonalność sporu o charakter prawny instytucji procesowych zależy od poprawności przyjętych założeń konstrukcyjno-terminologicznych¹³. Dlatego też niezbędne dla dalszego dyskursu jest określenie istoty ścigania.

Dość powszechnie uznaje się, że wszelkie propozycje terminologiczno-pojęciowe za punkt wyjścia przyjmować powinny tekst ustawy, w którym odpowiednie terminy (zwroty) występują, albowiem sformułowanie pojęć terminologicznych jest niemożliwe w oderwaniu od ich płaszczyzny normatywnej¹⁴. Nie jest zatem możliwe przeprowadzanie rozważań mających za przedmiot pojęcie organu ścigania (organu uprawnionego do ścigania) bez osadzenia ich w kontekście normatywnym właśnie przepisów art. 16 § 1 i 5 pkt 1 i 2 k.k.s. Pomocne jest przy tym sięgnięcie do sposobu zdefiniowania pokrewnego terminu *oskarżenie*, dla którego płaszczyznę normatywną tworzą przede wszystkim przepisy 14 § 2 k.p.k., art. 57 § 1 k.p.k., art. 60 § 3 i 4 k.p.k. oraz art. 339 § 3 pkt 2 *in fine* k.p.k. Wskazać przy tym należy, że przepisy art. 14 § 2 k.p.k. i art. 339 § 3 pkt 2 *in fine* k.p.k. znajdują odpowiednie zastosowanie w postępowaniu w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w oparciu o normę blankietową z przepisu art. 113 § 1 k.k.s.

Oskarżenie bywa w piśmiennictwie utożsamiane ze skargą¹⁵, choć – jak słusznie podkreśliła D. Osowska¹⁶ – może to być mylące z uwagi na wieloznaczność pojęcia *skargi*. Wyrażano także zapatrywanie, iż *oskarżenie* oznacza postawienie komuś zarzutu popełnienia określonego przestęp-

¹³ Z. Doda, *Rewizja nadzwyczajna w polskim procesie karnym*, Warszawa 1972, s. 23.

¹⁴ K. Opałek, *Problemy metodologiczne nauki prawa*, Warszawa 1962, s. 143; Z. Ziemiński, *Logiczne podstawy prawoznawstwa*, Warszawa 1966, s. 162 oraz *Metodologiczne zagadnienia prawoznawstwa*, Warszawa 1974, s. 170 i n.

¹⁵ Zob. W. Daszkiewicz, *Proces karny*, Toruń 1972, s. 78 i *Wszczęcie postępowania prywatnoskargowego*, *Pal.* 1974, nr 10, s. 743; S. Stachowiak, *Funkcje zasady skargowości w polskim procesie karnym*, Poznań 1975, s. 78.

¹⁶ D. Osowska, *Sądowa kontrola oskarżenia w polskim procesie karnym*, Warszawa–Poznań–Toruń 1977, s. 5–6.

stwa¹⁷, żądanie ukarania sprawcy z powodu popełnienia przez niego określonego przestępstwa¹⁸, całokształt działalności oskarżyciela przed sądem¹⁹ czy też jest synonimem procesowej funkcji oskarżania²⁰. Znany jest dwupodział oskarżenia na te w znaczeniu materialnoprawnym, tj. formułę oskarżenia opartą na przepisach prawa karnego materialnego i zawartą w odpowiednich, przewidzianych przez ustawę aktach procesowych oraz na te w znaczeniu formalnoprawnym, tj. procesową działalność oskarżyciela występującego w sądzie w charakterze strony procesowej²¹. Już w czasie obowiązywania Kodeksu postępowania karnego z 1969 r. M. Cieślak odróżniał pojęcie *oskarżenia* od – pozostającego w sferze bezpośrednich dociekań autorów – pojęcia *ścigania*, wskazując, że *ściganie* jest działalnością procesową, skierowaną na wykrycie i ukaranie osoby winnej popełnienia przestępstwa, co powoduje, że oskarżenie stanowi jedynie jedną z form *ścigania*²². W takim jednak kontekście określenie pojęcia *ścigania* staje się pomocne dla wyznaczenia zakresu desygnatów pojęcia *oskarżenia*. Za M. Cieślakiem należy zatem przyjąć, że *ściganie* stanowi działalność procesową ukierunkowaną na wykrycie i ukaranie osoby winnej popełnienia przestępstwa, przejawia się zaś przede wszystkim w przygotowaniu oskarżenia w postępowaniu przygotowawczym oraz w oskarżaniu w postępowaniu jurysdykcyjnym²³. Tym samym w stadium jurysdykcyjnym *ściganie* przyjmuje postać oskarżania.

Dokonane rozróżnienie wyznaczników *ścigania* na płaszczyźnie kinetycznej (kolejnych stadiów procesowych) pozwala uznać, że przejawem funkcji *ścigania* w postępowaniu przygotowawczym jest przygotowanie oskarżenia, a zatem wykrycie i ewentualne ujęcie sprawcy oraz zebranie i zabezpieczenie materiałów oskarżenia, zaś w postępowaniu sądowym jej przejawem jest wskazane już oskarżenie²⁴. Owo oskarżenie to natomiast nic innego, jak sformułowanie zarzutu w akcie oskarżenia lub w piśmie zastępu-

¹⁷ I. Nowikowski, *Odwrotność czynności procesowych stron w polskim procesie karnym*, Lublin 2001, s. 98.

¹⁸ W. Daszkiewicz, *Oskarżyciel w polskim procesie karnym*, Warszawa 1960, s. 6–9.

¹⁹ W. Daszkiewicz, *Odstąpienie oskarżyciela publicznego od oskarżenia a zasada legalizmu*, *Pal.* 1961, nr 8, s. 46.

²⁰ S. Stachowiak, *Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 28 grudnia 1976 r.*, VI KRN 286/76, *OSP i KA* 1977, nr 12, s. 500 i *Zawistość sprawy w sądzie a odstąpienie oskarżyciela publicznego od oskarżenia w polskim procesie karnym*, *WPP* 1989, nr 3, s. 299.

²¹ S. Stachowiak, *Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 28 grudnia 1976 r.*..., s. 500 i *Zawistość sprawy w sądzie*..., s. 299.

²² Zob. M. Cieślak, *Polska procedura karna. Podstawowe zagadnienia teoretyczne*. Wydanie III zmienione i rozszerzone, Warszawa 1984, s. 291 i n.

²³ M. Cieślak, *Polska procedura karna*..., Warszawa 1984, s. 472.

²⁴ *Idem*, s. 473.

jącym go²⁵, które odpowiadać musi szczególnym wymogom dotyczącym tak treści, jak i formy.

Przyjęty kształt pojęcia ścigania posiada jedną ważną konsekwencję z punktu widzenia dalszych rozważań. Otóż realizacja ścigania jest możliwa wyłącznie przez organy, które w zakresie swoich kompetencji posiadają uprawnienia do prowadzenia postępowania przygotowawczego, a następnie do wniesienia do sądu i popierania przed nim właściwego rodzaju skargi zasadniczej. Tym samym w pełni uprawnione staje się stwierdzenie, że pojęcie organu ścigania (organu powołanego do ścigania) w rzeczywistości sprowadza się do organów postępowania przygotowawczego, określanych na gruncie prawa karnego skarbowego jako finansowe i niefinansowe. Te pierwsze to: urząd skarbowy, inspektor kontroli skarbowej i urząd celny (art. 53 § 37 k.k.s.), zaś te drugie to: Straż Graniczna, Policja, Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Żandarmeria Wojskowa i Centralne Biuro Antykorupcyjne (art. 53 § 38 k.k.s.). Dodatkowo, postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe prowadzić może prokurator (art. 134a k.k.s.) oraz prokurator wojskowy (art. 134 § 3 k.k.s. w zw. z art. 134a k.k.s.). Przyjąć zatem należy, iż katalog organów *powołanych do ścigania*, które są właściwe do ścigania sprawców deliktów karnoskarbowych²⁶, posiada charakter zamknięty. Oznacza to, że organy nie wymienione w przywołanych przepisach Kodeksu karnego skarbowego, w rozumieniu art. 16 § 1 i § 5 pkt 1 i 2 k.k.s. nie są organami powołanymi od ścigania, a zatem przesłanka negatywna czynnego żalu nie ma związku z zakresem ich funkcjonowania.

Przeprowadzone rozważania nie pozostawiają złudzeń co do tego, że organem ścigania (organem powołanym do ścigania) nie jest Narodowy Bank Polski. Jako bank centralny Rzeczypospolitej Polskiej (art. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o Narodowym Banku Polskim)²⁷, choć zaopatrzony

²⁵ Tak F. Praśkiewicz, J. Tylman, Zmiana oskarżenia w procesie karnym powszechnym, Zeszyty Naukowe UŁ 1958, nr 9, s. 180. Autorzy ci dokonali podziału na oskarżenie *sensu stricto* – postawienie zarzutu w procesie pojedynczym i oskarżenie *sensu largo* – postawienie zarzutu w procesie złożonym.

²⁶ W piśmiennictwie wyrażono także pogląd przeciwny, opierający się na wykładni językowej przepisu art. 16 § 1 k.k.s., nie różnicującej organów powołanych do ścigania – H. Skwarczyński, Czynny żal w prawie karnym skarbowym, Mon. Pod. 2006, nr 2, s. 21 oraz W. Kotowski, B. Kurzępa, Kodeks karny skarbowy..., s. 68. Nie wydaje się on jednak trafny, ponieważ trudno znaleźć racjonalne uzasadnienie możliwości skorzystania z czynnego żalu w sprawie o delikt skarbowy przed innym organem ścigania, niewłaściwym jednak w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (np. Strażą Leśną). Stąd uzasadnione staje się przyjęcie, że rezultaty wykładni językowej prowadzą w tym zakresie do nieracjonalnych, a zatem nie dających się zaakceptować wniosków, uzasadniając odstępianie od tej metody interpretacji tekstu prawnego na rzecz wykładni funkcjonalnej.

²⁷ Tekst jedn. Dz. U. z 2005 r., Nr 1, poz. 2 ze zm.

w szereg szczególnych i jemu tylko właściwych kompetencji²⁸, nie posiada on jednak uprawnień do prowadzenia postępowania przygotowawczego, a tym bardziej do sporządzania i popierania przed sądem skargi zasadniczej. Jakkolwiek bowiem katalog jego zadań jest otwarty (art. 3 ust. 2 pkt 8 ustawy o NBP), to jednak nie obejmuje tych przywołanych w poprzednim zdaniu.

Ta, w sumie oczywista, konstatacja niesie za sobą bardzo istotne konsekwencje praktyczne oraz – od razu zaznaczmy, że wymagające zdecydowanie krytycznej oceny – następstwa lokowane w sferze polityki kryminalnej.

Przepis art. 52 ust. 2 ustawy o NBP statuuje normę udzielającą kompetencję do wykonywania kontroli w zakresie ustalonym w przepisach prawa dewizowego. Kontrola dewizowa prowadzona jest na podstawie przepisów rozdziału 9 ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe²⁹ i odnosi się do trzech zasadniczych obszarów: pierwszym z nich jest wykonywanie obowiązków sprawozdawczych do bilansu płatniczego (kontrole te są czasem łączone z kontrolą zezwoleń dewizowych), drugim działalność kantorowa, zaś trzecim prawidłowość w pośrednictwie w dokonywaniu przekazów pieniężnych i rozliczeń w obrocie dewizowym (art. 33 ust. 1 Prawa dewizowego)³⁰. W razie powstania w toku kontroli uzasadnionego podejrzenia popełnienia czynu zabronionego, zgodnie z art. 41 Prawa dewizowego obowiązkiem NBP jest powiadomienie właściwego organu o takim zdarzeniu. Doniosła większość ujawnionych czynów zabronionych przez kontrolerów NBP stypizowana jest w rozdziale 8 Kodeksu karnego skarbowego, stąd też po myśli art. 133 § 1 pkt 2 k.k.s. właściwymi organami do prowadzenia postępowania przygotowawczego są urzędy skarbowe, do których kierowane są zawiadomienia w trybie art. 304 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

W praktyce wykonywania funkcji kontrolnych przez Narodowy Bank Polski najwięcej nieprawidłowości (jak wynika z doświadczenia zawodowego podpisanych) kwalifikowanych następnie jako czyny zabronione, a ujawnianych w toku kontroli dewizowych, dotyczy zaniechania wykonania przez rezydentów obowiązków sprawozdawczych określonych w art. 30 ust. 1 Prawa dewizowego w zakresie niezbędnym do sporządzenia bilansu płatniczego oraz bilansów zobowiązań i należności zagranicznych państwa. Tego rodzaju zachowania pozostają w obszarze kryminalizacji wyznaczanym

²⁸ Por. przykładowo art. 3 i 4 oraz art. 53, 54 i 59 ustawy o NBP.

²⁹ Dz. U. Nr 141, poz. 1178 ze zm.

³⁰ Jak wynika ze sprawozdania z działalności Narodowego Banku Polskiego za 2005 r. (dostępne w witrynie internetowej NBP www.nbp.pl) komórki kontrolne (wydziały statystyczno-dewizowe) wykonały w tym okresie 2454 kontroli dewizowych, z czego w 1334 przypadkach (54%) stwierdzono nieprawidłowości i z czego w 747 powiadomiono właściwe urzędy skarbowe o podejrzeniu popełnienia przestępstwa/wykroczenia skarbowego (s. 75). W porównaniu z 2004 r. nastąpił dwukrotny wzrost zawiadomień złożonych przez NBP w trybie art. 304 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. (było ich wówczas 371).

przez delikt skarbowy z art. 106l § 1 i 2 k.k.s. Dominują zaniechania terminowego złożenia stosownych sprawozdań i informacji, rzadziej natomiast odnotowywane są czyny polegające na podaniu danych niezgodnych ze stanem faktycznym. W obszarze kontroli działalności kantorowej przeważają nieprawidłowości polegające na jej wykonywaniu wbrew przepisom ustawy, co stanowi delikt skarbowy z art. 106d § 1 i 2 k.k.s. (rzadziej zdarzają się czyny polegające na prowadzeniu działalności kantorowej bez wpisu do rejestru). Z kolei kontrole dewizowe pośrednictwa w dokonywaniu przekazów pieniężnych i rozliczeń w obrocie dewizowym ujawniają czasami zachowania polegające na nieprzedstawieniu przez rezydenta uprawnionemu bankowi wymaganych dokumentów, co stanowi **wykroczenie** skarbowe z art. 106k k.k.s. Oczywiście paleta wykrywanych w toku kontroli dewizowych zachowań karalnych na gruncie Kodeksu karnego skarbowego jest znacznie szersza: większość czynów stypizowanych w jego rozdziale 9 można ujawnić w toku kontroli dewizowej prowadzonej przez Narodowy Bank Polski. Wskazując na statystycznie najczęściej występujące zachowania, w żadnym razie nie ograniczamy dalszego dyskursu wyłącznie do nich.

Przyjęta przez Narodowy Bank Polski pragmatyka kontroli dewizowej polega w interesującym nas aspekcie na – w razie istnienia ku temu podstaw – sporządzeniu zawiadomienia o przestępstwie lub wykroczeniu dewizowym i przesłaniu go urzędowi skarbowemu (finansowemu organowi postępowania przygotowawczego) – po zakończeniu kontroli. Celem zawiadomienia jest – rzecz oczywista – podjęcie przez urząd skarbowy decyzji w przedmiocie wszczęcia postępowania przygotowawczego³¹. Otóż zdarza się w praktyce, że w takim układzie faktycznym sprawca – często posiadający wiedzę na temat konstrukcji czynnego żalu, często zaś nawet bez takiej wiedzy – dokonuje aktu samodenuncjacji w organie powołanym do ścigania przed uzyskaniem przez ten organ informacji od Narodowego Banku Polskiego. Innymi słowy sprawca swoim aktem samodenuncjacji wyprzedza Narodowy Bank Polski, zawiadamiając organ postępowania przygotowawczego o popełnionym delikcie karnodewizowym.

Jak już wskazaliśmy, przepisy art. 16 § 5 ust. 1 i 2 k.k.s. statuuje dwie okoliczności wyłączające skuteczność czynnego żalu. Obie te okoliczności zostały oparte na kryterium czasowym. Skuteczne jest zatem tylko takie zawiadomienie, które zostało wykonane przez sprawcę w ściśle określonym przedziale czasowym: już to w czasie od popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego do powzięcia przez organ ścigania wyraźnie udokumentowanej wiadomości o tymże popełnieniu (pkt 1), już to w czasie od popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbo-

³¹ Ewentualnie przeprowadzenia postępowania mandatowego, jeśli rzecz dotyczy wykroczenia skarbowego.

wego do rozpoczęcia przez organ ścigania czynności służbowej (przykładowo przeszukania, czynności sprawdzającej, kontroli zmierzającej do ujawnienia deliktu skarbowego z tym wszakże zastrzeżeniem, że jeżeli taka czynność nie dostarczy podstaw do wszczęcia postępowania o czyn zabroniony, zawiadomienie jest skuteczne – pkt 2). Decydujące znaczenie dla rozstrzygnięcia interesującego nas przypadku posiada fakt, że w obu tych przepisach art. 16 § 5 k.k.s. podmiotem, który otrzymać ma informację o delikcie skarbowym, jest organ ścigania. Wcześniej staraliśmy się dowieść, że przymiotu organu ścigania nie posiada Narodowy Bank Polski. Jeżeli uznać za prawdziwe to założenie, a takim podpisani je widzą, to – być może nieco zaskakującą – jego konsekwencją jest przyjęcie, że zawiadomienie sprawcy złożone w trybie art. 16 k.k.s. co do deliktów skarbowych ujawnionych przez Narodowy Bank Polski w toku kontroli dewizowej jest czynnym żalem skutkującym brakiem możliwości pociągnięcia takiego sprawcy do odpowiedzialności karnoskarbowej (tzw. czynnym żalem skutecznym), o ile zawiadomienie to zostało przekazane organowi postępowania przygotowawczego przed, dokonany przez NBP, zawiadomieniem o popełnieniu przestępstwa skarbowego (wykroczenia skarbowego). W szczególności organ ścigania nie posiadał żadnych wyraźnie udokumentowanych wiadomości o delikcie skarbowym, gdyż NBP nie zdażył mu ich przekazać (odpada więc negatywna przesłanka z art. 16 § 5 pkt 1 k.k.s.), ani też nie rozpoczął on żadnej czynności służbowej, a zwłaszcza – co istotne – kontroli zmierzającej do ujawnienia takiego deliktu (art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s.) Mówiąc wprost, organ ścigania żadnej kontroli nie rozpoczął, rozpoczął i przeprowadzał ją kto inny – Narodowy Bank Polski mianowicie.

Przedstawionemu wyżej sposobowi rozumienia zakresu okoliczności wyłączającej skuteczny czynny żal z art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s. można próbować przeciwstawić argument ufundowany na wykładni celowościowej, zgodnie z którym zakres tejże okoliczności obejmuje każdą czynność służbową, w tym każdą kontrolę, byleby dokonywał jej organ państwowy. W istocie, jak sobie wyobrażamy, argument taki musiałby przełamywać rezultat wykładni językowej pojęcia organu ścigania. Musiałby rozszerzać pole jego desygnatów na takie organy, które nie posiadają kompetencji do przygotowania oskarżenia w postępowaniu przygotowawczym, jak również nie posiadają kompetencji do oskarżania w postępowaniu jurysdykcyjnym, ale ich atrybutem jest wykrycie czynu zabronionego. Wzmocnieniem tej tezy mogłoby być twierdzenie, że w prawie pozytywnym brak oznaczenia organu ścigania. W ocenie podpisanych wszelkie interpretacyjne zabiegi zmierzające do rozszerzenia znaczenia pojęcia organu ścigania, wszelka więc wykładnia rozszerzająca, nie ma racji, jeżeli sytuacja sprawcy wskutek jej zastosowania jest mniej korzystna od sytuacji oznaczonej rezultatem wykładni językowej. Niczego nie zmienia brak zdefiniowania tego pojęcia w języku prawnym,

albowiem ugruntowane czy to w języku potocznym, czy to w języku prawniczym, znaczenie tego terminu także rozszerzeniu ulegać nie może. Ostatecznie zatem nie widać powodów dla przyjęcia, że Narodowy Bank Polski posiada przymiot organu ścigania.

Opisana powyżej sytuacja, stwarzająca sprawcy przestępstwa skarbowego (*resp.* wykroczenia skarbowego) pełną możliwość skutecznego skorzystania z czynnego żalu – oczywiście przy spełnieniu wszystkich pozostałych warunków – nie ma dokładnie nic wspólnego z kryminalnopolitycznym uzasadnieniem tej instytucji. Chcąc bowiem ustalić faktyczne podłoże, dla którego ustawodawca rezygnuje z karalności sprawców deliktów skarbowych w zamian za akt samodenuncjacji, trzeba odwołać się do racjonalizacji utilitarystycznej³², do owej „buchalterii strat i zysków”, na której ufundowana została ta instytucja³³. Chcąc zatem pozostać jedynie przy tej przesłance, rezygnując zarazem z uzasadnienia etycznego³⁴, trudno pogodzić się z tak nieintuicyjnym wnioskiem płynącym z analizy dogmatycznej art. 16 k.k.s., że w zależności od podmiotu prowadzącego kontrolę raz sprawca będzie posiadać prawo do uchylecia karalności, a raz takiego prawa posiadać nie będzie. Wniosek ten *de lege lata* stanowi swego rodzaju zachętę dla popełnienia deliktów dewizowych, w szczególności tych, których ujawnianie jest wpisane w kompetencje komórek kontroli Narodowego Banku Polskiego. Nawet jeżeli ujawnione zostanie popełnienie takich czynów, art. 16 k.k.s. daje furtkę dla uniknięcia odpowiedzialności karnoskarbowej³⁵. Sytuacja

³² Blżej w tym zakresie zob. J. Makarewicz, Prawo karne. Wykład porównawczy z uwzględnieniem prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej, Lwów–Warszawa 1924, s. 42, który pisał, że racjonalna polityka kryminalna powinna „doradzać odstąpienie od kary tam, gdzie kara nie tylko nie przynosi pożytku, lecz wprost powoduje szkodę społeczną”.

³³ Bliskie jest nam zapatrywanie L. Wilka, wedle którego „(...) trudno zaakceptować pogląd, jakoby uzasadnienie bezkarności należało w tych przypadkach (deliktów skarbowych – uwaga autorów) poszukiwać nie w polityce kryminalnej, ale we względach etycznych” – Szczególne cechy..., s. 504–505. Trafnie autor ten zauważa, że karnoskarbowy czynny żal jest wyrazem „buchalterii strat i zysków”, która – co widoczne w obszarze całego prawa karnego gospodarczego – będąc uzasadnieniem kryminalizacji wielu zachowań, jest także uzasadnieniem rezygnacji z karania pewnej ich części – tamże, s. 505.

³⁴ Uzasadnienie takie, ujmujące czynny żal jako swoistą premię i nagrodę za pozytywnie ocenianą postawę sprawcy, dającą podstawę do przyjęcia wobec niego pozytywnej prognozy kryminologicznej, podawał M. Szerep, „Dobrowolne” odstąpienie od usiłowania, NP 1977, nr 5, s. 627 i n. Brak przesłanki dobrowolności w karnoskarbowych konstrukcjach czynnego żalu stawia pod znakiem zapytania odwoływanie się do prognozy kryminologicznej jako uzasadnienia ich wprowadzenia do systemu prawa obowiązującego.

³⁵ Możliwości takiej nie ma już jednak sprawca przestępstwa czy wykroczenia dewizowego, jeżeli jego ujawnienie nastąpi po rozpoczęciu kontroli przez organ państwowy będący zarazem organem postępowania przygotowawczego (np. inspektora kontroli skarbowej, który posiada kompetencję prowadzenia kontroli dewizowej – por. art. 2 ust. 1 pkt 16 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, Dz. U. z 2004 r., Nr 8, poz. 65 ze zm.).

taka czyni zwalczanie przestępczości dewizowej zajęciem dość iluzorycznym.

Dostrzegając w ustawowej konstrukcji czynnego żalu z art. 16 k.k.s. „nieszczelność”, którą to „nieszczelność” należałoby określić mianem luki aksjologicznej stawiającej pod znakiem zapytania sensowność działania Narodowego Banku Polskiego w obszarze wyznaczonym mu przez art. 41 ustawy o NBP (obowiązek denuncjacji w razie ujawnienia czynu zabronionego), należy zaproponować taką zmianę, dzięki której w opisanych stanach faktycznych sprawcy nie mogliby korzystać z dobrodziejstwa tej formy degresji karnania. Otóż zasadna wydaje się taka regulacja okoliczności wyłączających skuteczność czynnego żalu, aby rozpoczęcie każdej kontroli zmierzającej do ujawnienia czynu zabronionego czyniło go bezskutecznym. Zadość temu postulatowi *de lege ferenda* w ocenie podpisanych czynić będzie następująca formuła przepisu art. 16 § 5 pkt 2 k.k.s.: „Zawiadomienie jest bezskuteczne, jeżeli zostało złożone po rozpoczęciu czynności służbowej, w szczególności przeszukania, czynności sprawdzającej lub kontroli zmierzającej do ujawnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chyba że czynność ta nie dostarczyła podstaw do wszczęcia postępowania o ten czyn zabroniony”. Wydaje się, że ta prosta zmiana, polegająca w istocie na usunięciu zwrotu „przez organ ścigania”, uniemożliwi składanie przez sprawców skutecznych zawiadomień w trybie art. 16 k.k.s. po rozpoczęciu kontroli przez instytucję nie będącą zarazem organem ścigania. Wydaje się również, że proponowana zmiana nie rozszerzy zakresu stosowania tej okoliczności wyłączającej czynny żal na żadne nowe stany faktyczne.