

OLAF WŁODKOWSKI

Uniwersytet Wrocławski

ZNACZENIE SŁOWNICZKA TEKSTU AKTU PRAWNEGO
NA PRZYKŁADZIE KODEKSU KARNEGO SKARBOWEGO

I. UWAGI WPROWADZAJĄCE

Z dniem 17 września 1999 r. weszła w życie ustawa Kodeks karny skarbowy¹. Od 1926 r. jest to już siódmy akt normatywny regulujący odpowiedzialność karną za przestępstwa skarbowe i odpowiedzialność za wykroczenia skarbowe². Mimo wyraźnych tendencji integracyjnych prawa karnego skarbowego z prawem karnym powszechnym³ prawo karne skarbowe wykazuje swoiste cechy świadczące o jego autonomiczności względem prawa karnego powszechnego⁴. W literaturze fachowej prawa karnego skarbowego, analizując to zagadnienie, zwraca się uwagę na następujące swoiste (nietypowe) cechy prawa karnego skarbowego. Prawo karne skarbowe jako wyspecjalizowaną dziedzinę prawa karnego *sensu largo* tworzą normy o charakterze materialnoprawnym, procesowym i wykonawczym. Tym samym w obszarze prawa karnego skarbowego wy-

¹ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. (Dz.U. z 2007 r., Nr 111, poz. 765 ze zm.), dalej: KKS.

² Ustawa karna skarbową z 2 sierpnia 1926 r. (Dz.U.R.P. Nr 105, poz. 609) z mocą obowiązującą od 1 stycznia 1927 r. Zob. także ustawa z 18 marca 1932 r. (Dz.U. Nr 34, poz. 355); Dekret Prezydenta RP z dnia 3 listopada 1936 — Prawo karne skarbowe (Dz.U. Nr 84, poz. 581); Prawo karne skarbowe dekret z 11 kwietnia 1947 (Dz.U. Nr 32, poz. 140); Ustawa karna skarbową z 13 kwietnia 1960 (Dz.U. Nr 21, poz. 123); Ustawa karna skarbową z 26 października 1971 r., dalej: UKS (Dz.U. Nr 28, poz. 260).

³ Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego skarbowego — o kierunkach zmian w materialnoprawnych przepisach części ogólnej*, „Czas. Prawa Karnego i Nauk Penalnych” 1998, z. 1–2, s. 9.

⁴ Jest pewnym nieporozumieniem czy niezrozumieniem, że niekiedy interpretuje się przepisy KKS tak, jakby należały one do prawa karnego powszechnego. Prawo karne skarbowe jest (przecież) autonomiczne względem prawa karnego powszechnego. Słusznie zatem wskazuje się w literaturze fachowej, że do „przestępstw skarbowych nie można stosować tych samych reguł co do przestępstw kryminalnych”. Tak m.in. L. Wilk, *W sprawie autonomii materialnego prawa karnego skarbowego*, „Państwo i Prawo” 2009, nr 8, s. 36–37; zob. także Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993, s. 9; *idem*, *System środków penalnych w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 1986, s. 6.

różnia się trzy zasadnicze działy: prawo karne materialne, prawo karne procesowe i prawo karne wykonawcze. Nietypowość prawa karnego skarbowego podyktowana jest specyficznym jednorodnym przedmiotem ochrony — prawo karne skarbowe obejmuje swoim zakresem czyny zabronione godzące w interesy finansowe Skarbu Państwa, Wspólnot Europejskich czy jednostek samorządu terytorialnego⁵. Stąd, jak słusznie się wskazuje, zasięg prawa karnego skarbowego jest ograniczony⁶. Z tych też względów czyny zabronione — przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe⁷, nie stanowią klasycznych przestępstw czy wykroczeń powszechnych (pospolitych)⁸, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe mają charakter ekonomiczny⁹. W tym zakresie uzupełnienia wymaga również fakt, że zasadniczo przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe mają charakter drobny. W przypadku przestępstw skarbowych nie ma podziału na zbrodnie skarbowe i występki skarbowe. Powyższe (przykładowe) cechy prawa karnego skarbowego zadecydowały o konieczności wypracowania w obszarze prawa karnego skarbowego swoistych zasad odpowiedzialności. Także system reakcji karnej prawa karnego skarbowego za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe nie ma charakteru tradycyjnego, jak za przestępstwa powszechne (pospolite)¹⁰. Za oryginalne uznać należy także instytucje o charakterze procesowym (między innymi instytucja interwencji) czy wykonawczym. Pod względem normatywnym zilustrowane powyżej swoiste (nietypowe) cechy prawa karnego skarbowego znalazły swoje odbicie w regula-

⁵ Szerzej zob. m.in. L. Wilk, *op. cit.*, s. 41.

⁶ W literaturze fachowej zwraca się jednocześnie uwagę, że z tych też względów prawo karne skarbowe „nie cechuje się uniwersalnością zastosowania”. Tak m.in. V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2010; J. Sawicki, *Zarys prawa karnego skarbowego*, Warszawa 2010, s. 24.

⁷ A. Mogilnicki, *Dwutorowość represji karnej przy przestępstwach zwykłych i skarbowych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1937, nr 3; J. Raglewski, *Relacja pojęć „przestępstwo–przestępstwo skarbowe” oraz „wykroczenie”–„wykroczenie skarbowe” w polskim systemie prawa karnego materialnego*, „Prokuratura i Prawo” 1998, z. 5; G. Bogdan, *Relacja pojęć przestępstwa i przestępstwa skarbowego w polskim prawie karnym*, „Przegląd Sądowy” 1997, z. 5; Uchwała SN z 4 kwietnia 2005, I KZP 7/05, OSNKW 2005/5/44. Na marginesie należy przypomnieć, że zwroty, takie jak „występek skarbowy” i „wykroczenie skarbowe” występują w aktach normatywnych od Dekretu Prezydenta RP — Prawo karne skarbowe z dnia 3 listopada 1939 r.

⁸ Zob. m.in. Z. Siwik, *System środków penalnych...*, s. 6–7.

⁹ Podkreślenia wymaga, że sprawca przestępstwa skarbowego i wykroczenia skarbowego nie jest typowym przestępcą, jak w przypadku przestępstw czy wykroczeń powszechnych. Szerzej zob. *ibidem*, s. 6–7; zob. także *idem*, „Odpowiednie” stosowanie przepisów Kodeksu karnego w prawie karnym skarbowym, „Przegląd Prawa i Administracji” 1987, nr 23, s. 104.

¹⁰ Szerzej zob. *Kodeks karny skarbowy po dziesięciu latach obowiązywania — ocena i perspektywa zmian. Materiały z ogólnopolskiej konferencji naukowo-szkoleniowej zorganizowanej przez Katedrę Kryminologii i Prawa Karnego Gospodarczego Uniwersytetu Wrocławskiego*, red. Z. Siwik, Wrocław 2010, s. 19.

cji Kodeksu karnego skarbowego. Kodeks karny skarbowy w stosunku do Kodeksu karnego¹¹ i Kodeksu wykroczeń¹² cechuje autonomiczny charakter i wiele odrębności instytucjonalnych. W tym zakresie należy zwrócić uwagę w szczególności nie tylko na (nietypową w stosunku do KK i KW) budowę Kodeksu karnego skarbowego¹³, odrębne zasady odpowiedzialności, (tradycyjne) instytucje „przestępstwa skarbowego” i „wykroczenia skarbowego”, oryginalny system środków karnoprawnej reakcji na przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, a zwłaszcza instytucję zaniechania ukarania sprawcy (zob. rozdział II KKS, dział I, tytuł I KKS), szeroki zakres obecności kary grzywny w stawkach dziennych za przestępstwa skarbowe, wyłączność kary grzywny określonej kwotowo za wykroczenie skarbowe, zamknięty katalog przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych (zob. art. 53 § 1 zd. 1 KKS), lecz także na regulację normatywną dotyczącą terminów używanych w tym akcie prawnym (np. „uszczuplona należność publicznoprawna”, „mała wartość”, „wypadek mniejszej wagi”) i ich wyjaśnienie (rozdział V, dział I (tytuł I) — art. 53 KKS)¹⁴.

Pomimo widocznej autonomiczności prawo karne skarbowe wykazuje wiele interdyscyplinarnych powiązań z innymi działami prawa, zwłaszcza z prawem finansowym. W szczególności związek prawa karnego skarbowego z prawem finansowym widoczny jest na płaszczyźnie opisu typu czynu zabronionego (prawidłowe odczytanie zakresu kryminalizacji możliwe jest tylko i wyłącznie dzięki odniesieniu się do poszczególnych ustaw prawa finansowego), a także terminologii Kodeksu karnego skarbowego.

Od wejścia w życie Kodeksu karnego skarbowego¹⁵ problematyka normowana przez ten akt prawny stanowiła przedmiot zainteresowania jedynie kilku monografii¹⁶,

¹¹ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. (Dz. U. z 1997 r., Nr 88, poz. 553), dalej: KK z 1997 r.

¹² Ustawa z dnia 20 maja 1971 r. (Dz. U. z 2010 r., Nr 46, poz. 275), dalej: KW z 1971 r.

¹³ Inaczej niż KK i KW, KKS składa się z trzech tytułów — tytułu I „Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” (art. 1–111 KKS); tytułu II „Postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” (art. 113–177 KKS); tytułu III „Postępowanie wykonawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” (art. 178–191 KKS).

¹⁴ Zob. m.in. Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego skarbowego...*, s. 8 nn.; *Kodeks karny skarbowy po dziesięciu latach obowiązywania...*, s. 19–40.

¹⁵ Na temat oceny funkcjonowania KKS zob. m.in. *Kodeks karny skarbowy po dziesięciu latach obowiązywania...*, s. 19–40.

¹⁶ I. Zgoliński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Warszawa 2011; L. Wilk, *Szczególne cechy odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia podatkowe*, Katowice 2006; *idem*, *Zagadnienia materialnego prawa karnego skarbowego*, Toruń 2004; J. Sawicki, *Zaniechanie ukarania jako element polityki karnej w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 2011; A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *Zaniechanie ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego*, Warszawa 2003. Z kolei z okresu obowiązywania UKS z 1971 r. pochodzą tylko dwie monografie (Z. Siwik, *System środków penalnych...*; Z. Radzikowska, *Założenia systemu wymiaru kary w polskim prawie karnym skarbowym*, Kraków 1986).

komentarzy¹⁷ i podręczników¹⁸. Również w przypadku opracowań o charakterze artykułowym wiele zagadnień pozostawionych zostało (jeszcze) poza polem badawczym. W tym zakresie wskazać można w szczególności na zagadnienie tzw. słowniczka z art. 53¹⁹. Co prawda (niektóre) poszczególne definicje legalne w nim zawarte spotkały się z zainteresowaniem ze strony doktryny²⁰ czy orzecznictwa, a w szczególności Trybunału Konstytucyjnego²¹, jednak widoczny jest brak odrębnego opracowania dotyczącego charakteru słowniczka²². W tym zakresie podkreślenia wymaga fakt, że także w komentarzach niewiele uwagi poświęca się temu zagadnieniu²³.

Już na samym wstępie odnotowania wymaga, że regulacja przewidziana przez przepis art. 53 KKS jest swego rodzaju „precedensem”²⁴. Po pierwsze zauważyć należy, że wcześniejsze ustawy regulujące materie prawa karnego skarbowego nie tylko nie zawierały wyodrębnionego słowniczka (co w rzeczywistości skutkowało rozproszeniem definicji legalnych), lecz nadto nakazywały „odpowiednie” stosowanie (niektórych) definicji legalnych z Kodeksu karnego²⁵. Po drugie wiele zwrotów, które występowały w obrębie tych aktów prawnych, nie było wyjaśniane, co dotyczyło zwłaszcza tych o charakterze finansowym, mających relewantne znaczenie dla ustalenia karalnego zachowania. Taka technika legislacyjna w zna-

¹⁷ L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007; F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom I (art. 1–53)*, Kraków 2006; T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2009.

¹⁸ V. Konarska-Wrżosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *op. cit.*; J. Sawicki, *Zarys prawa karnego skarbowego*, Warszawa 2010, wyd. 2; S. Baniak, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 2009.

¹⁹ W literaturze fachowej zwraca się także uwagę na brak opracowań dotyczących znaczenia słowników języka polskiego dla interpretacji — tak np. A. Bielska-Brodziak, Z. Tobor, *Słowniki a interpretacja tekstów prawnych*, „Państwo i Prawo” 2007, nr 5, s. 20–33.

²⁰ W. Grzeszczyk, *Najniższe miesięczne wynagrodzenie w rozumieniu art. 115 § 5–8 kodeksu karnego i art. 53 § 4 kodeksu karnego skarbowego*, „Prokuratura i Prawo” 2004, nr 4; A. Mulka, *Ewolucja instytucji interwencji w polskim prawie karnym skarbowym. Analiza porównawcza*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” XI, 2002; L. Wilk, *Niektóre zagadnienia związane z uiszczeniem uszczuplonego podatku przez sprawcę czynu zabronionego*, „Prokuratura i Prawo” 2003, nr 4; O. Włodkowski, *Rola wskaźnika bazowego minimalnego wynagrodzenia” w Kodeksie karnym skarbowym*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” XXIX, 2012. Z reguły jednak nie są to opracowania o charakterze samoistnym, lecz stanowiące fragment opracowania o charakterze monograficznym lub artykułowym.

²¹ Zob. m.in. Wyrok TK z 12 września 2005 r., SK 13/05, Dz.U.2005/186/1566; Wyrok TK z 20 lutego 2001, P 2/00, Dz.U.2001/14/145.

²² Również na gruncie prawa karnego powszechnego brakuje kompleksowego opracowania dotyczącego znaczenia tzw. słowniczka.

²³ L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 197–237; F. Prusak, *op. cit.*, s. 524–734; T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 204–276; W. Kotowski, B. Kurzępa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 233–260.

²⁴ L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 207.

²⁵ Por. art. 2 UKS z 1971 r. — odpowiednie stosowanie art. 120 § 1, 4, 5, 12 i 13 KK z 1969 r. — w zakresie dotyczącym przestępstw skarbowych oraz art. 120 § 1, 5, 12 i 13 KK z 1969 r. w zakresie dotyczącym wykroczeń skarbowych.

czący sposób utrudniała prawidłowe stosowanie przepisów i budziła uzasadnione wątpliwości pod względem zasad gwarancyjnych prawa karnego skarbowego. Negatywne doświadczenia na płaszczyźnie poprzednich regulacji prawnych w znaczący sposób wpłynęły na obecny kształt art. 53 KKS. Słowniczek z art. 53 KKS jest pierwszym tego typu rozwiązaniem normatywnym w dziedzinie prawa karnego skarbowego od pierwszej ustawy karnej skarbowej z 1926 r.²⁶

Nie jest celem niniejszego opracowania poddanie interpretacji karnistycznej każdej z osobna definicji legalnej (jest to wszakże przedmiot dociekań opracowań o charakterze komentarzowym), a wykazanie w szczególności relewantnych cech słowniczka, jego znaczenia, a także swoistości (wynikającej z powiązania z prawem finansowym) na tle jego odpowiednika z KK i KW. Przedmiotem badania jest zatem słowniczek definicji legalnych z art. 53 KKS. Poza zakresem niniejszego opracowania pozostanie pojęcie „definicja legalna”²⁷, jak również charakter definicji legalnych z art. 53 KKS²⁸.

Ogólnie rzecz biorąc, art. 53 podaje definicje legalne następujących terminów używanych w obrębie KKS: „czyn zabroniony” (§ 1); „przestępstwo skarbowe” (§ 2); „wykroczenie skarbowe” (§ 3); „minimalne wynagrodzenie” (§ 4); „zagrożenie karne” (§ 5); „ustawowy próg” (§ 6); „stopień społecznej szkodliwości” (§ 7); „wypadek mniejszej wagi” (§ 8); „zasada terytorialności” (§ 9); „statek wodny” (§ 10); „przestępstwo skarbowe skierowane przeciwko istotnym interesom finansowym państwa polskiego” (§ 11); „przestępstwa skarbowe tego samego rodzaju” (§ 12); „korzyść majątkowa lub osobista” (§ 13); „mała wartość” (§ 14); „duża wartość” (§ 15); „wielka wartość” (§ 16);

²⁶ Podobnie T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 204.

²⁷ Na temat rozumienia terminu „definicja” zob. m.in. W. Patryas, *Definiowanie pojęć prawnych*, Poznań 1997, s. 13–23; K. Ajdukiewicz, *Trzy pojęcia definicji*, [w:] *idem, Język i poznanie. Tom II. Wybór pism z lat 1945–1963*, Warszawa 1985, s. 296–307.

²⁸ Poza jednym przypadkiem KKS w przepisie art. 53 podaje definicje legalne. Chodzi tu o „społeczną szkodliwość” — art. 53 § 7 KKS. Zauważa się, że powoływany przepis nie podaje definicji legalnej „społecznej szkodliwości”, a (jedyne) okoliczności brane pod uwagę przy jej ocenie. W szczególności w uzasadnieniu wskazano, że „Kodeks karny skarbowy przyjął takie rozwiązanie ze względów systemowych” [Kodeks karny z 1997 r., w którym także temu wyrażeniu nie nadano postaci definicji i pozostawiono w „słowniczku”]. Zasadnicza część (z nielicznymi przypadkami) definicji legalnych z art. 53 KKS ma charakter definicji klasycznych (np. definicja legalna „przestępstwa skarbowego” z art. 53 § 2 czy definicja legalna „wykroczenia skarbowego” z art. 53 § 3 KKS). Nie oznacza to jednak, że normodawca ograniczył się tylko do konstrukcji definicji legalnej o charakterze klasycznym. Wśród definicji legalnych nieklasycznych wskazać można na tzw. definicję legalną cząstkową. W tym zakresie jako przykład posłużyć może definicja legalna z art. 53 § 8 KKS — „wypadek mniejszej wagi”. Innym przykładem definicji nieklasycznej z art. 53 KKS jest tzw. definicja kolumnowa. Przykład takiej definicji legalnej przynosi przepis art. 53 § 21 KKS. W przypadku definicji klasycznej normodawcy udało się uniknąć występującego nierzadko w polskim porządku prawnym błędu wyrażającego się w posługiwaniu się zwrotem „jest” zamiast prawidłowego i stosowanego w KKS zwrotu „jest to”.

„wartość przedmiotu czynu zabronionego” (§ 17); „środek przewozowy” (§ 18); „młodociany” (§ 19); „dokument” (§ 20); „księga” (§ 21); „księga nierzetelna” (§ 22); „księga wadliwa” (§ 23); „należność publicznoprawna” (§ 26 i § 26a); „należność publicznoprawna uszczuplona czynem zabronionym” (§ 27); „narażenie na uszczuplenie należności publicznoprawnej czynem zabronionym” (§ 28); „czynności sprawdzające”, „deklaracja”, „informacja podatkowa”, „inkasent”, „kontrola podatkowa”, „obowiązek podatkowy”, „podatek”, „podatnik”, „płatnik”, „zwrot podatku” (§ 30); „podatnik” (§ 30a); „pośredni odbiorca” (§ 30b); „informacja podsumowująca” (§ 30c); „dostawa wewnątrzspółnotowa”, „eksport”, „import”, „legalizacyjne znaki akcyzy”, „nabycie wewnątrzspółnotowe”, „procedura zawieszenia poboru akcyzy”, „skład podatkowy”, „przedpłata akcyzy”, „uszkodzone znaki akcyzy”, „wyroby akcyzowe”, „znaki akcyzy”, „zniszczone znaki akcyzy” (§ 30d); „koncentrat”, „urobek rudy miedzi”, „wydobycie miedzi oraz srebra” (§ 30e); „kontrola skarbowa” (§ 31); „czynności kontrolne” (§ 31a); „dozór celny”, „kontrola celna”, „magazyn czasowego składowania”, „odprawa czasowa”, „organ celny”, „pozwolenie”, „przedstawienie towaru organowi celnemu”, „skład celny”, „skład wolnocłowy”, „stawka celna”, „wolny obszar celny”, „zamknięcie celne”, „zgłoszenie celne”, „należność celna” (§ 32); „reglamentacja pozataryfowa” (§ 33); „działalność kantorowa”, „indywidualne zezwolenie dewizowe”, „jednostki uczestnictwa w funduszu zbiorowego inwestowania”, „kontrola”, „kraj”, „kraje trzecie”, „krajowe środki płatnicze”, „nierzydent”, „nierzydent z kraju trzeciego”, „obrót dewizowy”, „obrót dewizowy z zagranicą”, „papiery wartościowe”, „rezydent”, „uprawniony bank”, „wartości dewizowe”, „waluta polska”, „waluta wymienialna”, „zagraniczne środki płatnicze”, „zezwolenie dewizowe” (§ 34); „gra bingo fantowe”, „gra losowa”, „gra na automacie”, „loteria audiotekstowa”, „loteria fantowa”, „loteria promocyjna”, „zakłady wzajemne”, „koncesja”, „zezwolenie” (§ 35); „automat”, „gra na automacie”, „automat o niskich wygranych”, „gra na automacie o niskich wygranych” (§ 35a); „żołnierz” (§ 36); „finansowy organ postępowania przygotowawczego” (§ 37); „niefinansowy organ postępowania przygotowawczego” (§ 38); „organ nadrzędny nad finansowym organem postępowania przygotowawczego” (§ 39); „organ nadrzędny nad niefinansowymi organami postępowania przygotowawczego” (§ 39a); „podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej” (§ 40); „interwenient” (§ 41).

Obecna regulacja art. 53 KKS stanowi wynik kilkunastu nowelizacji. W tym zakresie należy zwrócić uwagę na trzy zasadnicze grupy ustaw nowelizujących przepis art. 53 KKS. Do pierwszej należy zaliczyć te ustawy (nowelizujące), które wprowadziły nową definicję legalną terminu²⁹; natomiast do grupy drugiej należy

²⁹ Zob. m.in. art. 53 § 30d — definicja legalna — „dostawa wewnątrzspółnotowa”, „eksport”, „import”, „legalizacyjne znaki akcyzy”, „nabycie wewnątrzspółnotowe”, „procedura zawieszenia poboru akcyzy”, „skład podatkowy”, „przedpłata akcyzy”, „uszkodzone znaki akcyzy”, „wyroby

zaliczyć te ustawy nowelizujące, które dokonały zmiany definicji legalnej dotychczas występującej³⁰. W końcu do grupy trzeciej należy zaliczyć ustawy nowelizujące, które dokonały skreślenia definicji legalnej z art. 53 KKS³¹.

Wśród definicji legalnych zawartych w przepisie art. 53 KKS zasadnicza grupa — w stosunku do poprzednich regulacji karnoskarbowych — to definicje nowe, dotychczas nieznane³² lub takie, którym normodawca nadał nowe (inne niż poprzednio) znaczenie³³. Tylko w nielicznych przypadkach w poprzednich regulacjach karnoskarbowych można odnaleźć „odpowiedniki”.

II. PRAKTYCZNE ZNACZENIE SŁOWNICZKA KODEKSU KARNEGO SKARBOWEGO

Współczesnym (niekwestionowanym) standardem prawa karnego materialnego *sensu largo* jest tworzenie i stosowanie przepisów karnych zgodnie z rozbudowaną zasadą *nullum crimen, nulla poena sine lege poenali anteriori*³⁴. Wśród zasad prawa karnego zasada ta zajmuje naczelną rolę, co nie wynika jedynie z jej zlokalizowania w aktach prawa międzynarodowego³⁵, Konstytucji RP³⁶ czy

akcyzowe”, „znaki akcyzy”, „zniszczone znaki akcyzy” — dodany przez art. 146 pkt 5 lit. c) Ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U.2009.3.11) z dniem 1 marca 2009 r.

³⁰ Między innymi definicja legalna „małej wartości” — art. 53 § 14 KKS zmieniony przez art. 1 pkt 41 lit. c) Ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2005 r., Nr 178, poz. 1479).

³¹ Zob. m.in. art. 53 § 24 (def. legalna wyrobu akcyzowego) uchylony przez art. 146 pkt 5 lit. a) Ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U.2009.3.11) z dniem 1 marca 2009 r.

³² Przykładowo można wskazać na definicję legalną „wypadku mniejszej wagi”.

³³ W tym zakresie można wskazać na definicję legalną „wykroczenia skarbowego”, por. art. 53 § 3 KKS i art. 35 UKS z 1971 r.

³⁴ W literaturze prawa karnego można spotkać stanowisko, zgodnie z którym dla określenia istoty tej zasady bardziej właściwe byłoby posłużenie się następującą nazwą: *nullum delictum nulla sanctio sine lege*. Zob. m.in. M. Cieślak, *Polskie prawo karne. Zarys systemowego ujęcia*, Warszawa 1995, s. 119; J. Warylewski, *Prawo karne. Część ogólna*, Warszawa 2007, s. 90–91.

³⁵ Zob. J. Warylewski, [w:] *Europa sędziów*, red. Z. Brodecki, Warszawa 2007, s. 257 nn.; B. Banaszak, *Prawo konstytucyjne*, Warszawa 2008, s. 448. Zob. m.in. art. 7 Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności sporządzonej w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r. (Dz.U. z 1993 r., Nr 61, poz. 284 z późn. zm.) oraz art. 15 Międzynarodowego paktu praw obywatelskich i politycznych otwartego do podpisu w Nowym Jorku dnia 19 grudnia 1966 r. (Dz.U. z 1977 r., Nr 38, poz. 167).

³⁶ W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego utrwalił się pogląd, że konstytucyjne pojęcie odpowiedzialności karnej ma jednak szersze znaczenie od tego, które przyjmuje Kodeks karny. Tym samym zakres stosowania art. 42 ust. 1 Konstytucji RP może dotyczyć nie tylko odpowiedzialności karnej w ścisłym tego słowa znaczeniu, lecz także innych form odpowiedzialności prawnej związanej z wymierzaniem kar, środków o charakterze represyjnym (penalnym wobec jednostki) — zob. wyrok TK z dnia 8 stycznia 2008 r., P 35/06, Dz. U. Nr 7, poz. 40; wyrok TK z dnia 26 listopada 2003 r., SK 22/02, Dz. U. Nr 206, poz. 2012; wyrok TK z dnia 3 listopada 2004 r., K 18/03, OTK 2004, nr 10A,

KK, KKS i KW³⁷, ale także z treści tej zasady³⁸. Blisko 100 lat temu niekwestionowany pionier współczesnego prawa karnego — Juliusz Makarewicz stwierdził, że „żyjemy dziś więcej niż kiedykolwiek pod panowaniem hasła »*nullum crimen sine lege poenali*«, a ową *lex* uważamy za »*magna charta*« obywatela, mogącego wejść w kolizję z żywotnymi interesami państwa”³⁹. Konstatacja ta nadal pozostaje aktualna i wydaje się, że przybrała jeszcze na sile. Na zasadę *nullum crimen, nulla poena sine lege poenali anteriori* składają się następujące zasady: *nullum crimen sine lege scripta*, *nullum crimen sine certa*, *nulla poena sine lege*, *nulla sanctio sine lege*, zakaz stosowania analogii, *nullum crimen sine lege praevia*, *lex severior retro non agit*⁴⁰. Dla prezentowanego zagadnienia relewantne znaczenie ma w szczególności zasada *nullum crimen sine lege scripta*. Powoływana zasada nakłada obowiązek takiego formułowania przepisów karnych, aby były one jasne i precyzyjne. Nie dotyczy to jedynie przepisów karnych typizujących dane zachowanie jako przestępstwo, wykroczenie, przestępstwo skarbowe czy wykroczenie skarbowe, ale także tych przepisów karnych, które określają zasady odpowiedzialności i zasady karania. Trybunał Konstytucyjny (wielokrotnie), a w szczególności w wyroku z 12 września 2005 r.⁴¹ (dotyczącym przepisu art. 56 KKS) wskazał, że „niejasne i nieprecyzyjne sformułowanie przepisu rodzi bowiem niepewność jego adresatów co do ich praw i obowiązków, a także stwarza

poz. 103. Zob. także B. Banaszak, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 229 nn.; W. Zalewski, *Współczesna polityka kryminalna zagrożeniem dla praw człowieka?* „Gdańskie Studia Prawnicze” XIII, 2005, s. 418.

³⁷ Zob. art. 1 § 1 KK, art. 1 § 1 KKS oraz art. 1 § 1 KW.

³⁸ Por. R. Dębski, *Uwagi o konstytucyjnym ujęciu zasady nullum crimen sine lege*, „Państwo i Prawo” 1992, nr 5, s. 91; *idem*, *Zasada nullum crimen sine lege i postulat zasady wyłączności ustawy*, „Acta Universitatis Lodzianensis 1992. Folia Iuridica” 50, s. 99; K. Buchała, L. Kubicki, *Zasady odpowiedzialności karnej w przyszłej konstytucji*, „Państwo i Prawo” 1987, z. 10, s. 151; wyrok TK z dnia 8 stycznia 2008 r., P 35/06. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 20 lutego 2001 r., P 2/00, OTK 2001, nr 2, poz. 32, stwierdził, że „w demokratycznym państwie prawnym prawo karne musi być oparte przynajmniej na dwóch podstawowych zasadach: określoności czynów zabronionych pod groźbą kary (*nullum crimen sine lege*, *nulla poena sine lege*) oraz na zakazie wstecznego działania ustawy wprowadzającej lub zaostrzającej odpowiedzialność karną”. Na temat relacji art. 42 ust. 1 Konstytucji RP i art. 1 § 1 KK zob. T. Dukiet-Nagórska, *Kilka uwag o zasadzie nullum crimen sine lege w polskim porządku prawnym*, [w:] *Nauki penalne wobec problemów współczesnej przestępczości. Księga jubileuszowa z okazji 70. rocznicy urodzin Profesora Andrzeja Gaberle*, red. K. Krajewski, Warszawa 2007, s. 40; zob. także L. Gardocki, *Zasada nullum crimen sine lege certa we współczesnym polskim prawie karnym*, [w:] *Hominum causa omne ius constitutum est. Księga jubileuszowa ku czci Profesora Alicji Grześkowiak*, red. A. Dębliński *et al.*, Lublin 2006, s. 71 nn.

³⁹ J. Makarewicz, *Technika ustawodawstwa karnego (Zagajenie prac seminarium kryminalistycznego r. 1913/1914)*, odbitka z miesięcznika „Prawnik”, Lwów 1913, s. 3.

⁴⁰ A. Wąsek, [w:] *Kodeks karny. Komentarz*, red. O. Górniok, Warszawa 2006, s. 11; L. Gardocki, *Prawo karne*, Warszawa 2009, s. 14; B. Kunicka-Michalska, *Zasady odpowiedzialności karnej, Art. 1§1 i 2, art. 3–7. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 46 nn.

⁴¹ Wyrok z 12 września 2005r., SK 13/05, OTK-A 2005/8/91, Dz.U.RP 2005/186/1566.

szerokie pole dla dowolności działania organów stosujących prawo, a to istotnie zwiększa ryzyko bezpodstawnego stosowania sankcji”. Jednocześnie w tym samym wyroku Trybunał Konstytucyjny zauważył, że „konstytucyjny standard określoności przepisów prawnych, także w zakresie normowania art. 42 ust. 1 Konstytucji, nie wyklucza jednak posługiwania się w obrębie prawa karnego pewnym marginesem swobody regulacyjnej państwa. Dlatego standard ten w zakresie regulacji penalnej, jakkolwiek stawiający wyższe wymagania ustawodawcy, nie wymaga jasności czy komunikatywności wyrażenia zakazu lub nakazu prawnego w stopniu absolutnym”. W tym zakresie TK wskazał w szczególności na zwroty o charakterze niedookreślonym, takie jak „uporczywie” (art. 218 KK)⁴². Jak zauważa Ewa Łętowska, „obecność takich zwrotów w tekście prawnym — jeśli tylko nie stanowi legislacyjnego wypadku przy pracy — jest faktem działania świadomego, podjętego w celu preferowania elastyczności rozwiązania i zapewnienia luzu decyzyjnego”⁴³. Niejednokrotnie jednak w odniesieniu do terminów używanych w obrębie danego tekstu aktu prawnego normodawca decyduje się na wskazanie ich znaczenia. Taki zabieg legislacyjny następuje, jak zauważa się, „w celu zwiększenia komunikatywności i elastyczności tekstu aktu prawnego”⁴⁴. W tym zakresie ważnego znaczenia nabiera słowniczek tekstu aktu prawnego (w przypadku KKS — art. 53), w którym najczęściej zlokalizowana zostaje zasadnicza część (a w przypadku art. 53 KKS praktycznie każda) podstawowych definicji legalnych.

Znaczenie „słowniczka” z art. 53 KKS można sprowadzić do następujących zasadniczych płaszczyzn⁴⁵. W literaturze fachowej wskazuje się, że chodzi tu o:

⁴² Zwroty niedookreślone lub nieostre występują również w opisie typu czynu zabronionego przestępstwa skarbowego czy wykroczenia skarbowego. W tym zakresie należy zwrócić uwagę na następujące sytuacje: „uporczywie” (art. 57 § 1 KKS).

⁴³ E. Łętowska, *Interpretacja a subsumpcja zwrotów niedookreślonych i nieostrych*, „Państwo i Prawo” 2011, nr 7–8, s. 17. Por. B. Wróblewski, *Język prawny i prawniczy*, Kraków 1948, s. 90; por. W. Wróbel, *Prawotwórcze tendencje w orzecznictwie Sądu Najwyższego w sprawach karnych*, [w:] *W kręgu teorii i praktyki prawa karnego. Księga pamiątkowa ku czci Prof. Andrzeja Wąska*, red. L. Leszczyński, E. Skrętowicz, Z. Hołda, Lublin 2005, s. 390.

⁴⁴ A. Malinowski, *Redagowanie tekstu prawnego. Wybrane zagadnienia logiczno-językowe*, Warszawa 2006, s. 44. Wiele lat temu B. Wróblewski, zauważył, że „naturalnym środkiem techniki języka prawnego, urzeczywistniającej cel skutecznego porozumiewania się z adresatami, jest wprowadzenie definicji określeń do przepisów”, *idem*, *op. cit.*, s. 90. Podobnie W. Błachut, W. Gromski, J. Kaczor, *Technika prawodawcza*, Warszawa 2008, s. 33; por. W. Wolter, *Granice i zakres prawa karnia*, „Państwo i Prawo” 1957, nr 2, s. 245.

⁴⁵ Zgodnie z § 146 ust. 1 Rozporządzenia z 20 czerwca 2002 r. (Dz.U. 02, Nr 100, poz. 908), dalej: ZTP, w ustawie lub innym akcie normatywnym formułuje się definicję danego określenia, jeżeli: 1) dane określenie jest wieloznaczne; 2) dane określenie jest nieostre, a jest pożądane ograniczenie jego nieostrości; 3) znaczenie danego określenia nie jest powszechnie zrozumiałe; 4) ze względu na dziedzinę regulowanych spraw istnieje potrzeba ustalenia nowego znaczenia danego określenia. Natomiast zgodnie z ust. 2 jeżeli określenie wieloznaczne występuje tylko

- a) wyznaczenie treści lub zakresu nazw nieostrych (nowych, tradycyjnych lub o charakterze systemowym)⁴⁶;
- b) usztywnienie znaczenia poszczególnych zwrotów;
- c) zapewnienie spójności semantycznej tekstu aktu prawnego;
- d) zapewnienie konsekwencji terminologicznej;
- e) uproszczenie tekstu przepisów⁴⁷ (karnoskarbowych);
- f) upowszechnienie znaczenia niektórych terminów⁴⁸;
- g) ujednoczenie stosowania prawa⁴⁹;
- h) zwiększenie komunikatywności i jasności tekstu aktu prawnego.

Ważnego znaczenia nabiera również to, że umieszczenie w jednym miejscu wszystkich definicji legalnych pozwala na skrócenie tekstu aktu prawnego⁵⁰. Wszystko to służy zapewnieniu jednoznaczności i skuteczności przekazu kierowanego przez normodawcę do odbiorcy użytkownika przepisu karnego skarbowego. Redakcja przepisu art. 53 KKS nie ma więc charakteru przypadkowego. Również w uzasadnieniu do projektu KKS z 1999 r. podkreślono, że „postulat dostatecznie powszechnej dostępności treści prawa (m.in. ze względu na spójność) dla użytkowników oraz potrzeby ujednoczenia praktyki licznych organów ochrony prawnej, jak i bardzo istotne względy systemowe zdecydowały o wprowadzeniu w Kodeksie karnym skarbowym tego osobnego działu”⁵¹.

Znaczenie „słowniczka” z art. 53 KKS odgrywa istotną rolę w procesie subsumpcji. Zdefiniowanie terminów w przepisie art. 53 KKS oznacza, że w obrębie danego przepisu, działu lub całego tego aktu normatywnego należy interpretować dany termin w sposób nadany przez art. 53 KKS. Słusznie zwraca się uwagę, że w takich przypadkach „zakres interpretacji samych wyjaśnień zawartych w słowniczku jest wąski i ogranicza się wyłącznie do możliwości stosowania powszechnie przyjętych znaczeń leksykalnych danych wyra-

w jednym przepisie prawnym, jego definicję formuluje się tylko w przypadku, gdy wieloznaczności nie eliminuje zamieszczenie go w odpowiednim kontekście językowym.

⁴⁶ *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, Warszawa 1999, s. 200; Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego...*, s. 57.

⁴⁷ *Nowe kodeksy karne z 1997 r. z uzasadnieniami. Kodeks karny, Kodeks postępowania karnego, Kodeks karny wykonawczy*, Warszawa 1997, s. 174; *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, s. 200; Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego...*, s. 57; zob. także W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego kodeksu karnego*, „Krakowskie Studia Prawnicze” V, 1972, s. 24.

⁴⁸ Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego...*, s. 57.

⁴⁹ A. Choduń, *Słownictwo tekstów aktów prawnych w zasobie leksykalnym współczesnej polszczyzny*, Warszawa 2007, s. 92.

⁵⁰ Swego czasu Rudolf von Ihering zauważył, że „jedna nazwa techniczna, zastosowana w ustawie oszczędza nie raz 100 słów; jak długo brak nazwy technicznej, brak pojęciu tego, co kawałek metalu czyni monetą, zdolną do swobodnego kursowania, to jest wyciśnięciu na tym kawałku metalu stempla mennicy” (cyt. za: R. Hausner, *Zasady techniki legislacyjnej*, „Gazeta Administracji i Policji Państwowej”, Warszawa, 1 marca 1934, s. 139; zob. także *ibidem*, s. 137–138).

⁵¹ *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, s. 197.

żeń”⁵². Inaczej niż na gruncie Kodeksu karnego, a w szczególności w przypadku przepisów art. 296–309 KK (rozdział XXXVI „Przestępstwa przeciwko obrotowi gospodarczemu”), osoba dokonująca interpretacji ustawowych znamion (danego przepisu części szczególnej) nie musi dokonywać wysiłku umysłowego zmierzającego do ustalenia, gdzie należy poszukiwać wyjaśnienia terminu, którym normodawca posługuje się w opisie danego typu czynu zabronionego. Przykładowo, w przepisie art. 296 KK normodawca posługuje się takimi zwrotami, jak: „kredyt”, „pożyczka”, w słowniczku nie podaje jednak definicji legalnych — samodzielnej lub niesamodzielnej tych terminów, podczas gdy na przykład w przepisie art. 61 § 1 KKS normodawca posłużył się zwrotem „księga”, a definicję legalną tego zwrotu podaje w przepisie art. 53 § 21 KKS. Innym przykładem jest definicja legalna zwrotów „księga nierzetelna” czy „księga wadliwa”. Wyjaśnienie znaczenia zwrotów „księga nierzetelna” czy „księga wadliwa” podyktowane było względami gwarancyjnymi. W okresie przed wejściem w życie KKS na gruncie prawa finansowego brakowało jednolitego sposobu rozumienia zwrotu „nierzetelność”. Skutkowało to w praktyce tym, że w zależności od oceny prowadzącego postępowanie — finansowego organu postępowania przygotowawczego — „nierzetelność” rozumiana była w kategoriach subiektywnych, subiektywno-obiektywnych lub obiektywnych. Na gruncie prawa karnego skarbowego taki stan był nie do zaakceptowania. Brak wskazania znaczenia wyżej wymienionych terminów wiązałyby się z naruszeniem zasad gwarancyjnych prawa karnego i pewności prawa. Wyraźne wyznaczenie znaczenia tych zwrotów było zatem konieczne. Również w innych (wszystkich) przypadkach (przepisów części szczególnej KKS) normodawca wyjaśnia terminy (w przepisie art. 53 KKS), którymi posługuje się w opisie typu czynu zabronionego. Niewątpliwie to „szerokie” (inne) podejście (karnoskarbowego) normodawcy ułatwia stosowanie przepisów karnych skarbowych w praktyce⁵³. Zwalnia również z wysiłku umysłowego, w jaki sposób dokonywać wykładni wyjaśnienia danego terminu⁵⁴. Nie zachodzi również konieczność odwoływania się do dorobku orzecznictwa Sądów Apelacyjnych czy Sądu Najwyższego (które niejednokrotnie nie są z sobą spójne). Wyraźne wyodrębnienie i wskazanie definicji legalnej w art. 53 KKS stanowi barierę przed „prawotwórczym sądowym stosowaniem prawa”⁵⁵. Pozwala to i służy ujednocnieniu prawa, przy jednoczesnym usztywnieniu znaczenia poszczególnych zwrotów.

⁵² M. Królikowski, R. Zabłocki, *Kodeks karny. Część ogólna. Tom II. Komentarz do artykułów 32–116*, Warszawa 2010, s. 934; zob. także A. Malinowski, *op. cit.*, s. 60–61; A. Choduń, *op. cit.*, s. 128, 132–133.

⁵³ Na temat przyczyn trudności z wykładnią przepisów karnoskarbowych, zob. m.in. Z. Siwik, *Ustawa karna skarbowa...*, s. XXI.

⁵⁴ Por. W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 25.

⁵⁵ Na temat pojęcia „prawotwórcze sądowe stosowanie prawa” zob. m.in. M.J. Golecki, *Między pewnością a efektywnością. Marginalizm instytucjonalny wobec prawotwórczego stosowania prawa*, Warszawa 2011, s. 39 nn.

III. UWAGI O CHARAKTERZE SZCZEGÓŁOWYM

Słowniczek wyrażen używanych w Kodeksie karnym skarbowym umieszczony został w rozdziale V (działu I, tytułu I KKS) „Objaśnienie wyrażen ustawowych”⁵⁶. Rozdział V (dział I, tytułu I KKS) obejmuje swoim zakresem tylko i wyłącznie jeden przepis — art. 53 KKS. Rozdział V KKS następuje po regulacji normatywnej dotyczącej zasad odpowiedzialności i zasad karania za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (art. 1–52 KKS), a przed zamkniętym katalogiem przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych (art. 54–110 KKS). Podobne rozwiązanie zostało przewidziane na gruncie KK (zob. art. 115) i KW (zob. art. 47)⁵⁷. Taka lokalizacja „słowniczka” jest dla KKS, KK i KW nietypowa na tle innych aktów prawnych. Z reguły słowniczek zlokalizowany jest na początku ustawy⁵⁸. Za prawidłową należy uznać nazwę nadaną wskazanemu rozdziałowi. Posłużenie się zwrotem „Objaśnienie wyrażen ustawowych” — nazwa nadana rozdziałowi V — (dział I, tytuł I KKS) jest komunikatem dla użytkownika — odbiorcy, gdzie należy poszukiwać definicji legalnej⁵⁹.

Podkreślenia wymaga fakt, że KKS nie przewiduje oddzielnego słowniczka dla tytułu I („Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” — art. 1–111 KKS), tytułu II („Postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” — art. 113–177 KKS) i tytułu III („Postępowanie wykonawcze w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe” — art. 178–191 KKS) Kodeksu karnego skarbowego. Tym samym art. 53 KKS przewiduje definicje legalne o charakterze materialnoprawnym (np. „wypadek mniejszej wagi” — art. 53 § 8 KKS) i procesowym (np. „finansowy organ postępowania przygotowawczego” — art. 53 § 37 KKS). Pod względem liczbowym przeważające znaczenie mają definicje legalne o charakterze materialnoprawnym. Słowniczek z art. 53 KKS jest wspólny dla przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych. Uzupełnienia wymaga fakt, że nie wszystkie definicje legalne zawarte w przepisie art. 53 KKS mają zastosowanie do przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych. Przykładowo można wskazać na definicję legalną „wielkiej wartości” (art. 53 § 16 KKS) czy „przestępstwa skarbowego

⁵⁶ Taka sama intytulacja występuje na gruncie Kodeksu karnego (zob. rozdział IV). Natomiast na gruncie KW normodawca posłużył się inną intytulacją — rozdział VI — „Wyjaśnienie wyrażen ustawowych”.

⁵⁷ W zakresie art. 115 KK i art. 47 KW odnotowania wymaga fakt, że dodatkowo powoływane przepisy poprzedzają tzw. klauzule stosowania przepisów części ogólnej — odpowiednio — art. 116 KK i art. 48 KW.

⁵⁸ Przykładowo można wskazać na przepis art. 2 Ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. 09.152.1223).

⁵⁹ Jak wskazuje A. Malinowski, „nagłówki są bardzo istotnym elementem makrokompozycji ustawy. Spełniają one następujące funkcje: a) identyfikacją, wyszukiwawczą, semantyczną, systemową” (A. Malinowski, *Systematyka wewnętrzna ustawy*, Warszawa 2007, s. 67, 115–135). Na temat problemów związanych z wyodrębnieniem definicji legalnej z tekstu aktu prawnego zob. m.in. P. Saługa, *Sposoby wyodrębniania definicji legalnych*, „Państwo i Prawo” 2008, nr 5, s. 76–86.

skierowanego przeciwko istotnym interesom państwa polskiego” (art. 53 § 11 KKS) — obie te definicje legalne znajdują zastosowanie tylko i wyłącznie do przestępstw skarbowych. Z kolei definicja legalna „czynu zabronionego” (art. 53 § 11 KKS) ma znaczenie zarówno dla przestępstw skarbowych, jak i wykroczeń skarbowych. Dodatkowo podkreślenia wymaga, że „słowniczek” z art. 53 KKS uwzględnia zróżnicowany charakter przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych (podatkowe⁶⁰, celne⁶¹, dewizowe⁶², hazardowe⁶³) z części szczególnej działu II (tytuł I) KKS. Jest to zatem jeden wspólny „słowniczek” dla całego Kodeksu karnego skarbowego.

Stworzenie jednego wspólnego słowniczka dla całego KKS podyktowane było względami systemowymi oraz kompleksowym charakterem regulacji normatywnej Kodeksu karnego skarbowego (przepisy prawa karnego materialnego, przepisy prawa karnego procesowego, przepisy prawa karnego wykonawczego). Zgrupowanie definicji legalnych w jednym miejscu wyeliminowało całkowicie z KKS tzw. definicje nawiasowe. Umieszczenie definicji legalnych używanych w obrębie KKS w jednym przepisie podyktowane jest koniecznością usunięcia techniki „rozproszenia” definicji legalnych w KKS poprzez wyodrębnienie oddzielnych słowniczków zarówno dla tytułu I (w przypadku tytułu I — odrębnego dla przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych) czy tytułu II, jak i lokalizowanie ich w obrębie KKS — poza słowniczkiem — przy poszczególnych przepisach. Zgrupowanie definicji legalnych w jednym miejscu, w ramach tego samego artykułu pozwala także na wyeliminowanie zbędnych powtórzeń⁶⁴. Służy to niewątpliwie realizacji zasady uproszczenia tekstu przepisów karnoskarbowych. Nadto takie rozwiązanie jest zgodne z § 150 ust. 3 Zasad techniki prawodawczej⁶⁵. Z brzmienia powoływanego przepisu wynika, że „jeżeli ustawa zawiera wiele wielokrotnie powtarzających się określeń wymagających zdefiniowania, ich definicje można zamieścić w wydzielonym fragmencie przepisów ogólnych ustawy, oznaczając ten fragment nazwą »Objaśnienia określeń ustawowych«”. Wszystko to służy zwiększeniu komunikatywności, jasności i przejrzystości tekstu Kodeksu karnego skarbowego.

Kolejność definicji legalnych zamieszczonych w przepisie art. 53 KKS nie ma charakteru przypadkowego. Nie jest to rzecz jasna kolejność o charakterze alfabetycznym. W zasadzie odpowiada ona w wewnętrznej budowie KKS. Podobnie jak w przypadku art. 115 KK i art. 47 KW, art. 53

⁶⁰ Rozdział 6 „Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkowi podatkowemu i rozliczeniom z tytułu dotacji lub subwencji” (art. 54–84 KKS).

⁶¹ Rozdział 7 „Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obowiązkowi celnemu oraz zasadom obrotu z zagranicą towarami i usługami” (art. 85–96 KKS).

⁶² Rozdział 8 „Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko obrotowi dewizowemu” (art. 97–106 KKS).

⁶³ Rozdział 9 „Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przeciwko organizacji gier hazardowych” (art. 107–111 KKS).

⁶⁴ Zob. także *Kodeks karny skarbowy. Nowa kodyfikacja karna*, z. 25, s. 196.

⁶⁵ Rozporządzenie z 20 czerwca 2002 r. (Dz.U. 02, Nr 100, poz. 908), dalej: ZTP.

KKS rozpoczyna się od wskazania definicji legalnej terminu „czyn zabroniony”. Także kolejne nowelizacje art. 53 KKS założenie to uwzględniły. Przykładowo — definicje legalne z art. 53 § 30–35a KKS mają znaczenie dla wyjaśnienia zwrotów, które występują w opisie danego typu czynu zabronionego z części szczególnej działu II, tytułu I KKS. Podczas gdy przepisy art. 53 § 37–41 KKS mają znaczenie procesowe. Nie oznacza to jednak, że terminy wymienione na końcu przepisu art. 53 KKS nie mają znaczenia dla działu I (zob. m.in. art. 53 § 41 KKS oraz art. 17 § 2 pkt 2 KKS).

Pomiędzy poszczególnymi definicjami legalnymi występuje związek-powiązanie. Inaczej problem ujmując, są one z g r u p o w a n e. Przykładowo można wskazać na następujące sytuacje: art. 53 § 26–29 KKS (definicje legalne „należności publicznoprawnej”, „należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym”, „narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej”); art. 53 § 1–3 (definicja legalna „czynu zabronionego”, „przestępstwa skarbowego” i „wykroczenia skarbowego”) czy na art. 53 § 14–16 (definicje legalne „małej”, „dużej” i „wielkiej” wartości). Tym samym „słowniczek” cechuje w e w n ę t r z n e u s y s t e m a t y z o w a n i e nie tylko ze względu na budowę KKS, lecz także znaczenie poszczególnych definicji legalnych. Również to (nieprzypadkowe) założenie o charakterze „porządkowym” pozwala na zwiększenie komunikatywności i jasności tekstu Kodeksu karnego skarbowego.

Ważnym założeniem słowniczka z art. 53 KKS jest jego pełna autonomiczność w stosunku do art. 115 KK i art. 47 KW (widoczny wyraźny brak odesłania do art. 115 KK przez art. 20 § 2 KKS oraz do art. 47 KW przez art. 46 KKS)⁶⁶. Autonomiczność słowniczka z art. 53 KKS względem art. 115 KK oraz art. 47 KW jest niezbędna. Uzasadnione jest to kilkoma podstawowymi względami. Po pierwsze nie ma możliwości posłużenia się techniką odesłania do art. 115 KK czy art. 47 KW przez ich tzw. odpowiednie stosowanie. W praktyce pojawiłoby się pytanie, w jaki sposób stosować przepis art. 115 KK lub art. 47 KW do KKS⁶⁷. Posłużenie się techniką „odpowiedniego” stosowania definicji legalnych mogłoby w praktyce skutkować zróżnicowanym sposobem ich rozumienia, co w rzeczywistości przekładałoby się na niejednorodność orzecznictwa sądowego. Po drugie specyfika regulacji prawnych zawartych w Kodeksie karnym skarbowym nakłada konieczność nadania innego sposobu rozumienia poszczególnych definicji legalnych niż na gruncie Kodeksu karnego czy Kodeksu wykroczeń. Po trzecie posłużenie się techniką „odpowiedniego” stosowania art. 115 KK czy art. 47 KW przeczyłoby kompleksowemu charakterowi regulacji Kodeksu karnego skarbowego. Kodeks karny skarbowy stałby się mniej komunikatywny i przej-

⁶⁶ Por. art. 2 UKS z 1971 r. — odpowiednie stosowanie art. 120 § 1, 4, 5, 12 i 13 KK z 1969 r. — w zakresie dotyczącym przestępstw skarbowych oraz art. 120 § 1, 5, 12 i 13 KK z 1969 r. w zakresie dotyczącym wykroczeń skarbowych.

⁶⁷ Szerzej w tym zakresie zob. Z. Siwik, „Odpowiednie” stosowanie przepisów Kodeksu karnego w prawie karnym skarbowym, „Przegląd Prawa i Administracji” 23, Wrocław 1987, s. 110–115.

rzysty dla użytkowników tego aktu prawnego. Zgółła odmienną kwestią jest to, że przez art. 20 § 2 KKS recypuje się te przepisy KK, które w części ogólnej podają definicję legalną „usiłowania”, „podżegania” i „pomocnictwa”⁶⁸ (a które zostały w KK zamieszczone poza art. 115⁶⁹). Taki zabieg legislacyjny jest nie tylko zrozumiały i zasadny, lecz także niezbędny.

Inaczej niż na gruncie Kodeksu karnego i Kodeksu wykroczeń definicje legalne zawarte w słowniczku z art. 53 KKS zasadniczo będą miały zastosowanie tylko i wyłącznie w obrębie aktu, jakim jest Kodeks karny skarbowy⁷⁰. Wynika to w szczególności z zamkniętego katalogu przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych. Natomiast w przypadku Kodeksu karnego (art. 115⁷¹) i Kodeksu wykroczeń (art. 47) definicje legalne znajdują zastosowanie również w stosunku do tzw. przestępstw pozakodeksowych (na podstawie art. 116 KK) oraz tzw. wykroczeń pozakodeksowych (na podstawie art. 48 KW). Nie dotyczy to jednak terminu „przestępstwo skarbowe” i „wykroczenie skarbowe”. Sposób rozumienia tych terminów będzie taki sam w całym polskim porządku prawnym (np. w art. 258 § 1 KK), jak w art. 53 KKS.

Zakres zastosowalności poszczególnych definicji legalnych w obrębie Kodeksu karnego skarbowego ma charakter *z r ó ż n i c o w a n y*. W tym zakresie wyróżnić można terminy, które znajdują zastosowanie w obrębie całego KKS (np. definicja legalna „przestępstwa skarbowego” czy „wykroczenia skarbowego”), takie, które znajdują zastosowanie w obrębie jednego działu (np. art. 53 § 5 KKS — „Zagrożenie karne jest to zagrożenie karą przewidziane w odpowiednim przepisie tytułu I działu II — Część szczególna [wyróżnienie — O.W.], określającym dany typ przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego”), lub takie, które znajdują zastosowanie w obrębie tylko jednego rozdziału KKS (np. art. 53 § 30a KKS — „Użyte w rozdziale 6 kodeksu [wyróżnienie — O.W.] określenie »podatnik« oznacza również podmiot zobowiązany do uiszczenia należności, o których mowa w § 26a”), bądź takie, których zakres został zakreślony tylko w odniesieniu do jednego przepisu Kodeksu karnego skarbowego⁷² (np. art. 53 § 11 KKS — „Przestępstwo skarbowe skierowane przeciwko istotnym interesom finansowym państwa polskiego, o którym mowa w art. 3 § 3, jest to takie przestępstwo skarbowe, które zagraża Skarbowi Państwa powstaniem uszczerbku finansowego w wysokości co najmniej dziesięciokrotno-

⁶⁸ Zob. także *Kodeks karny skarbowy. Nowa kodyfikacja karna*, z. 25, s. 208; I. Andrejew, W. Świda, W. Wolter, *Kodeks karny z komentarzem*, Warszawa 1973, s. 370.

⁶⁹ Zob. także W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 26–27.

⁷⁰ Z. Siwik, *Projekt kodeksu karnego...*, s. 54; podobnie T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 204; oraz F. Prusak, *op. cit.*, s. 526.

⁷¹ Chyba że zgodnie z regułą wyrażoną przez art. 116 KK — przepis pozakodeksowy wyłącza stosowanie definicji legalnej z art. 115 KK. Szerzej zob. J. Majewski, [w:] A. Zoll, *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz. Tom I. Komentarz do art. 1–116 KK*, Warszawa 2007, s. 1159; por. W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 27.

⁷² Por. M. Błachut, W. Gromski, J. Kaczor, *op. cit.*, s. 36.

ści wielkiej wartości”). Podkreślenia wymaga fakt, że normodawca (bez wyjątku) posługuje się jednolitą terminologią (z wyjątkiem terminu „ustawowe zagrożenie” — podyktowane jest to względami semantycznymi) oraz w znaczeniu nadanym przez przepis art. 53 KKS⁷³. Świadczy to o konsekwencji normodawcy w zakresie realizacji przyjętego przez niego założenia. Służy to niewątpliwie realizacji reguły wyrażonej przez § 147 ZTP⁷⁴. Tym samym konsekwencja terminologiczna została w całości zachowana.

W stosunku do Kodeksu karnego i Kodeksu wykroczeń, Kodeks karny skarbowy pod względem liczbowym przewiduje znacznie więcej definicji legalnych — łącznie 110 (samodzielnych i niesamodzielnych) w 47 jednostkach redakcyjnych — paragrafach (pierwotnie 85 definicji legalnych — samodzielnych i niesamodzielnych — w 41 jednostkach-paragrafach) niż Kodeks karny w art. 115 — 22 definicje legalne⁷⁵ (pierwotnie 18 definicji⁷⁶), i Kodeks wykroczeń (tylko) w art. 47 tylko 8 definicji legalnych⁷⁷. W niektórych przypadkach ta sama jednostka redakcyjna — paragraf — podaje więcej niż jedną definicję legalną. Przykładowo można wskazać na art. 53 § 30d. Z brzmienia powoływanego przepisu wynika, że: „Użyte w rozdziale 6 kodeksu określenia: »dostawa wewnątrzspółnotowa«, »eksport«, »import«, »legalizacyjne znaki akcyzy«, »nabycie wewnątrzspółnotowe«, »procedura zawieszenia poboru akcyzy«, »skład podatkowy«, »przedpłata akcyzy«, »uszkodzone znaki akcyzy«, »wyroby

⁷³ Podkreślenia wymaga fakt, że normodawca niejednokrotnie w polskim porządku prawnym nie posługuje się jednolitą terminologią. Jako rażący przykład można wskazać na przepisy KK, które przed uchynieniem art. 115 § 8 KK rozróżniały „najniższe wynagrodzenie” i „najniższe miesięczne wynagrodzenie”.

⁷⁴ Zgodnie z § 147 ust. 1 ZTP jeżeli w ustawie lub innym akcie normatywnym ustalono znaczenie danego określenia w drodze definicji, w obrębie tego aktu nie wolno posługiwać się tym określeniem w innym znaczeniu.

⁷⁵ W stosunku do Kodeksu karnego z 1969 r. i 1932 r. liczba definicji legalnych zamieszczonych w tzw. słowniczku uległa zwiększeniu. W. Wolter wskazuje, że „słowniczek z 1932 r. zawierał jedynie 5 definicji, nowy kodeks karny zwiększył zakres o 200%, przyjmując z k.k. z 1932 r. z pewnymi zmianami 4 definicje, a dodając 12 nowych” (W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 24).

⁷⁶ Ogólnie rzecz biorąc, Kodeks karny przewiduje następujące definicje legalne: „czynu zabronionego” (§ 1); „społecznej szkodliwości” (§ 2); „przestępstwa podobnego” (§ 3); „korzyści majątkowej lub osobistej” (§ 4); „mienia znacznej wartości” (§ 5); „mienia wielkiej wartości” (§ 6); „znacznej szkody”, „szkody w wielkich rozmiarach” (§ 7); „rzeczy ruchomej lub przedmiotu” (§ 8); „młodocianego” (§ 9); „osoby najbliższej” (§ 10); „groźby bezprawnej” (§ 11); „funkcjonariusza publicznego” (§ 12); „dokumentu” (§ 13); „statku wodnego” (§ 14); „stanu nietrzeźwości” (§ 15); „żołnierza” (§ 16); „rozkazu” (§ 17); „osoby pełniącej funkcję publiczną” (§ 18); „przestępstwa o charakterze terrorystycznym” (§ 19); „występku o charakterze chulikańskim” (§ 20); „handlu ludźmi” (§ 21); „niewolnictwa” (§ 22).

⁷⁷ Ogólnie rzecz biorąc, Kodeks wykroczeń przewiduje następujące definicje legalne: „czynu zabronionego” (§ 1); „przestępstwa i wykroczenia podobnego” (§ 2); „osoby najbliższej” (§ 3); „instytucji państwowej, samorządowej lub społecznej” (§ 4); „wykroczenia o charakterze chulikańskim” (§ 5); „społecznej szkodliwości” (§ 6); „rzeczy ruchomej lub przedmiotu” (§ 7); „dokumentu” (§ 8).

akcyzowe«, »znaki akcyzy«, »zniszczone znaki akcyzy«...» Takie grupowanie definicji legalnych w ramach tego samego paragrafu dotyczy tylko i wyłącznie definicji legalnych niesamodzielnych, które mają znacznie dla wyjaśnienia terminów przepisów karnych części szczególnej (działu II, tytułu I) KKS. W przypadku niektórych (podstawowych) terminów ich wyjaśnienie nastąpiło w dwóch jednostkach redakcyjnych — paragrafach. Przykładowo można wskazać na art. 53 § 26 i 26a KKS. Z brzmienia przepisu art. 53 § 26 KKS wynika, że „w rozumieniu kodeksu należność publicznoprawna [wyróżnienie — O.W.] jest to należność państwowa lub samorządowa, będąca przedmiotem przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego; należnością państwową jest podatek stanowiący dochód budżetu państwa, należność z tytułu rozliczenia udzielonej dotacji lub subwencji lub należność celna, a należnością samorządową — podatek stanowiący dochód jednostki samorządu terytorialnego lub należność z tytułu rozliczenia udzielonej dotacji lub subwencji”. Natomiast zgodnie z art. 53 § 26a KKS „w rozumieniu kodeksu należnością publicznoprawną [wyróżnienie — O.W.], w tym podatkiem, jest także [wyróżnienie — O.W.] należność stanowiąca przychód budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich lub budżetu zarządzanego przez Wspólnoty Europejskie lub w ich imieniu, w rozumieniu wiążących Rzeczpospolitą Polską przepisów prawa Unii Europejskiej, będąca przedmiotem przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego”.

W uzasadnieniu do KKS podkreślono, że pomimo swojej obszerności, słowniczek odnosi się (jednak) tylko i wyłącznie do tych definicji legalnych, których wyjaśnienie z jednej strony było niezbędne⁷⁸, a z drugiej możliwe, niemniej jednak art. 53 KKS podaje wszystkie definicje legalne terminów mające znaczenie dla rozumienia i interpretacji przepisów karnych Kodeksu karnego skarbowego. Należy mieć na uwadze, że „duża” liczba objaśnień ustawowych zawarta w art. 53 KKS podyktowana jest charakterem i złożonością regulacji normatywnej, którą powoływany akt prawny normuje — m.in. związek z prawem finansowym⁷⁹. Z tych też względów definicje legalne zamieszczone w słowniczku mają charakter definicji karnoprawnych (np. „czyn zabroniony” — art. 53 § 1

⁷⁸ Stąd słowniki kodeksów karnych są niekiedy nazywane „miniaturowym słownikiem pewnych terminów ustawowych”, tak m.in. W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 23.

⁷⁹ W uzasadnieniu podkreślono, że „Objętość »słowniczka« jest konsekwencją ogromnego stopnia złożoności materii uregulowanej w Kodeksie karnym skarbowym”. Zob. także B. Brzeziński, M. Kalinowski, *Znaczenie terminów z zakresu prawa podatkowego występujących w kodeksie karnym skarbowym*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2000, nr 2, s. 72. Słusznie zresztą zauważa Z. Siwik, że „niewątpliwie istota i funkcje prawa karnego skarbowego jest ściśle związana z systemem prawa finansowego. Wszakże to specjalne prawo karne [wyróżnienie — O.W.] jest karnym odbiciem (refleksem) prawa finansowego. Jest to szczególnie widoczne na tle przepisów części szczególnej UKS” (Z. Siwik, *Ustawa karna skarbowa...*, s. XI).

KKS) i definicji finansowych (np. „deklaracja” — art. 53 § 30 KKS)⁸⁰. W zakresie terminów, które występują w KKS, a które nie zostały wyjaśnione w art. 53 KKS, należy stosować ogólne reguły wykładni⁸¹. Przykładowo można wskazać na terminy „nieprawda” i „prawda” z przepisu art. 56 § 2 KKS⁸². Słowniczek z art. 53 KKS jest „słowniczkiem” terminów nie występujących w języku potocznym⁸³. Jest to zatem słowniczek terminów „specjalistycznych”. Tym samym słowniczka z art. 53 KKS nie można traktować w kategoriach słownictwa czysto językowego⁸⁴. Podkreślenia wymaga fakt, że w przypadku terminów o charakterze finansowym ich wyjaśnienie nie ma charakteru samodzielny (tzw. definicje legalne niesamodzielne)⁸⁵. Normodawca posłużył się tzw. definicją zewnętrzną. Przykładowo można wskazać na art. 53 § 30b KKS. Z brzmienia przepisu wynika, że „Użyte w rozdziale 6 kodeksu określenie »pośredni odbiorca« ma znaczenie nadane w Ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176, z późn. zm.” Innym przykładem może być przepis art. 53 § 4 KKS — definicja legalna „minimalnego wynagrodzenia”. Zgodnie z art. 53 § 4 KKS „minimalne wynagrodzenie jest to wynagrodzenie za pracę ustalone na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. Nr 200, poz. 1679, z 2004 r., Nr 240, poz. 2407 oraz z 2005 r., Nr 157, poz. 1314)”. Zwrócenia uwagi wymaga fakt, że użyte w definicji legalnej niesamodzielnej z art. 53 KKS odesłanie ma charakter wyraźny. Zasadniczo, poza jednym przypadkiem (zob. art. 53 § 32a KKS) jest to odesłanie do polskiego porządku prawnego. W każdym przypadku jest to odesłanie do definicji prawnych. Taki „wyraźny” sposób odesłania świadczy o znajomości przedmioto-

⁸⁰ Zob. także *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, s. 197; L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 208; F. Prusak, *op. cit.*, s. 525.

⁸¹ Szerzej zob. M. Królikowski, R. Zablocki, *Kodeks karny. Część ogólna. Tom II. Komentarz do artykułów 32–116*, Warszawa 2010, s. 936; A. Choduń, *op. cit.*, s. 132–133; M. Błachut, W. Gromski, J. Kaczor, *op. cit.*, s. 34.

⁸² Zob. szerzej w tym zakresie wyrok TK z 12 września 2005 r., sygn. SK 13/05, OTK-A 2005, nr 8, s. 91; na temat problemów związanych z wyborem słownika języka polskiego do ustalenia znaczenia zwrotu ustawowego zob. m.in. A. Bielska-Brodziak, Z. Tabor, *op. cit.*, s. 20–33.

⁸³ Słusznie swego czasu zwrócił uwagę W. Wolter, że „Słowniczek nie obejmuje i nie może objąć olbrzymiej większości wyrażań przejętych z języka potocznego, które jak powszechnie wiadomo — nie oznaczają się ostrością i jasnością. Gdyby to bowiem uczynił, to pomijając, że przemieniłby się wtedy w słownik czysto językowy — natrafiłby na olbrzymie trudności, a co najmniej na niebezpieczeństwo popełnienia błędu *ignotum per ignotum*” (W. Wolter, *Z problematyki języka prawnego...*, s. 24).

⁸⁴ Tak m.in. L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 208.

⁸⁵ *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, s. 201–202. Inną grupą definicji legalnych niesamodzielnych są te, które nie odsyłają do aktu zewnętrznego, a do samego Kodeksu karnego skarbowego. W tym zakresie jako przykład można wskazać na przepis art. 53 § 6 KKS. Z brzmienia tego przepisu wynika, że „Ustawowy próg, o którym mowa w tytule I w dziale II — Część szczególna, jest to wysokość kwoty określonej w § 3 zdanie pierwsze [wyróżnienie — O.W.]”.

wej definicji, a także znajomości zakresu jej zastosowania⁸⁶. Normodawca w sposób wyraźny wskazał na nazwę ustawy, w której wskazana jest definicja legalna („w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych”), oraz publikator — „(Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176, z późn. zm.)”. Z powyższego wynika, że normodawca posłużył się konstrukcją tzw. zwrotu odsyłającego. Wyraźne wskazanie lokalizacji w przypadku definicji legalnych niesamodzielnych uzasadnione jest faktem, że prawo finansowe — inaczej niż prawo karne skarbowe — nie jest skodyfikowane. Brak wyraźnego odesłania prowadziłby do praktycznych problemów w związku z koniecznością prawidłowego stosowania przepisów Kodeksu karnego skarbowego (w szczególności — w jakim i czy tylko tym akcie prawnym należy szukać definicji legalnej). Taki sposób określenia spełnia wymogi gwarancyjne prawa karnego skarbowego, mimo że wyjaśnienie terminu następuje poza przepisem art. 53 KKS. Zabieg legislacyjny w postaci tworzenia definicji legalnych o charakterze niesamodzielnym (a w rzeczywistości powtórzenia definicji legalnych z przepisów prawa finansowego w art. 53 KKS), zamiast wyraźnego ich wskazania w art. 53 KKS uzasadniony jest nie tylko koniecznością wyeliminowania licznych nowelizacji Kodeksu karnego skarbowego⁸⁷, lecz, co ważniejsze, zakazem powtarzania przepisów⁸⁸. Zgodnie z § 4 ust. 1 ZTP ustawa nie może powtarzać przepisów zamieszczonych w innych ustawach. Podkreślenia wymaga fakt, że taki zabieg legislacyjny nie narusza nakazu regulowania danej dziedziny spraw w sposób wyczerpujący w jednej ustawie wyrażonej w § 2 ZTP oraz nakazu regulowania w danym przepisie prawnym wszystkich elementów danej normy prawnej z § 25 ust. 1 ZTP. Stosowanie definicji legalnych „ze wewnątrznych” następuje wprost, a nie „odpowiednio” (bez modyfikacji). Szerokie posłużenie się definicjami legalnymi niesamodzielnymi poddyktowane jest w szczególności zachowaniem spójności z prawem finansowym. Kodeks karny skarbowy nie może budować innych niż zawarte w aktach prawa finansowego definicji legalnych terminów. Interdyscyplinarny charakter prawa karnego skarbowego wymaga, aby owa spójność pomiędzy prawem finansowym (mającym charakter pierwotny) a prawem karnym skarbowym (mającym charakter wtórny) została w pełni zachowana. Niezależnie od tego, czy definicja legalna zawarta w ustawach prawa finansowego jest prawidłowa, czy nie⁸⁹, spójność terminologiczna pomiędzy prawem finansowym a prawem karnym skarbowym

⁸⁶ A. Malinowski, *Redagowanie tekstu prawnego...*, s. 45.

⁸⁷ W odniesieniu do definicji legalnych niesamodzielnych podkreślenia wymaga jeszcze jedno zagadnienie — każdorazowa zmiana definicji legalnej w ustawie finansowej, w której zawarta jest definicja, prowadzić będzie do powstania kolizji ustaw w czasie w rozumieniu art. 2 KKS.

⁸⁸ Brak posłużenia się definicjami legalnymi niesamodzielnymi skutkowałby w praktyce zwiększeniem objętości tekstu Kodeksu karnego skarbowego. W rzeczywistości objętość art. 53 KKS mogłaby być porównywalna do objętości całego KKS.

⁸⁹ Posługiwanie się definicjami legalnymi niesamodzielnymi niesie z sobą pewne ryzyko stosowania definicji legalnych, które mogą być obciążone wadami. Na temat problemów związanych z tworzeniem określeń używanych w ustawach finansowych zob. C. Kosikowski, *Legislacja*

jest niezbędna. Dzięki takiemu rozwiązaniu wymóg niesprzeczności sposobu rozumienia danych terminów na gruncie prawa finansowego i prawa karnego skarbowego zostaje spełniony. Nie ulega wątpliwości, że za przyjęciem takiego rozwiązania przemawiają także względy gwarancyjne prawa karnego skarbowego. Ciężar ustalenia, w jaki sposób należy dokonywać interpretacji danego zwrotu, którym posługuje się normodawca w przepisach Kodeksu karnego skarbowego, nie może zostać przerzucony na użytkownika przepisu karnego. Właśnie w przypadku definicji legalnych niesamodzielnych zachodziła konieczność wyraźnego usztywnienia znaczenia poszczególnych zwrotów, co służyło również upowszechnieniu ich znaczenia.

Specyfika materii, którą normuje KKS, sprawia, że tzw. słowniczek z art. 53 KKS wykazuje nietypowości w stosunku do odpowiednika z KK (art. 115) i KW (art. 47)⁹⁰. Niewątpliwie wśród definicji legalnych z art. 53 KKS relewantne znaczenie odgrywają definicje legalne „przestępstwa skarbowego” i „wykroczenia skarbowego”. Ważkość tych definicji legalnych sprowadza się do wyznaczenia autonomii prawa karnego skarbowego względem prawa karnego powszechnego⁹¹. Dokonując zestawienia definicji legalnych z art. 53 KKS, art. 115 KK i art. 47 KW, wskazać można na terminy, które:

a) występują we wszystkich trzech powoływanych przepisach — bez modyfikacji (np. „korzyść majątkowa” — zob. art. 53 § 13 KKS, art. 115 § 1 KK oraz art. 47 § 1 KW);

b) występują we wszystkich trzech powoływanych przepisach — z modyfikacją. Przykładowo można wskazać na sposób zdefiniowania terminu „czyn zabroniony”. Przedstawia się on w sposób następujący:

— art. 53 § 1 KKS — „Czyn zabroniony jest to zachowanie o znamionach określonych w kodeksie, chociażby nie stanowiło ono przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego. Określenie czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego może nastąpić tylko w niniejszym kodeksie”;

— art. 115 § 1 KK — „Czynem zabronionym jest zachowanie o znamionach określonych w ustawie karnej”;

— art. 47 § 1 KW — „Czynem zabronionym jest zachowanie o znamionach określonych w ustawie karnej”.

c) występują w art. 53 KKS, a nie występują w art. 115 KK czy art. 47 KW (np. „wypadek mniejszej wagi” — art. 53 § 8 KKS; „należność publicznoprawna” — art. 53 § 26 KKS; „interwenant” — art. 53 § 41 KKS);

finansowa. Tworzenie projektów ustaw i aktów wykonawczych oraz kontrola ich konstytucyjności, Warszawa 1998, s. 59–60.

⁹⁰ Por. *Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy*, z. 25, s. 205–206.

⁹¹ Podobnie L. Wilk, *W sprawie autonomii...*, s. 39.

d) występują w art. 115 KK lub w art. 47 KW, a nie występują w art. 53 KKS (np. art. 115 § 22 KK — definicja legalna „handlu ludźmi”).

Zróżnicowany w stosunku do KK czy KW rodzaj definicji legalnej i sposób zdefiniowania terminów uzasadniony jest materia, którą normuje Kodeks karny skarbowy. Takie zróżnicowanie jest zrozumiałe i niezbędne. Także terminy, których definicje legalne występują w innych (niż KK czy KW) aktach normatywnych, ze względu na specyfikę regulacji normowanej przez KKS, w przepisie art. 53 KKS zyskały nowe wyjaśnienie. W tym zakresie należy zwrócić uwagę na definicję legalną takich terminów, jak: „zasada terytorialności” (art. 53 § 9 KKS) czy „statek wodny” — (art. 53 § 10 KKS).

Specyfika definicji legalnych z art. 53 KKS wynika również z akcentowania podstawowej funkcji Kodeksu karnego skarbowego w postaci — funkcji fiskalnej prawa karnego skarbowego. Niewątpliwie daje temu wyraz ustawodawca, między innymi w definicji legalnej z art. 53 § 8 KKS — „wypadek mniejszej wagi”. Z brzmienia powoływanego przepisu wynika, że: „w rozumieniu kodeksu wypadek mniejszej wagi jest to czyn zabroniony jako wykroczenie skarbowe, które w konkretnej sprawie, ze względu na jej szczególne okoliczności — zarówno przedmiotowe, jak i podmiotowe — zawiera niski stopień społecznej szkodliwości czynu, w szczególności gdy uszczuplona lub narażona na uszczuplenie należność publicznoprawna nie przekracza ustawowego progu z § 6 [wyróżnienie — O.W.], a sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie wskazują na rażące lekceważenie przez sprawcę porządku finansowoprawnego [wyróżnienie — O.W.] lub reguł ostrożności wymaganych w danych okolicznościach, albo sprawca dopuszczający się czynu zabronionego, którego przedmiot nie przekracza kwoty małej wartości, czyni to z pobudek zasługujących na uwzględnienie”. Podobną uwagę można odnieść także do przepisu art. 53 § 7 KKS — okoliczności brane pod uwagę przy ocenie społecznej szkodliwości typu czynu zabronionego.

IV. KONKLUZJA

Przedstawiona analiza „słowniczka” z art. 53 KKS prowadzi do zasadniczego wniosku, że na redakcję „słowniczka” z art. 53 Kodeksu karnego skarbowego wpłynął związek prawa karnego skarbowego z regulacjami prawa finansowego, a także autonomiczny charakter regulacji karnoskarbowej w stosunku do prawa karnego powszechnego. Przepis art. 53 KKS wykazuje nietypowości na dwóch zasadniczych płaszczyznach. Po pierwsze na tle przepisu art. 115 KK i art. 47 KW — nietypowość w stosunku do prawa karnego powszechnego; po drugie nietypowości w stosunku do poprzedniej regulacji kar-

noskarbowej. Analiza przepisów Kodeksu karnego skarbowego nie prowadzi do wniosku o konieczności wprowadzenia do art. 53 KKS nowej definicji legalnej. Regulacja normatywna przewidziana w przepisie art. 53 KKS stanowi spójne, kompleksowe i uporządkowane „wewnętrznie” rozwiązanie dotyczące tej materii. Nie jest to rozwiązanie mające charakter przypadkowy. Szerokie podejście normodawcy do definicji legalnych, a także precyzyjne wskazanie znaczenia terminów sprawia, że akt normatywny, jakim jest Kodeks karny skarbowy, jest bardziej komunikatywny i łatwiejszy do odbioru nie tylko dla podmiotu stosującego przepis prawny w praktyce (zwalnia przecież organ orzekający z wysiłku umysłowego zmierzającego do ustalenia znaczenia danego zwrotu), lecz także dla „zwykłego” użytkownika tego przepisu, który w danym wycinku czasowym jest zainteresowany ustaleniem, czy podejmowane przez niego zachowanie jest, czy już nie jest zakazane przez regulację karnoskarbową. Takie rozwiązanie spełnia ważny wymóg funkcji gwarancyjnej prawa karnego. Tym samym przepis art. 53 KKS odgrywa istotną rolę w procesie przeprowadzanej interpretacji karnistycznej przepisów części szczególnej Kodeksu karnego skarbowego. W konkluzji należałoby stwierdzić, że rola słowniczka jest bardzo istotna, jego wyodrębnienie w KKS jest niezbędne, a konstrukcja art. 53 KKS jest prawidłowa. Z tego też względu nie podobna zgodzić się z powiedzeniem „omnis definitio periculosa (est)”, albowiem prawo karne, jak to niegdyś wskazał W. Wolter, „jest prawem ścisłych granic”⁹².

THE SIGNIFICANCE OF THE GLOSSARY TO THE LEGAL ACT BASED ON THE EXAMPLE OF THE POLISH FISCAL PENAL CODE

Summary

The aim of the article is to present the importance of the Glossary to the Polish Fiscal Penal Code (Art. 53). The Author presents the important features of the Glossary, its meaning and specificity. The analysis leads the author to the conclusion that the editing of the glossary of the Article 53 of the Fiscal Penal Code has been influenced firstly by the relation between criminal fiscal law and fiscal law, and secondly by the autonomous character of the criminal fiscal law regulation in relation to general criminal law. In conclusion, the Author states that the Glossary to the Fiscal Penal Code plays an important role in the interpretation of criminal regulations of the special part of the Fiscal Penal Code. It is worth recognising that the legal regulation of the Glossary to the Fiscal Penal Code is a coherent, complete, orderly and necessary solution in criminal fiscal law.

⁹² Szerzej zob. W. Wolter, *Granice i zakres prawa...*, s. 235–246.