

ŁUKASZ DEDA

Akademia Humanitas w Sosnowcu

KRYTERIUM RÓŻNICOWANIA OCEN PRAWNOKARNYCH CZYNÓW PRZEPOŁOWIONYCH W PRAWIE KARNYM SKARBOWYM

1. WPROWADZENIE

W prawie polskim legislacja wykroczeń nie zawsze pozostaje jednolita. Część wykroczeń została uregulowana zgodnie z zastosowaniem kryterium różnicowania ocen prawnokarnych w przypadkach niektórych przestępstw, znane jako kryterium podziału w czynach przepołowionych. Zostało to dokonane w ten sposób, że zasadniczo dany czyn regulowany jest przez prawo karne jako przestępstwo, lecz jeżeli spełnione zostanie kryterium przepołowienia, czyn ten kwalifikowany będzie jako wykroczenie¹.

Jednym z takich kryteriów jest kryterium wymierne oparte na wartościach liczbowych, takie jak na przykład wartość skradzionego mienia w przypadku kradzieży, paserstwa czy kradzieży leśnej; wartość szkody w przypadku zniszczenia mienia; zawartość alkoholu w wydychanym

¹ J. RAGLEWSKI, *Konstrukcja tzw. czynów przepołowionych*, [w:] *Teoretyczne i praktyczne problemy współczesnego prawa karnego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Tadeuszowi Bojarskiemu*, red. A. MICHALSKA-WARIAS, I. NOWIKOWSKI, J. PIÓRKOWSKA-FLIEGER, Lublin 2011, s. 287; T. OCZKOWSKI, [w:] *Kodeks karny. Komentarz*, red. R.A. STEFAŃSKI, Warszawa 2023, s. 1825. Autor posługuje się przedmiotowym pojęciem kryterium odrębności ocen prawnokarnych i jego zmiennością jako podstawy wyodrębnienia wykroczeń z konkretnych przestępstw.

powietrzu w przypadku prowadzenia pojazdów mechanicznych pod wpływem alkoholu. Drugie kryterium stanowi kryterium ocenne, które odwołuje się do zasady oportunizmu. Ustawodawca stosuje je tylko w jednym przypadku, tj. przy nawoływaniu lub pochwalaniu przestępstwa (za kryterium podziału przyjmuje się nieznaczne skutki tego czynu i nieznaczny obszar działania sprawcy). Wskazane kryteria odzwierciedlają złożone podejście ustawodawcy do kategoryzacji i kwalifikacji zachowań w ramach systemu prawa karnego. W ten sposób uwzględnia się zarówno konkretne, mierzalne czynniki, jak i kwestię subiektywnej oceny w odniesieniu do określonych czynów, zaś ewentualne różnicowanie ocen pojawia się jedynie wyjątkowo.

Natomiast w przypadku przestępstw i wykroczeń skarbowych obserwować możemy zgoła odmienne podejście w omawianym zakresie. Przestępstwo skarbowe zostało zdefiniowane jako zachowanie człowieka, które wypełnia znamiona typu czynu określonego w konkretnym przepisie kodeksu karnego skarbowego², zagrożone jednym z trzech rodzajów kar: grzywną, ograniczeniem wolności lub pozbawieniem wolności, co wynika z art. 1 § 1 k.k.s.³ Ten sposób regulacji oddaje specyfikę prawa karnego skarbowego.

Celem niniejszego artykułu jest analiza kryterium różnicowania ocen prawnokarnych czynów przepełnionych w prawie karnym skarbowym. Praca koncentruje się na zbadaniu sposobu wykorzystania kryteriów wymiernych i ocennych w kwalifikacji czynów oraz na praktycznych konsekwencjach tego podejścia. Hipoteza badawcza zakłada, że różnicowanie to, oparte na precyzyjnych wartościach liczbowych, zwiększa jednolitość stosowania prawa i wzmacnia ochronę interesu publicznego, ale jednocześnie powoduje trudności interpretacyjne wynikające z uzależnienia odpowiedzialności od zmiennej wartości minimalnego wynagrodzenia.

² Ustawa z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (tekst jedn. Dz. U. z 2024 r. poz. 628 ze zm.); dalej: k.k.s.

³ G. KELER, [w:] J. BŁACHUT, G. KELER, A. SOJA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, s. 215.

2. KRYTERIUM WARTOŚCI MINIMALNEGO WYNAGRODZENIA

Kluczowym kryterium odróżniającym wykroczenie skarbowe od przestępstwa skarbowego jest rodzaj kary przewidzianej za jego popełnienie. Aby zakwalifikować dane zachowanie jako wykroczenie skarbowe, kodeks karny skarbowy musi stanowić, że takie zachowanie podlega karze wyłącznie w formie grzywny, ustalonej w systemie kwotowym⁴. Taka forma grzywny została zdefiniowana w art. 48 k.k.s. i może zostać nałożona w wyniku różnego typu decyzji procesowych. W większości przypadków będzie to wyrok sądu wydany w ramach postępowania głównego⁵, ale istnieje również możliwość zastosowania grzywny na skutek postępowania mandatowego czy też nakazowego⁶. Każdy ze wskazanych trybów postępowania odnosi się do innych zakresów karnia i procedur. W każdym przypadku wysokość kary grzywny orzekanej za wykroczenia skarbowe jest związana z minimalnym wynagrodzeniem za pracę, która jest określana jako procent lub wielokrotność tego wynagrodzenia, co jednak spotyka się z krytyką judykatury⁷. Głównym argumentem, jaki podnosi się w literaturze, jest kwestia nieokreśloności kary ze względu na zmienność przyjętego kryterium⁸.

Sąd Najwyższy w wyroku z 5 listopada 2008 r.⁹ uznał, że dla określenia wysokości tej stawki należy wziąć pod uwagę wysokość minimalnego

⁴ *Ibidem*.

⁵ Szerzej zob. J. BŁACHUT, [w:] J. BŁACHUT, G. KELER, A. SOJA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, s. 201. A *contrario* szerzej zob. K. SYCHTA, [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, red. J. ZAGRODNIK, Warszawa 2024, s. 335; M. KUROWSKI, [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, I, Art. 1-424, red. D. ŚWIECKI, Warszawa 2024, s. 449-450.

⁶ J. BŁACHUT, *op. cit.*, s. 201.

⁷ Postanowienie Sądu Najwyższego z 15 kwietnia 2015 r., III KK 106/15, «Lex» nr 1667718.

⁸ V. KONARSKA-WRZOSEK, *Kodeks karny a kodeks karny skarbowy – zbieżności i różnice skłaniające do refleksji nad zasadnością utrzymywania odrębnych kodyfikacji*, [w:] *Problem spójności prawa karnego z perspektywy jego nowelizacji*, red. A. MAREK, T. OCZKOWSKI, Warszawa 2011, s. 177.

⁹ Wyrok Sądu Najwyższego z 5 listopada 2008 r., V KK 116/08, «Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Karna i Wojskowa» 8.1/2009, «Lex» nr 471625.

wynagrodzenia w czasie popełnienia przypisanego czynu, a nie w dniu orzekania przez sąd. Swoją wykładnię sąd oparł na normie wynikającej z przepisu art. 23 § 3 k.k.s., który uległ zmianie na skutek nowelizacji z 28 lipca 2005 r.¹⁰ W omawianym przypadku oskarżony dopuścił się przestępstwa skarbowego w okresie od 7 stycznia 2005 r. do 28 września 2006 r., w związku z tym przy ustalaniu wysokości grzywny należało wziąć pod uwagę minimalne wynagrodzenie z roku 2006, które wynosiło 899,10 zł, dlatego też stawka dzienna grzywny nie mogła być niższa niż 29,64 zł. Sąd Najwyższy uchylił zaskarżony wyrok w części dotyczącej orzeczenia o karze i przekazał sprawę Sądowi Okręgowemu do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym, podkreślając przy tym, że przy ponownym rozpoznaniu sprawy sąd drugiej instancji powinien uwzględnić, że stawka dzienna grzywny nie może być niższa niż jedna trzydziesta minimalnego wynagrodzenia z roku 2006.

Ostateczne stanowisko sądu w tej sprawie odeszło jednak od utrwalonej już praktyki orzeczniczej, w ramach której do tej pory sądy jako punkt odniesienia dla ustalenia stawki dziennej grzywny przyjmowały właśnie minimalne wynagrodzenie w czasie orzekania przez sąd. Tymczasem w omawianym judykacie Sąd Najwyższy zdecydował się na uniezależnienie surowości kary grzywny od momentu wydania orzeczenia, co motywowane było wykładnią funkcjonalną przepisu art. 23 § 3 k.k.s. Ta teza okazała się jednak na tyle kontrowersyjna, że natychmiast stała się przedmiotem szczegółowej analizy w dyskursie prawniczym. Z jednej strony stanowisko Sądu Najwyższego spotkało się z aprobatą, gdyż uchwycenie chwili popełnienia przestępstwa jako momentu odniesienia dla określenia wysokości stawki dziennej grzywny wydaje się w pełni zgodne z zasadą legalności kar (*nulla poena sine lege*), co z kolei wpływa też na większą przewidywalność kary dla sprawcy w momencie popełniania czynu¹¹.

¹⁰ Ustawa z 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 178, poz. 1479).

¹¹ Tak np. B. KURZĘPA, *Prawo karne skarbowe – kara grzywny – granice stawki dziennej. Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 5 listopada 2008 r., V KK 116/08*, «Orzecznictwo Sądów Polskich» 7.1/2010, s. 39-41.

Z drugiej strony w doktrynie można spotkać się z zarzutami, że Sąd Najwyższy swoim stanowiskiem przyczynia się do zwiększenia niejednoznaczności przepisów kodeksu karnego skarbowego, w szczególności po jego zmianie w 2005 r. Krytycy swoją argumentację opierają przede wszystkim na wykładni językowej i systemowej jako dominujących formach wykładni, uznając, że skoro ustawodawca sformułował treść przepisu tak a nie inaczej, to przyjmując możliwość różnorodnej wykładni, prowadzi to do niekonsekwencji w orzecznictwie oraz problemów z zapewnieniem sprawiedliwości procesowej. Dodatkowo wskazuje się na konieczność uwzględnienia zmieniających się warunków ekonomicznych i możliwości finansowych oskarżonego, co mogłoby przemawiać za przyjęciem minimalnego wynagrodzenia za pracę z czasu orzekania. Ta perspektywa jest z pewnością korzystniejsza dla sprawy i odzwierciedla zasadę ochrony praw oskarżonego¹².

Mając na uwadze powyższe, warto zatem przyjrzeć się funkcjonowaniu wykładni omawianych przepisów w praktyce. Ta bowiem w zakresie wymierzania grzywny w prawie karnym skarbowym, szczególnie w kontekście odniesienia do minimalnego wynagrodzenia za pracę, wydaje się konsekwentna. Wyrok Sądu Okręgowego w Poznaniu z 25 maja 2021 r.¹³ opiera się na zasadzie konieczności uwzględnienia warunków ekonomicznych mających miejsce w czasie popełnienia czynu. Podobnie w wyroku Sądu Okręgowego w Gliwicach z 22 listopada 2019 r.¹⁴ zwrócono uwagę na prawidłowe interpretowanie przepisów dotyczących dolnej granicy stawki dziennej grzywny, akcentując rolę minimalnego wynagrodzenia z czasu popełnienia przestępstwa jako właściwego kryterium orzekania o karze. Wyrok Sądu Najwyższego z 12 marca 2019 r.¹⁵ dodatkowo potwierdza tę tendencję, jednoznacznie stwierdzając, że dla

¹² Tak np. P. GENSIKOWSKI, *Wysokość stawki dziennej kary grzywny za przestępstwo skarbowe. Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 5 listopada 2008 r.*, V KK 116/08, «Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa» 9.3/2009, s. 93-97.

¹³ Wyrok Sądu Okręgowego w Poznaniu z 25 maja 2021 r., IV Ka 428/21, «Lex» nr 3206577.

¹⁴ Wyrok Sądu Okręgowego w Gliwicach z 22 listopada 2019 r., VI Ka 890/19, «Lex» nr 3222368.

¹⁵ Wyrok Sądu Najwyższego z 12 marca 2019 r., V KK 93/18, «Lex» nr 2634167.

ustalenia wysokości stawki dziennej grzywny kluczowe jest minimalne wynagrodzenie z czasu popełnienia przestępstwa.

Orzecznictwo polskich sądów odzwierciedla dążenie do zapewnienia proporcjonalności kary wobec warunków ekonomicznych obowiązujących w momencie popełnienia czynu. Takie działanie pozostaje w zgodzie z fundamentalnymi zasadami sprawiedliwości i adekwatności kary. Jednocześnie uwzględnienie minimalnego wynagrodzenia z odpowiedniego okresu koresponduje z zasadą *nullum crimen sine lege*, gwarantującą, że kara nie może być wymierzona bez wcześniejszego ustawowego zakazu.

3. KRYTERIUM WYSOKOŚCI KWOTY USZCZUPLONEJ LUB NARAŻONEJ NA USZCZUPLENIE NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNEJ ALBO WARTOŚCI PRZEDMIOTU CZYNU

Drugą przesłanką kwalifikującą czyn jako wykroczenie skarbowe jest kwota uszczuplonej należności publicznej lub wartość przedmiotu czynu. Ustawodawca określił tutaj konkretne kryteria: kwota uszczuplonej należności publicznej nie może przekraczać pięciokrotności minimalnego wynagrodzenia za pracę, podobnie jak kwota narażonej na uszczuplenie należności publicznej. Również wartość przedmiotu czynu nie może przekraczać tegoż progu¹⁶.

W kontekście tego kryterium wyodrębnienia wykroczeń skarbowych istotne są trzy aspekty. Po pierwsze, zgodnie z art. 53 § 3 k.k.s. czasem popełnienia deliktu skarbowego jest moment, gdy doszło do uszczuplenia należności publicznej. Ustawodawca nie pozostawia wątpliwości, że kwota tej należności publicznej lub wartość przedmiotu czynu powinna być obliczana w oparciu o dane z chwili popełnienia przestępstwa. Drugi aspekt dotyczy interpretacji momentu popełnienia czynu, jako że na płaszczyźnie faktycznej jest to moment, w którym zachowanie miało miejsce w rzeczywistości, zaś już z kolei w kontekście wykładni i stosowania prawa należy odnieść się do przepisów ustawy

¹⁶ G. KELER, *op. cit.*, s. 215.

o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, obowiązujących w momencie popełnienia czynu. Takie podejście ma szczególne znaczenie wtedy, gdy po popełnieniu czynu, ale przed wydaniem wyroku, nastąpiła zmiana w wysokości minimalnego wynagrodzenia, gdyż zgodnie z ustawą nie stosuje się wtedy prawa karnego intertemporalnego, a punktem odniesienia jest wyłącznie moment popełnienia deliktu. Trzeci aspekt odnosi się do wyboru minimalnego wynagrodzenia za pracę jako podstawy do określania wartości uszczuplonej należności publicznej lub wartości przedmiotu czynu. Ustawodawca kształtuje to wynagrodzenie, biorąc pod uwagę różne czynniki, takie jak siła nabywcza pieniądza czy ogólna polityka pracownicza, co nie ma bezpośredniego związku z polityką karną. Zastosowanie takiego kryterium wprowadza element ryzyka do odpowiedzialności karnej, co stoi w sprzeczności z zasadą odpowiedzialności opartej na winie, a tym samym może być niezgodne z art. 1 § 3 k.k.s.¹⁷ W ten sposób dochodzi do sytuacji, w której kwalifikacja deliktów skarbowych na przestępstwa i wykroczenia opiera się na kryteriach, które wykraczają poza sferę prawa karnego.

W ramach powyższych rozważań dotyczących kwalifikacji deliktu skarbowego jako wykroczenia skarbowego należy podkreślić, że istotne są dwie przesłanki występujące kumulatywnie: rodzaj grożącej kary oraz wartość uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznej lub wartość przedmiotu czynu. Te przesłanki muszą być spełnione zarówno w sferze prawnej, jak i faktycznej. W sferze prawnej kluczowe jest dosłowne brzmienie przepisu części szczególnej kodeksu karnego skarbowego, gdzie przewidziana jest kara grzywny w systemie kwotowym. Uregulowanie takie ma w tym przypadku charakter formalny, gdyż to konkretne przepisy prawa decydują o tym, czy dany czyn może być kwalifikowany jako wykroczenie skarbowe. Natomiast sfera faktyczna odnosi się do realnego działania sprawcy, który swoim zachowaniem nie może uszczuplić lub narazić na uszczuplenie należności publicznej w kwocie wyższej niż pięciokrotność minimalnego

¹⁷ Zob. B. GADECKI, [w:] *Kodeks karny. Art. 1-316. Komentarz*, red. B. GADECKI, Warszawa 2023, s. 10 – w zakresie, w jakim autor uznaje winę jako czynnik legitymizujący odpowiedzialność karną w ogólności, zatem również na gruncie kodeksu karnego skarbowego.

wynagrodzenia za pracę. To właśnie zachowanie sprawcy w kontekście wartości należności lub przedmiotu czynu jest decydujące. W związku z tym jako pierwsze kryterium wyodrębnienia wykroczeń skarbowych od przestępstw skarbowych przyjmuje się kryterium przepołowienia deliktów skarbowych, które uwzględnia zarówno rodzaj grożącej kary, jak i wartość należności lub przedmiotu czynu. Ta dwuczłonowa struktura jest fundamentalna dla prawidłowego rozumienia i stosowania przepisów prawa karnego skarbowego w kontekście różnicowania między przestępstwami a wykroczeniami skarbowymi.

Uszczuplona należność publicznoprawna to kwota pieniężna, której zapłaty lub zadeklarowania zapłaty (w całości lub części) unika zobowiązana osoba, prowadząc do rzeczywistego uszczerbku finansowego¹⁸. Można mówić o narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej, gdy istnieje wysokie prawdopodobieństwo takiego uszczerbku¹⁹. Zwrot należności publicznoprawnej, uszczuplonej w związku z popełnieniem przestępstwa skarbowego, jest wymagany jedynie w przypadku faktycznego uszczuplenia²⁰, na przykład w sytuacji uchylania się od opodatkowania, gdzie podatnik przez nieujawnienie odpowiednich informacji naraża podatek na uszczuplenie, co może prowadzić do rzeczywistego uszczerbku finansowego.

Należy rozróżnić między narażeniem podatku na uszczuplenie a rzeczywistym uszczerbkiem finansowym²¹. Za przestępstwo skarbowe może być uznany czyn, który w rzeczywistości doprowadził do uszczuplenia, nawet jeśli nie jest to wyrażnie zawarte w ustawowym opisie czynu.

Kluczowym elementem w sprawach dotyczących uszczuplenia należności publicznoprawnej, takich jak podatki czy cła, jest decyzja

¹⁸ S. MISZKIEWICZ, *Wykroczenia skarbowe*, [w:] J. BRYK, A. CHOROMAŃSKA, A. KALISZ, S. MISZKIEWICZ, D. MOCARSKA, M. PORWISZ, A. SADŁO-NOWAK, A. ŚWIERCZEWSKA-GĄSIOROWSKA, *Wybrane zagadnienia prawa karnego skarbowego*, Szczytno 2014, s. 30.

¹⁹ *Ibidem*.

²⁰ G. KELER, *op. cit.*, s. 223.

²¹ I. ZGOLIŃSKI, [w:] *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, red. I. ZGOLIŃSKI, Warszawa 2021, s. 442-445.

wymiarowa organu podatkowego²². Musi być ona prawnie wykonalna, aby mogła być podstawą do wydania wyroku skazującego bez rozprawy. W orzecznictwie, jak wskazuje wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 12 września 2013 r.²³, samo narażenie na uszczuplenie należności, nawet bez faktycznego uszczuplenia, może być podstawą do skazania za przestępstwo skarbowe.

W odniesieniu do należności publicznoprawnych, obejmujących podatki, opłaty celne i inne zobowiązania finansowe wobec państwa lub samorządu, tak jak w przypadku narażenia na uszczuplenie podatku istotne jest rozróżnienie między faktycznym uszczupleniem a samym narażeniem na uszczuplenie, gdyż ma to znaczenie przy ustalaniu zakresu odpowiedzialności prawnej na gruncie prawa karnego skarbowego. Należności publicznoprawne to zobowiązania finansowe wobec państwa lub samorządu²⁴, takie jak podatki czy cła²⁵. Z art. 53 § 27 k.k.s. można wysnuć wniosek, że uszczuplenie tych należności można rozumieć jako unikanie zapłaty, które powoduje straty finansowe dla państwa²⁶, jednak uniknięcie płatności nie oznacza bezpośredniego zysku majątkowego dla sprawcy. Prawo karne skarbowe rozróżnia między czynami narażającymi na uszczuplenie należności a faktycznym ich uszczupleniem. Nie każda korzyść majątkowa z przestępstwa skarbowego podlega przepadkowi, szczególnie jeśli polega na zachowaniu majątku, a nie na jego zwiększeniu²⁷.

²² Szerzej zob. M. CHARKIEWICZ, P. DASZCZUK, *Rozstrzygnięcie podatkowe w trybie karnym skarbowym – rzeczywistość znana i nieznaną*, [w:] *Ordynacja podatkowa rozstrzygnięcia organów podatkowych i skarbowych*, red. R. DOWGIER, Białystok 2014, s. 45-58.

²³ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 12 września 2013 r., II AKa 116/13, «Lex» nr 1381434.

²⁴ G. KELER, *op. cit.*, s. 222.

²⁵ A. JEZUSEK, *Należność publicznoprawna uszczuplona przestępstwem skarbowym jako korzyść majątkowa podlegająca przepadkowi*, «Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych» 21.1/2017, s. 140, 152.

²⁶ *Ibidem*, s. 140.

²⁷ *Ibidem*, s. 145 i n.

Przepis art. 15 k.k.s. wskazuje, że skazanie za przestępstwo skarbowe nie zwalnia od obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej²⁸. Oznacza to, że ściągnięcie równowartości pieniężnej uszczuplonej należności publicznoprawnej nie zwalnia skazanego od obowiązku jej uiszczenia według przepisów prawa finansowego²⁹. Istnieją jednak wyjątki dotyczące przedmiotów podlegających przypadkowi – w sytuacji gdy należność publicznoprawna dotyczy przedmiotów podlegających przypadkowi. Przepis art. 15 § 2 k.k.s. normuje, że w takich przypadkach orzeczenie przypadku lub ściągnięcia równowartości pieniężnej skutkuje wygaśnięciem obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej od tych przedmiotów³⁰. Warto zaznaczyć, że nie wszyscy autorzy opowiadają się przeciwko podwójnemu egzekwowaniu tej samej należności publicznoprawnej, podkreślając, że jest to nieracjonalne i narusza zasady sprawiedliwości. Środki karne skarbowe mogą być niefunkcjonalne w porównaniu z narzędziami prawa finansowego w kontekście egzekucji należności.

4. WĄTPLIWOŚCI DOTYCZĄCE KONSTYTUCJONALNOŚCI KRYTERIUM WYSOKOŚCI KWOTY USZCZUPLONEJ LUB NARAŻONEJ NA USZCZUPLENIE NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNEJ ALBO WARTOŚCI PRZEDMIOTU CZYNU

Przepis art. 53 § 3 k.k.s. ma kluczowe znaczenie w rozgraniczeniu przestępstw i wykroczeń skarbowych, opierając owo rozgraniczenie na wysokości kwoty uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej albo wartości przedmiotu czynu. Górną granicę stanowi pięciokrotna wartość najniższego miesięcznego wynagrodzenia

²⁸ *Ibidem*, s. 153. Nie jest to reguła absolutna, co potwierdza art. 44 § 2 k.k.s., który przewiduje możliwość tzw. przedawnienia fiskalnego (zob. R. SEWERYN, P. WILK, *Przedawnienie w prawie karnym skarbowym – analiza konstytucyjności wybranych przepisów i aktualnych problemów w orzecznictwie*, «Prokuratura i Prawo» 9/2019, s. 73).

²⁹ A. SOJA, *op. cit.*, s. 64.

³⁰ A. JEZUSEK, *op. cit.*, s. 153.

obowiązująca w czasie popełnienia czynu. Jednakże kodeks karny skarbowy nie definiuje bezpośrednio ani kwot podatku akcyzowego, ani wysokości minimalnego wynagrodzenia³¹. W kontekście tego przepisu zwrócić należy uwagę na istotne kwestie konstytucyjne. Po pierwsze, pojawia się pytanie o zgodność z konstytucją tak sformułowanego kryterium karalności, a po drugie, dyskusyjna jest w tym przypadku realizacja zasady *nullum crimen sine lege*³².

Podnosząc kwestie konstytucyjne, należy zwrócić uwagę na zasadę wyłączności ustawy. Ta zasada opiera się na fundamentalnym przekonaniu, że status prawny jednostki powinien być regulowany przez ustawy – akty normatywne ustanawiane przez organ legislacyjny, czyli parlament. Jest to kluczowy element demokratycznego państwa prawnego, mający na celu zapewnienie stabilności prawnej i ochrony praw obywateli³³.

W kontekście obowiązywania Konstytucji obserwuje się jednak pewne „skutki uboczne” rygorystycznego stosowania zasady wyłączności ustawy. Idea kompletności regulacji ustawowej była pierwotnie postrzegana jedynie w pozytywnym świetle, w praktyce okazała się problematyczna. Podstawowym skutkiem takiego podejścia okazała się bowiem „inflacja prawa”, czyli wzrost liczby ustaw i problem z ustaleniem obowiązujących norm prawnych. W związku z tym należało wykazać podejście pragmatyczne i pozostając w nurcie postulatów między innymi Trybunału Konstytucyjnego, odejść od automatycznego stosowania zasady wyłączności ustawy. W doktrynie zaproponowano redefinicję tego wymogu, jednocześnie podkreślając, że żaden sposób nie wymusza zmian w samym tekście konstytucyjnym³⁴.

³¹ R. PAWLIK, *Kontrawencjonalizacja w polskim prawie karnym i wykroczeń. Analiza teoretyczno-dogmatyczna na tle porównawczym*, Kraków 2016, s. 449.

³² *Ibidem*, s. 450.

³³ A. KRZYWOŃ, *Konstytucyjna zasada wyłączności ustawy wobec możliwości jej realizacji we współczesnym systemie źródeł prawa*, «Przegląd Legislacyjny» 88.2/2014, s. 23.

³⁴ *Ibidem*.

Ustrojodawca Konstytucji RP z 1997 r. zmierzał do wyeliminowania wad dotychczasowego systemu źródeł prawa³⁵, inspirowanego dorobkiem zachodniej kultury prawnej³⁶. Do tej pory system ten miał charakter „otwarty”, skutkiem czego była niejasność co do kompetencji do stanowienia norm prawnych, a to prowadziło do braku stabilności i spójności prawa³⁷. Ponadto niezbędne było zapewnienie równowagi między pełną ustawową regulacją a elastycznością rozporządzeń. Pamiętać bowiem należy, że nadmierna ilość treści technicznych w ustawach nie sprzyja przejrzystości prawa i jego stosowaniu, przy czym należy zachować szczególną ostrożność w kontekście regulacji praw i wolności jednostki, mając na uwadze, że ustawy zwykle nie mogą naruszać ich istoty³⁸. Nie ulega wątpliwości, że koncepcja zasady wyłączności ustawy, choć fundamentalna dla konstytucyjnego systemu prawnego, wymaga elastyczności i dostosowania do współczesnych realiów społecznych i politycznych (zwłaszcza wobec integracji prawa unijnego, jak i międzynarodowego z porządkiem krajowym)³⁹. Zauważyć należy, że odpowiednio skonstruowane upoważnienia do wydawania rozporządzeń, pozwalające na bardziej szczegółowe uregulowanie danych materii, mogą zapewnić lepsze dostosowanie prawa do potrzeb społecznych i ekonomicznych. Jest to szczególnie ważne w kontekście kryterium minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Rola orzecznictwa konstytucyjnego oraz sądów administracyjnych w interpretacji i egzekwowaniu zasady wyłączności ustawy jest

³⁵ K. DZIAŁOCHA, „Zamknięcie” systemu źródeł prawa w Konstytucji RP, [w:] *W kręgu zagadnień konstytucyjnych*, red. M. KUDEJ, Katowice 1999, s. 121-124.

³⁶ S. PATYRA, *Mechanizmy racjonalizacji procesu ustawodawczego w Polsce w zakresie rządowych projektów ustaw*, Toruń 2012, s. 274 i n.; J. TRZCIŃSKI, M. WIĄCEK, *W sprawie wprowadzenia do Konstytucji RP instytucji rozporządzenia z mocą ustawy w celu implementacji prawa Unii Europejskiej*, [w:] *Konstytucja. Rząd. Parlament. Księga jubileuszowa Profesora Jerzego Ciemniewskiego*, red. P. RADZIEWICZ, J. WAWRZYŃIAK, Warszawa 2014, s. 340 i n.

³⁷ K. DZIAŁOCHA, *Zasady budowy systemu źródeł prawa w nowej konstytucji*, [w:] *Problemy prawodawstwa w nowej konstytucji PRL*, red. A. PATRZAŁEK, Wrocław 1988, s. 65.

³⁸ A. KRZYWOŃ, *op. cit.*, s. 25.

³⁹ *Ibidem*.

nieoceniona. Jednakże mając na uwadze zasadę *nulla poena sine lege*, daleko idące jest przyjmowanie, że kara ta nie zostaje szczegółowo określana już w randze ustawowej. Przede wszystkim rozważyć trzeba art. 31 ust. 3 w zw. z art. 42 ust. 1 Konstytucji RP⁴⁰. Podstawowym zagadnieniem jest kwestia, czy tylko ustawodawstwo może wyraźnie rozgraniczać zachowania zakazane pod karą od tych dozwolonych, co stanowi zewnętrzną funkcję precyzji czynu, oraz czy tylko na mocy ustawy możliwe jest przyporządkowanie zakazanych działań do poszczególnych typów czynów, związanych z określoną sankcją karną, co jest wewnętrzną funkcją precyzji czynu. Konieczne jest rozróżnienie norm decydujących o bezprawności czynu od tych, które ustalają jego karalność. Norma sankcjonująca musi posiadać wyłączną rangę ustawową i powinna w sposób jednoznaczny odwoływać się do zakresu regulacji przez normę sankcjonowaną, aby precyzyjnie określić znamiona typu czynu zabronionego⁴¹. Z orzecznictwa trybunańskiego wynika, że ustawa musi w sposób kompletny i wyczerpujący regulować wszystkie aspekty istotne dla realizacji wolności i praw człowieka i obywatela, zapisanych w Konstytucji RP⁴². Jednocześnie jednak dopuszczalne jest pewne doprecyzowanie tych elementów w aktach wykonawczych, zgodnie z art. 92 Konstytucji RP⁴³.

⁴⁰ L. GARLICKI, *Ewolucja funkcji i zadań Trybunału Konstytucyjnego (dwadzieścia pięć tez na dwudziestopięciolecie)*, [w:] *Księga XXV-lecia Trybunału Konstytucyjnego: ewolucja funkcji i zadań Trybunału Konstytucyjnego – założenia a ich praktyczna realizacja*, red. K. BUDZIŁO, Warszawa 2010, s. 14.

⁴¹ Zob. A. ZOLL, *Znaczenie konstytucyjnej zasady podziału władzy dla prawa karnego materialnego*, «RPEiS» 68.2/2006, s. 327 i n.; A. KRZYWOŃ, *op. cit.*, s. 30 i n. oraz powołana tam literatura i orzecznictwo TK; L. KUBICKI, *Nowa kodyfikacja karna a Konstytucja RP*, «PiP» 53.9-10/1998, s. 25 i n.; A. ZOLL, *O normie prawnej z punktu widzenia prawa karnego*, «Krakowskie Studia Prawnicze» 23/1990, s. 79-80.

⁴² Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 8 lipca 2003 r., P 10/02, «Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego – Seria A» 62.6/2003, «Lex» nr 80205.

⁴³ *Ibidem*; wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 16 lipca 2020 r., P 19/19, «Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego – Seria A» 32/2020, «Lex» nr 3031109; A. MICHALSKA-WARIAS, [w:] T. BOJARSKI, J. PIÓRKOWSKA-FLIEGER, A. MICHALSKA-WARIAS, *Kodeks wykroczeń. Komentarz aktualizowany*, «Lex»/el. 2024, art. 54, teza 3. Na gruncie prawa karnego skarbowego to zagadnienie było przedmiotem rozstrzygnięcia Trybunału Konstytucyjnego, który przyjął, że kwoty ustalone w aktach wykonawczych (lub

Konkludując, podejście do kwestii określania wysokości grzywny w prawie karnym, które opiera się na odwołaniu do przepisów, takich jak ustawa o minimalnym wynagrodzeniu⁴⁴, spotyka się z krytyką z kilku powodów. Po pierwsze, istnieją wątpliwości co do spójności tego ujęcia z zasadą określoności prawa karnego. Aktualne rozwiązanie wprowadza bowiem odesłania do innych aktów prawnych, nienależących do obszaru prawa karnego, ale do prawa administracyjnego lub pracy. Ponadto należy zwrócić uwagę, że ustawa o minimalnym wynagrodzeniu krytykowana jest za brak transparentności i nadmierny formalizm, co przekłada się na trudności w jej stosowaniu na poziomie potrzeb życia codziennego (przez przeciętnego obywatela). Po drugie, wskazać należy, że uszczegółowienie kwestii związanych z obliczaniem wysokości grzywny na gruncie aktu podustawowego w postaci rozporządzenia nie musi być rozumiane jako niekonstytucyjne, ważne jest jednak, by regulacja tego typu stanowiła jedynie rozwinięcie przepisów o randze ustawowej, a nie odnosiła się do kwestii zasadniczych. Po trzecie, problematyczne jest przyjęcie wskaźnika, który ulega tak częstym zmianom⁴⁵, co skutkuje niemożnością przewidzenia ewentualnych konsekwencji nawet przez osoby profesjonalnie zajmujące się prawem.

ich stosunek) definiują granice między typem podstawowym a uprzywilejowanym przestępstwa, a także między przestępstwem a wykroczeniem, nie decydując jednak o charakterze czynu jako zabronionego ani o jego karalności. Wskazuje to na rolę, jaką odgrywają akty rangi podustawowej, takie jak rozporządzenia Ministra Finansów, Ministra Pracy i Polityki Socjalnej, które przez zobiektywizowanie kwot pośrednio wpływają na klasyfikację czynu zabronionego przez ustawę i podlegającego odpowiedzialności karnej jako czynu mniejszej wagi lub wykroczenia.

⁴⁴ Ustawa z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 2207 ze zm.).

⁴⁵ Przykładowe zmiany w wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które miały miejsce w dniach 1 stycznia i 1 lipca każdego roku w latach 2023 i 2024 ilustrują częstą dynamikę zmian w tym zakresie; zob. rozporządzenie Rady Ministrów z 13 września 2022 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2023 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 1952) oraz rozporządzenie Rady Ministrów z 14 września 2023 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2024 r. (Dz. U. z 2023 r. poz. 1893).

5. KRYTERIUM NORMATYWNEGO WYODRĘBNIEŃ

W prawie karnym skarbowym, podobnie jak w prawie karnym materialnym, wyodrębnienie wykroczeń skarbowych odbywa się poprzez wskazanie znamion czynu oraz określenie, że dane zachowanie spełniające te znamiona jest wykroczeniem skarbowym⁴⁶. Takie wnioskowanie opiera się na art. 53 § 3 *in fine* k.k.s., a przykłady takich regulacji można znaleźć w art. 54 § 3 k.k.s. (nieujawnienie przedmiotu lub podstawy opodatkowania) i art. 55 § 3 k.k.s. (firmantwo, czyli posługiwanie się imieniem, nazwiskiem, nazwą lub firmą innego podmiotu w celu zatajenia prowadzenia działalności gospodarczej), które penalizują określone czyny jako wykroczenia.

Analizując ten mechanizm, można wyodrębnić dwa główne kryteria różnicujące delikty skarbowe na przestępstwa i wykroczenia. Pierwszym kryterium jest kara i wartość należności publicznej lub przedmiotu czynu, które składają się z dwóch podkryteriów, z których pierwsze stanowi stałe wskazanie w przepisie ustawy, że sprawca wykroczenia skarbowego podlega karze grzywny w systemie kwotowym. To stałe podkryterium wynika z założenia, że ustawodawca w każdym abstrakcyjnie ujętym przypadku przesądza, że do kwalifikacji czynu jako wykroczenia skarbowego konieczne jest spełnienie tego warunku, narzuconego ogólnie przez ustawodawcę i ewentualnie podlegającego zmianie tylko poprzez nowelizację kodeksu karnego skarbowego. Drugie z podkryteriów dotyczy zmienności wartości uszczuplonej lub zagrożonej uszczupleniem należności publicznej, a także wartości przedmiotu czynu. To podkryterium jest dynamiczne i zależne od działań samego sprawcy, który swoim postępowaniem decyduje, czy przekroczy ustalone przez ustawodawcę widełki kwotowe, oparte na przepisach ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, ponieważ jeśli sprawca przekracza ten zakres kwotowy, to jego czyn kwalifikowany jest jako przestępstwo skarbowe, a nie wykroczenie. W rezultacie te dwa podkryteria – jedno statyczne i narzucone przez ustawodawcę, drugie dynamiczne i zależne

⁴⁶ W. KOTOWSKI, B. KURZĘPA, [w:] W. KOTOWSKI, B. KURZĘPA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, art. 1, teza 4.

od działań sprawcy – wspólnie określają, kiedy delikt skarbowy jest traktowany jako wykroczenie, a kiedy jako przestępstwo.

Drugie kryterium wyróżnienia deliktów skarbowych na przestępstwa i wykroczenia skarbowe to normatywne wyodrębnienie określonych zachowań ludzkich jako wykroczeń skarbowych. To kryterium również dzieli się na dwa podkryteria. Pierwszym z nich jest stałe wskazanie w konkretnym przepisie ustawy, że dany delikt skarbowy jest traktowany jako wykroczenie skarbowe. Takie podejście opiera się na założeniu, że ustawodawca apriorycznie definiuje, które stany faktyczne są kryminalizowane jako wykroczenia skarbowe, a które jako przestępstwa skarbowe. Drugie podkryterium jest ruchome i wiąże się z możliwością klasyfikowania przestępstw skarbowych jako wykroczeń skarbowych, gdy sprawca spełnia dodatkowe kryterium takiej kwalifikacji. Przykładem tego może być art. 54 § 3 k.k.s., który penalizuje kwalifikację czynu jako wykroczenia w sytuacji, gdy sprawca naraził na uszczuplenie kwotę opodatkowania nieprzekraczającą określonego progu, czyli pięciokrotności minimalnego wynagrodzenia za pracę. Inny przykład to kwalifikacja czynu jako wykroczenia skarbowego na podstawie przesłanki wypadku mniejszej wagi, jak w art. 56a § 2 k.k.s. Oba te podkryteria – stałe i ruchome – łącznie tworzą ramy, w których prawo karne skarbowe klasyfikuje różne zachowania jako wykroczenia skarbowe. Stałość jednego podkryterium zapewnia pewność prawa i konsekwencję w jego stosowaniu, podczas gdy ruchomość drugiego umożliwia elastyczność w ocenie indywidualnych przypadków. To połączenie odzwierciedla zrównoważony sposób, w jaki prawo karne skarbowe podchodzi do rozróżniania deliktów skarbowych.

Dokonując subsumpcji rozważań, należy odnieść się do kilku kwestii. Po pierwsze, opieranie wartości czynu lub uszczuplonej należności publicznej na iloczynie minimalnego wynagrodzenia za pracę jest problematyczne. Wartość uszczerbku majątkowego Skarbu Państwa jest ruchoma i zależna od decyzji ustawodawcy dotyczących minimalnego wynagrodzenia, co może nie odzwierciedlać rzeczywistej wartości strat poniesionych przez Skarb Państwa. Po drugie, w obliczu liczby

popelnianych przestępstw skarbowych⁴⁷ ustalanie kwotowego rozgraniczenia na poziomie około 21 000 zł wydaje się niskie. Dodatkowo bieżące podwyżki minimalnego wynagrodzenia za pracę będą prowadziły do stopniowego zwiększania tej kwoty, co nie przyczynia się do poprawy sytuacji majątkowej Skarbu Państwa.

Przepisy ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę, poza swoją podstawową funkcją ustalania stawek minimalnego wynagrodzenia brutto, pełnią również znaczącą rolę w sferze politycznej. Służą one zarówno do zdobywania nowych zwolenników politycznych, jak i utrzymania obecnego poziomu poparcia w społeczeństwie. Ta dwuznaczność funkcji przepisów ma bezpośrednie przełożenie na kształtowanie reżimu odpowiedzialności karnoskarbowej, gdzie przepisy te wpływają na surowsze traktowanie przestępstw skarbowych w porównaniu z wykroczeniami skarbowymi. Interesy majątkowe Skarbu Państwa, będące podmiotem ponoszącym uszczerbek majątkowy w wyniku tych czynów, często traktowane są jako kwestia drugorzędna przy ustalaniu wysokości minimalnego wynagrodzenia⁴⁸. Warto również wskazać, że minimalne wynagrodzenie za pracę zasadniczo zalicza się do kategorii ekonomiczno-gospodarczej i jest kształtowane na podstawie takich czynników, jak wskaźnik inflacji, wysokość PKB, wyniki sprzedaży oraz innych raportów lub wskaźników rynkowych i ekonomicznych⁴⁹. Brak jest zatem bezpośredniego, naturalnego połączenia materialno-prawnego między charakterystycznymi cechami przepisów prawa pracy dotyczących minimalnego wynagrodzenia a przepisami kodeksu karnego skarbowego w zakresie rozgraniczania wykroczeń od przestępstw skarbowych.

⁴⁷ W latach 2020-2022 odnotowano wzrost liczby przestępstw skarbowych stwierdzonych przez Policję. W 2020 r. liczba takich przestępstw wyniosła 2433, w 2021 r. wzrosła do 2534, a w 2022 r. osiągnęła 2962 przypadki. W tym samym okresie Krajowa Administracja Skarbowa wszczęła 36 666 postępowań w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w 2020 r. i 32641 w 2022 r. (zob. Główny Urząd Statystyczny, *Rocznik statystyczny Rzeczypospolitej Polskiej 2023*, Warszawa 2024, s. 154, 156).

⁴⁸ Zob. K. PROKOP, *Konstytucyjne prawo do godziwego wynagrodzenia za pracę*, «Białostockie Studia Prawnicze» 26.2/2021, s. 119-133.

⁴⁹ Zob. B. KULISA, M. SIERPIŃSKA, *Wzrost gospodarczy a płace minimalne w Polsce*, «Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia» 82.4/2016, s. 759-767.

Łącznik pomiędzy przepisami ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę a kodeksem karnym skarbowym jest uważany za sztucznie wykreowany i nie znajduje uzasadnienia w specyfice obu gałęzi prawa. Wartą rozważenia alternatywą wobec takiego rozwiązania prawnego jest propozycja *de lege ferenda* wprowadzenia do kodeksu karnego skarbowego określonej wartości pieniężnej służącej jako podstawa obliczania wartości należności publicznoprawnej lub wartości przedmiotu czynu. Ta wartość mogłaby być równa wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, jednak jej ustalenie odbywałoby się bezpośrednio w ramach kodeksu karnego skarbowego, a nie poprzez odesłania do innych aktów prawnych.

Wprowadzenie tego rozwiązania przyczyniłoby się do korzystnych efektów, głównie poprzez ustalenie i standaryzację wartości, które są kluczowe dla określenia zakresu odpowiedzialności karnej za wykroczenia skarbowe w ramach kodeksu karnego skarbowego. Pozwoliłoby to na eliminację niepewności i niedookreśloności w zakresie prawa karnego skarbowego, spełniając ogólne postulaty konstytucyjne dotyczące prawa karnego. Ponadto możliwe byłoby uniknięcie sytuacji, w której czynniki ekonomiczne lub polityczne miałyby wpływ na ustalanie wartości należności publicznoprawnej, co wpływa na reżim odpowiedzialności karnej sprawcy deliktu skarbowego. Wprowadzenie do kodeksu karnego skarbowego konkretnej wartości pieniężnej stanowiącej podstawę do obliczania należności publicznoprawnych lub wartości przedmiotu czynu uczyniłoby prawo karne bardziej przejrzystym w sensie unikania powiązań z kategoriami niezwiązanymi, takimi jak ekonomia czy polityka. Takie rozwiązanie nie jest problematyczne dla ustawodawcy, który mógłby nadal utrzymywać zależność tej wartości od minimalnego wynagrodzenia za pracę. Jednak zmiana tej kwoty bazowej, która służy jako mnożnik wartości należności publicznej określonej w art. 53 § 3 k.k.s., mogłaby odbywać się równoległe do zmian w minimalnym wynagrodzeniu, unikając sytuacji, w której wartość ta jest regulowana przez całkowicie odrębny akt prawny niż kodeks karny skarbowy, a jej wysokość jest głównie określana przez czynniki niezwiązane z prawem karnym skarbowym.

6. PODSUMOWANIE

W prawie karnym materialnym przepołowienie czynów opiera się głównie na jasno określonych i mierzalnych kryteriach liczbowych, co sprzyja większej przejrzystości i określoności prawnokarnej. Z kolei w prawie karnym skarbowym zauważalne jest zastosowanie bardziej złożonego i mniej przejrzystego systemu, który łączy kryteria liczbowe z ocennymi, a także wprowadza zmienną wartość minimalnego wynagrodzenia za pracę jako jedno z kluczowych kryteriów.

Wprowadzenie przez prawo karne skarbowe wartości minimalnego wynagrodzenia za pracę jako zmiennej do różnicowania między przestępstwami a wykroczeniami skarbowymi, choć z założenia ma na celu zapewnienie elastyczności i dostosowanie sankcji do aktualnych warunków gospodarczych, w praktyce może prowadzić do niejasności i niekonsekwencji w zakresie karalności czynów. Z jednej strony zmienna wartość minimalnego wynagrodzenia wpływa na zakres odpowiedzialności karnej, z drugiej zaś może prowadzić do sytuacji, w której zmiany ekonomiczne zewnętrzne względem systemu prawnego wpływają na ocenę prawnokarną czynów, co nie zawsze jest pożądane.

W kontekście przepołowienia czynów prawo karne materialne wydaje się zapewniać większą stabilność i przewidywalność, ograniczając stosowanie klauzul generalnych i opierając się na bardziej precyzyjnych kryteriach. Podejście to sprzyja realizacji zasady określoności prawa karnego, co jest kluczowe dla zapewnienia sprawiedliwości i równości wobec prawa. W przeciwieństwie do tego prawo karne skarbowe wydaje się wymagać dalszych prac nad systematyką i przejrzystością regulacji, aby uniknąć arbitralności w stosowaniu prawa i zapewnić jednolitość orzecznictwa.

W świetle przedstawionych rozważań w zakresie *de lege lata* konieczne wydaje się podkreślenie potrzeby utrzymania aktualnego stanu prawnego, który wyraźnie różnicuje przestępstwa i wykroczenia skarbowe, odzwierciedlając ich specyfikę i niezależność od ogólnego prawa karnego. *De lege ferenda* rekomendować należy eliminację odesłania do minimalnego wynagrodzenia za pracę jako kryterium różnicującego przestępstwa od wykroczeń skarbowych i zastąpienie go przez sztywną,

liczbową kwotę określoną bezpośrednio w przepisach kodeksu karnego skarbowego lub przez wartość, która będzie aktualizowana przy każdej nowelizacji ustawy o minimalnym wynagrodzeniu. Taka zmiana ma na celu zwiększenie przejrzystości i stabilności prawa karnego skarbowego, co stanowi uzasadnienie prawne z punktu widzenia zasady określoności prawa karnego.

Przeprowadzona analiza potwierdza hipotezę badawczą. Rozwiązania stosowane w prawie karnym skarbowym, oparte na kryteriach wymiernych, w istocie wpływają na jednolitość stosowania prawa i ochronę interesu publicznego. Jednocześnie potwierdzają jednak, że kryteria te są źródłem niejasności, wynikających z uzależnienia od zmiennych czynników ekonomicznych, takich jak minimalne wynagrodzenie. To wskazuje na potrzebę modyfikacji obecnych regulacji w kierunku większej określoności i stabilności.

KRYTERIUM RÓŻNICOWANIA OCEN PRAWNOKARNYCH CZYNÓW PRZEPOŁOWIONYCH W PRAWIE KARNYM SKARBOWYM

Streszczenie

Celem niniejszego artykułu jest analiza kryterium różnicowania ocen prawno-karnych czynów przepołowionych w prawie karnym skarbowym. Autor skupia się na zastosowaniu kryteriów wymiernych, takich jak wartości liczbowe, oraz kryteriów ocennych w procesie kwalifikacji czynów jako przestępstw lub wykroczeń skarbowych. Szczególną uwagę poświęcono konsekwencjom wykorzystywania minimalnego wynagrodzenia za pracę jako podstawy określania kryteriów karalności, co budzi kontrowersje z uwagi na zmienność warunków ekonomicznych. Autor postuluje rezygnację z tego podejścia na rzecz bardziej precyzyjnych i stabilnych regulacji, mających na celu poprawę przejrzystości i spójności prawa karnego skarbowego.

DIFFERENTIATION CRITERIA IN CRIMINAL LAW ASSESSMENTS OF SPLIT ACTS IN FISCAL CRIMINAL LAW

Summary

The aim of this article is to analyze the differentiation criteria for criminal law assessments of split acts in fiscal criminal law. It focuses on the application of

measurable criteria, such as numerical values, as well as evaluative criteria in the process of classifying acts as fiscal crimes or offenses. Special attention is given to the consequences of using the minimum wage as the basis for the determination of criminal liability criteria, which raises concerns due to economic variability. I recommend the withdrawal of this approach in favor of more precise and stable regulations to improve the transparency and coherence of fiscal criminal law.

Słowa kluczowe: prawo karne skarbowe; kryteria wymierne; kryteria ocenne; przestępstwo skarbowe; wykroczenie skarbowe; czyny przepołowione.

Keywords: fiscal criminal law; measurable criteria; evaluative criteria; fiscal crime; fiscal offense; split acts.

Literatura

- BLACHUT J., [w:] J. BLACHUT, G. KELER, A. SOJA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024.
- CHARKIEWICZ M., DASZCZUK P., *Rozstrzygnięcie podatkowe w trybie karnym skarbowym – rzeczywistość znana i nieznaną*, [w:] *Ordynacja podatkowa rozstrzygnięcia organów podatkowych i skarbowych*, red. R. DOWGIER, Białystok 2014, s. 45-58.
- DZIAŁOCHA K., „Zamknięcie” systemu źródeł prawa w Konstytucji RP, [w:] *W kręgu zagadnień konstytucyjnych*, red. M. KUDEJ, Katowice 1999, s. 121-124.
- DZIAŁOCHA K., *Zasady budowy systemu źródeł prawa w nowej konstytucji*, [w:] *Problemy prawodawstwa w nowej konstytucji PRL*, red. A. PATRZAŁEK, Wrocław 1988, s. 59-72.
- GADECKI B., [w:] *Kodeks karny. Art. 1-316. Komentarz*, red. B. GADECKI, Warszawa 2023.
- GARLICKI L., *Ewolucja funkcji i zadań Trybunału Konstytucyjnego (dwadzieścia pięć lat na dwudziestopięciolecie)*, [w:] *Księga XXV-lecia Trybunału Konstytucyjnego: ewolucja funkcji i zadań Trybunału Konstytucyjnego – założenia a ich praktyczna realizacja*, red. K. BUDZIŁO, Warszawa 2010, s. 9-23.
- GENSIKOWSKI P., *Wysokość stawki dziennej kary grzywny za przestępstwo skarbowe. Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 5 listopada 2008 r., V KK 116/08*, «Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa» 9.3/2009, s. 93-97.
- Główny Urząd Statystyczny, *Rocznik statystyczny Rzeczypospolitej Polskiej 2023*, Warszawa 2024.
- JEZUSEK A., *Należność publicznoprawna uszczuplona przestępstwem skarbowym jako korzyść majątkowa podlegająca przepadkowi*, «Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych» 21.1/2017, s. 139-163.
- KELER G., [w:] J. BLACHUT, G. KELER, A. SOJA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024.

- KONARSKA-WRZOSEK V., *Kodeks karny a kodeks karny skarbowy – zbieżności i różnice skłaniające do refleksji nad zasadnością utrzymywania odrębnych kodyfikacji*, [w:] *Problem spójności prawa karnego z perspektywy jego nowelizacji*, red. A. MAREK, T. OCZKOWSKI, Warszawa 2011, s. 169-180.
- KOTOWSKI W., KURZĘPA B., [w:] W. KOTOWSKI, B. KURZĘPA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007.
- KRZYWOŃ A., *Konstytucyjna zasada wyłączności ustawy wobec możliwości jej realizacji we współczesnym systemie źródeł prawa*, «Przegląd Legislacyjny» 88.2/2014, s. 23-39.
- KUBICKI L., *Nowa kodyfikacja karna a Konstytucja RP*, «PiP» 53.9-10/1998, s. 24-39.
- KULISA B., SIERPIŃSKA M., *Wzrost gospodarczy a płace minimalne w Polsce*, «Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia» 82.4/2016, s. 759-768.
- KUROWSKI M., [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, I, Art. 1-424, red. D. ŚWIECKI, Warszawa 2024.
- KURZĘPA B., *Prawo karne skarbowe – kara grzywny – granice stawki dziennej. Głos do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 5 listopada 2008 r., V KK 116/08*, «Orzecznictwo Sądów Polskich» 7.1/2010, s. 39-41.
- MICHALSKA-WARIAS A., [w:] T. BOJARSKI, J. PIÓRKOWSKA-FLIEGER, A. MICHALSKA-WARIAS, *Kodeks wykroczeń. Komentarz aktualizowany*, «Lex»/el. 2024.
- MISZKIEWICZ S., *Wykroczenia skarbowe*, [w:] J. BRYK, A. CHOROMAŃSKA, A. KALISZ, S. MISZKIEWICZ, D. MOCARSKA, M. PORWISZ, A. SADŁO-NOWAK, A. ŚWIERCZEWSKA-GĄSIOROWSKA, *Wybrane zagadnienia prawa karnego skarbowego*, Szczepiń 2014, s. 27-53.
- OCZKOWSKI T., [w:] *Kodeks karny. Komentarz*, red. R.A. STEFAŃSKI, Warszawa 2023.
- PATYRA S., *Mechanizmy racjonalizacji procesu ustawodawczego w Polsce w zakresie rządowych projektów ustaw*, Toruń 2012.
- PAWLIK R., *Kontrawencjonalizacja w polskim prawie karnym i wykroczeń. Analiza teoretyczno-dogmatyczna na tle porównawczym*, Kraków 2016.
- PROKOP K., *Konstytucyjne prawo do godziwego wynagrodzenia za pracę*, «Białostockie Studia Prawnicze» 26.2/2021, s. 119-135.
- RAGLEWSKI J., *Konstrukcja tzw. czynów przepołowionych*, [w:] *Teoretyczne i praktyczne problemy współczesnego prawa karnego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Tadeuszowi Bojarskiemu*, red. A. MICHALSKA-WARIAS, I. NOWIKOWSKI, J. PIÓRKOWSKA-FLIEGER, Lublin 2011, s. 287-296.
- SEWERYN R., WILK P., *Przedawnienie w prawie karnym skarbowym – analiza konstytucyjności wybranych przepisów i aktualnych problemów w orzecznictwie*, «Prokuratura i Prawo» 9/2019, s. 65-98.
- SOJA A., [w:] J. BŁACHUT, G. KELER, A. SOJA, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024.

- SYCHTA K., [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, red. J. ZAGRODNIK, Warszawa 2024.
- TRZCIŃSKI J., WIĄCEK M., *W sprawie wprowadzenia do Konstytucji RP instytucji rozporządzenia z mocą ustawy w celu implementacji prawa Unii Europejskiej*, [w:] *Konstytucja. Rząd. Parlament. Księga jubileuszowa Profesora Jerzego Ciemniewskiego*, red. P. RADZIEWICZ, J. WAWRZYŃIAK, Warszawa 2014, s. 340-347.
- ZGOLIŃSKI I., [w:] *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, red. I. ZGOLIŃSKI, Warszawa 2021.
- ZOLL A., *O normie prawnej z punktu widzenia prawa karnego*, «Krakowskie Studia Prawnicze» 23/1990, s. 69-95.
- ZOLL A., *Znaczenie konstytucyjnej zasady podziału władzy dla prawa karnego materialnego*, «RPEiS» 68.2/2006, s. 323-335.