

JANUSZ SAWICKI

Uniwersytet Wrocławski

ODPOWIEDZIALNOŚĆ POSILKOWA W PRAWIE KARNYM
SKARBOWYM
— UWAGI CO DO ZASADNOŚCI JEJ STOSOWANIA

Instytucja odpowiedzialności posilkowej uregulowana w Kodeksie karnym skarbowym¹ łączy się z karą grzywny za przestępstwa skarbowe. Do jej zadań należy zabezpieczenie ściągальności kary grzywny, jeżeli nie można jej ściągnąć od sprawcy². W obecnym stanie prawnym dotyczy ona także środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotu. Odpowiedzialność posilkowa jest instytucją prawa karnego skarbowego niemającą swego odpowiednika w prawie karnym powszechnym, a przy tym stanowiącą odstępstwo od zasady indywidualizacji odpowiedzialności za czyny bezprawne. Nie jest jednak typem odpowiedzialności karnej, lecz odpowiedzialnością *stricte* majątkową wprowadzoną ze względów fiskalnych³. Odpowiedzialność posilkowa to przerzucenie odpowiedzialności za wykonanie kary majątkowej na osobę niewinną z punktu widzenia prawa karnego skarbowego, która nie ma bezpośredniego związku z popełnieniem przestępstwa skarbowego. Osobę tę obciąża się odpowiedzialnością majątkową tylko ze względu na istnienie po jej stronie winy w zakresie wyboru czy nadzoru⁴. Mamy tu też do czynienia z pociągnięciem do odpowiedzialności osoby innej niż bezpośredni sprawca, co w prawie cywilnym nie jest zjawiskiem wyjątkowym⁵.

¹ W art. 24 i 25, 53 § 40 oraz 123–125 ustawy z dnia 10 września 1999 r. — Kodeks karny skarbowy (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 186 ze zm.), w skrócie: k.k.s.

² F. Prusak, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2002, s. 123.

³ V. Konarska-Wrzošek [w:] V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2010, s. 82–83.

⁴ J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 60.

⁵ A. Kisiel, *Uwagi o cywilnoprawnym charakterze odpowiedzialności posilkowej na gruncie przepisów Kodeksu karnego skarbowego*, NKPK t. XVI, red. L. Bogunia, Wrocław 2004, s. 324; zob. też: T. Grzegorzczak, *Odpowiedzialność posilkowa w obecnym prawie karnym i w przyszłej ustawie karnej skarbowej*, Palestra 1997, nr 1–2.

Ze względu na znaczenie tych rozwiązań warto przeprowadzić stosowną analizę i ocenić, jaki jest charakter prawny instytucji odpowiedzialności posiłkowej i czy jej dalsze funkcjonowanie w prawie karnym skarbowym jest uzasadnione z uwagi na ten charakter. Należy też rozważyć, czy najczęściej powoływana argumentacja historyczna — a więc взгляд na ciągłość tej instytucji, poczynając od pierwszej ustawy karnej skarbowej — nie utraciła znaczenia w konfrontacji z zasadą winy obowiązującą w prawie karnym skarbowym, ewidentnie wzmocnioną na gruncie obecnej kodyfikacji karnej. Tym zagadnieniom odpowiedzialności posiłkowej, skoncentrowanym wokół charakteru prawnego tej instytucji i jego konsekwencji, poświęcony jest ten artykuł.

W literaturze przyjmuje się, że odpowiedzialność posiłkowa, która nie jest karą ani środkiem karnym, stanowi tradycyjny dla prawa karnego skarbowego rodzaj osobistej odpowiedzialności majątkowej, ponoszonej oprócz sprawcy, a zatem z odstępstwem od zasady indywidualnej odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe⁶. Celem tej odpowiedzialności jest maksymalne zabezpieczenie interesów gospodarki finansowej państwa. Majątkowa odpowiedzialność osoby trzeciej obowiązuje tylko w takim zakresie, w jakim należność na rzecz Skarbu Państwa z tytułu wymierzonej kary grzywny nie została ściągnięta od skazanego za przestępstwo skarbowe⁷. Nie odnosi się ona do wykroczeń skarbowych. W odróżnieniu od ustawy karnej skarbowej z 1971 roku⁸ dotyczy ona przy tym nie tylko grzywny, ale także ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, nie dotyczy natomiast kosztów sądowych⁹. Od dnia 17 grudnia 2005 roku nałożenie przez sąd odpowiedzialności posiłkowej jest obligatoryjne, jeżeli tylko spełnione są wymogi tej odpowiedzialności¹⁰.

Istota odpowiedzialności posiłkowej została wyrażona w art. 24 k.k.s., zgodnie z którym za karę grzywny wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego czyni się w całości albo w części odpowiedzialną posiłkowo osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, jeżeli sprawcą czynu zabronionego jest zastępca tego podmiotu prowadzący jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze, a zastępowany podmiot odniósł albo mógł odnieść z popełnionego przestępstwa skarbowego jakąkolwiek korzyść majątkową. Jak wynika z tego przepisu, odpowiedzialność ta

⁶ G. Skowronek, *Szczególne strony postępowania w sprawach karnych skarbowych*, Prok. i Pr. 2005, nr 7–8, s. 163 i 164.

⁷ Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej*, Wrocław 1993, s. 375.

⁸ Ustawa karna skarbową z dnia 26 października 1971 r. (tekst jedn. Dz.U. z 1984 r., Nr 22, poz. 103 ze zm.).

⁹ T. Razowski [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2010, s. 327.

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

ma charakter subsydiarny, gdyż podmiot odpowiedzialny posiłkowo uiszcza wymierzoną karę grzywny, jeżeli skazany nie zapłaci jej w terminie i zostanie stwierdzone, że nie można jej ściągnąć w drodze egzekucji. Jeżeli skazany uiści całość omawianych należności, to odpowiedzialność posiłkowa automatycznie wygasa. Samo orzeczenie odpowiedzialności posiłkowej nie musi więc zawsze prowadzić do jej wykonania. Wynika to właśnie z pomocniczego charakteru tej odpowiedzialności. Jeżeli od skazanego ściągnięto część grzywny lub kosztów postępowania, to odpowiedzialność posiłkowa rozciąga się tylko na nieuiszczoną część kwot należnych z tego tytułu¹¹. Jeżeli odpowiedzialność posiłkową nałożono na kilka podmiotów, ich odpowiedzialność jest solidarna, chyba że ze względu na okoliczności sprawy sąd określi zakres odpowiedzialności każdego z nich stosownie do osiągniętej korzyści majątkowej. W myśl art. 25 § 3 k.k.s. odpowiedzialność posiłkowa nie wygasa w razie śmierci sprawcy skazanego po uprawomocnieniu się orzeczenia, a także jeżeli kary grzywny lub środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku przedmiotów nie wykonano z powodu nieobecności skazanego w kraju.

Podkreślenia wymaga fakt, że osoba odpowiedzialna posiłkowo nie bierze bezpośredniego udziału w popełnieniu konkretnego przestępstwa skarbowego i w świetle prawa karnego skarbowego jest osobą niewinną. Za jedyną podstawę jej majątkowej odpowiedzialności przyjmuje się szczególny charakter stosunku łączącego tę osobę z rzeczywistym sprawcą przestępstwa skarbowego¹². Ponadto osoba odpowiedzialna posiłkowo, zastępowana przez sprawcę, odniosła z przestępstwa skarbowego korzyść majątkową lub też mogła ją odnieść. W razie odniesienia korzyści majątkowej osoba odpowiedzialna posiłkowo zostaje jednocześnie zobowiązana do zwrotu tej korzyści na rzecz Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

W doktrynie powszechny jest pogląd, że instytucja odpowiedzialności posiłkowej ma charakter cywilnoprawny lub co najmniej zbliżony do niego. Stwierdzenie, czy między instytucjami odpowiedzialności posiłkowej oraz cywilnoprawnej odpowiedzialności za czyny cudze istnieją powiązania uzasadniające tezę o zasadniczym wpływie tej ostatniej, wymaga przeprowadzenia analizy odpowiednich przepisów Kodeksu cywilnego¹³. Nie ulega wątpliwości, że cywilnoprawna odpowiedzialność z tytułu czynów niedozwolonych nie stanowi jakiegś jednolitej kategorii i obejmuje dość różnorodne stany faktyczne. Krąg osób odpowiedzialnych za szkodę wyrządzoną czynem niedozwolonym innemu podmiotowi ukształtowany został bardzo szeroko i obejmuje on nie tylko bezpośrednich sprawców, ale także

¹¹ Z. Siwik, *System środków penalnych w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 1986, s. 96.

¹² Z. Siwik, *Systematyczny...*, s. 375–376.

¹³ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. — Kodeks cywilny (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r., poz. 121 ze zm.).

osoby, które udzieliły pomocy w tym zakresie albo skorzystały ze szkody¹⁴. Czyn niedozwolony stanowi samoistne źródło stosunku zobowiązaniowego i obejmuje każde zdarzenie wyrządzające szkodę, gdy pomiędzy stronami nie istniał żaden stosunek obligacyjny bądź gdy szkoda wyrządzona była poza tym stosunkiem. Wyrządzenie czynem niedozwolonym szkody rodzi obowiązek jej naprawienia, co prowadzi do odpowiedzialności deliktowej, chyba że zachodzą okoliczności wyłączające tę odpowiedzialność¹⁵. Odpowiedzialność z tytułu czynów niedozwolonych jest źródłem nowego stosunku zobowiązaniowego, którego treścią jest uprawnienie do odszkodowania i odpowiadający mu obowiązek naprawienia szkody. Warto też zaznaczyć, że pojęcie czynu niedozwolonego w ujęciu doktryny cywilistycznej, podobnie jak tradycyjnie używane w niej zamiennie pojęcie deliktu, wydawać się może nie do końca precyzyjne, gdyż źródłem odpowiedzialności deliktowej są nie tylko czyny, rozumiane jako zachowania człowieka, ale również inne zdarzenia niezależne od woli ludzkiej, a rodzące obowiązek naprawienia szkody. Użyte przez ustawodawcę pojęcie czynu niedozwolonego jest zatem szersze od pojęcia deliktu rozumianego jako zawinione działanie ludzkie¹⁶.

Istotne znaczenie w odniesieniu do odpowiedzialności deliktowej ma zdolność deliktowa, czyli zdolność do ponoszenia odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną czynem niedozwolonym. Powszechnie akceptowany jest pogląd, że zdolność deliktowa stanowi cywilistyczny odpowiednik poczytalności będącej pojęciem właściwym sferze prawa karnego¹⁷. W doktrynie cywilistycznej odpowiedzialność deliktowa pełni trzy funkcje: kompensacyjną, represyjną oraz prewencyjno-wychowawczą¹⁸. Funkcja kompensacyjna ma na celu wyrównanie powstałej szkody i niewątpliwie odgrywa ona główną rolę wśród funkcji odpowiedzialności deliktowej¹⁹. Znaczenie kolejnej funkcji, tj. represyjnej, we współczesnym prawie cywilnym jest skromne, co należałoby tłumaczyć tym, że zasadniczym celem odszkodowania nie jest ukaranie sprawcy, ale wyrównanie doznanego przez poszkodowanego uszczerbku. Poza tym przeprowadzenie ścisłego rozgraniczenia pomiędzy odpowiedzialnością karną i cywilną stawia pod znakiem zapytania funkcję represyjną odpowiedzialności deliktowej. Uzupełniającą rolę w stosunku do kompensacji odgrywa natomiast funkcja prewencyjno-wychowawcza, która w odróżnieniu od ochrony jednostkowego interesu poszkodowanego, chroni inte-

¹⁴ L. Stecki, *Problematyka odpowiedzialności za szkodę pośrednią*, [w:] *Problemy kodyfikacji prawa cywilnego. Księga pamiątkowa ku czci Z. Radwańskiego*, Poznań 1990, s. 301.

¹⁵ M. Nestorowicz [w:] *Kodeks cywilny z komentarzem*, red. J. Winiarz, Warszawa 1980, s. 377 i n.

¹⁶ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 300–301.

¹⁷ J. Dąbrowa, *Zdolność deliktowa osoby prawnej*, PPIa 1972, z. 1, s. 98 i n.

¹⁸ A. Szpunar, *Czyny niedozwolone w kodeksie cywilnym*, *Studia Cywilistyczne* 1970, t. XV, s. 37 i n.; W. Warkalno, *Odpowiedzialność odszkodowawcza, funkcje, rodzaje, granice*, Warszawa 1972, s. 26 i n.

¹⁹ G. Bieniek [w:] *Komentarz do kodeksu cywilnego*, red. G. Bieniek, Warszawa 2003, s. 220.

resy ogółu, a więc interes społeczny. Wyraża się to w przeciwdziałaniu temu, by szkoda została w ogóle wyrządzona, ma zatem charakter zapobiegawczy²⁰.

Odpowiedzialność deliktowa opiera się na zasadzie winy i ryzyka²¹. Powszechnie uważa się, że podstawą odpowiedzialności deliktowej jest zasada winy²², natomiast odpowiedzialność z tytułu ryzyka ma uzupełniający charakter²³. Problematyka winy — zarówno w prawie cywilnym, jak i prawie karnym — jest dość złożona i skomplikowana. Definicji winy nie zawierają obowiązujące kodeksy (cywilny, karny, karny skarbowy), toteż otwarta pozostaje sprawa jej określenia. Trzeba jednak zdawać sobie sprawę z tego, że należy ona do pojęć prawnych najtrudniej poddających się precyzyjnemu określeniu²⁴. Swoista „ulotność” pojęcia winy sprawia, że z trudem poddaje się ona analizie przeprowadzonej z matematyczną dokładnością, choć niewątpliwie fascynuje teoretyków prawa karnego, chociażby ze względu na jej fundamentalne znaczenie dla tej dyscypliny. W praktyce wymiaru sprawiedliwości istota winy nie wywołuje już takich emocji, a jej interpretacja dokonywana jest najczęściej w sposób czysto intuicyjny²⁵. Mimo tych trudności w ostatnim czasie zyskuje przewagę stanowisko, aby w nauce prawa cywilnego posługiwać się kategoriami analogicznymi do pojęcia winy w prawie karnym, toteż w zakresie zagadnienia winy doktryna cywilistyczna coraz chętniej posługuje się w tej materii dorobkiem nauki prawa karnego (teorie psychologiczne i normatywne koncepcji winy)²⁶. Nie zmienia to jednak faktu, że w prawie cywilnym stosuje się nieco odmienne kryteria przy ocenie winy sprawcy²⁷. Należy przy tym uwzględnić, iż znaczenie winy w całości problematyki odpowiedzialności cywilnej jest nieporównanie mniej istotne niż w systemie odpowiedzialności karnej. Różnice te wiążą się z podstawowymi celami odpowiedzialności karnej za przestępstwo i cywilnej odpowiedzialności za szkodę. Dla powstania odpowiedzialności karnej wina sprawcy ma znaczenie podstawowe, dlatego w przypadku braku winy nie ma mowy o odpowiedzialności karnej. W przypadku zaś odpowiedzialności cywilnej wina nie ma równie istotnego znaczenia. Kodeks cywilny w zakresie odpowiedzialności z tytułu czynów niedozwolonych nie odróżnia w zasadzie podziału na umyślność i nieumyślność i nie przywiązuje wagi do tego, czy szkoda została wyrządzona umyślnie, czy

²⁰ A. Szpunar, *op. cit.*, s. 37.

²¹ Por. W. Czachórski, *Zasady i funkcje odpowiedzialności cywilnej według kodeksu cywilnego — ich ewolucja*, [w:] *Studia z prawa zobowiązań*, Warszawa-Poznań 1979, s. 61.

²² W. Czachórski, *Prawo zobowiązań w zarysie*, Warszawa 1968, s. 41; A. Szpunar, *op. cit.*, s. 39.

²³ B. Lewaszkiewicz-Pietrzykowska, *Wina jako podstawa odpowiedzialności z tytułu czynów niedozwolonych*, SPE, Łódź 1969, z. 2, s. 83.

²⁴ J. Dąbrowa, *Wina jako przesłanka odpowiedzialności cywilnej*, Wrocław 1968, s. 127–128.

²⁵ J. Giezek [w:] *Prawo karne materialne. Część ogólna i szczególna*, red. M. Bojarski, J. Giezek, Z. Sienkiewicz, Warszawa 2010, s. 182.

²⁶ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 303.

²⁷ A. Szpunar, *op. cit.*, s. 39.

nieumyślnie. Wina występuje jako pojęcie jednolite, a rozróżnienie pomiędzy jej postaciami nie ma tak doniosłego znaczenia, ponieważ każda jej postać wpisuje się w odpowiedzialność deliktową. Ponadto, w przeciwieństwie do odpowiedzialności karnej, w przypadku cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej wina nie jest nieodzowną przesłanką. Istnieją bowiem sytuacje, w których odpowiedzialnością za szkodę zostaje obciążona określona osoba bez względu na to, czy ponosi winę w jej wyrządzeniu, czy też nie²⁸.

W kontekście podjętego tematu kluczowe znaczenie ma występujące w odniesieniu do odpowiedzialności deliktowej rozróżnienie tej odpowiedzialności za winę cudzą, polegającą na winie w wyborze lub winie w nadzorze, w odróżnieniu od odpowiedzialności za winę własną. O odpowiedzialności za winę w wyborze stanowi art. 429 k.c., zgodnie z którym osoba powierzająca wykonanie czynności drugiemu jest odpowiedzialna za szkodę wyrządzoną przez sprawcę przy wykonywaniu powierzonej mu czynności, chyba że nie ponosi ona winy w wyborze albo powierzyła wykonanie czynności osobie, przedsiębiorstwu lub zakładowi, które w zakresie swej działalności zawodowej trudnią się wykonywaniem takich czynności²⁹. Odpowiedzialność powierzającego czynność uzasadniona jest faktem istnienia związku przyczynowego pomiędzy powierzeniem czynności a wyrządzeniem przez sprawcę szkody i opiera się na założeniu, że ze strony powierzającego czynność miało miejsce uchybienie co do wyboru właściwej osoby. Wyrządzenie szkody musi nastąpić w wyniku zachowania bezprawnego, chociaż wina w znaczeniu naganności postępowania sprawcy nie jest konieczną przesłanką odpowiedzialności³⁰. Powierzający odpowiada zawsze za własną winę, gdyż chodzi tu o obowiązek dokonania starannego wyboru osoby, którą powierzający się posługuje dla wykonania czynności, w szczególności zaś sprawdzenia, czy osoba ta ma dostateczne kwalifikacje fachowe oraz czy nie ma pewnych przyzwyczajęń lub skłonności mogących narazić osoby trzecie na szkodę. Chodzi zatem o winę w wyborze określaną w nauce prawa cywilnego jako *culpa in eligendo*³¹. Omawiana odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym wykazuje istotne podobieństwo do odpowiedzialności za winę w wyborze. Polega ono na tym, że podstawową przesłanką pociągnięcia do odpowiedzialności posiłkowej jest okoliczność, iż sprawca czynu zabronionego jest zastępcą podmiotu pociągniętego do tej odpowiedzialności, prowadzącym jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze. Odpowiedzialny posiłkowo, dokonując wyboru konkretnej osoby, przyjmuje na siebie odpowiedzialność za wyrządzoną przez nią szkodę na zasadzie winy w wyborze.

²⁸ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 304–305.

²⁹ W. Warkalło, *op. cit.*, s. 212.

³⁰ M. Safjan [w:] *Komentarz do kodeksu cywilnego*, red. K. Pietrzykowski, Warszawa 2003, s. 964.

³¹ Zob. szerzej: L. Bełza, *Dopuszczalność stosowania odpowiedzialności in solidum w ramach czynów niedozwolonych*, PiP 1995, nr 7.

Z kolei odpowiedzialność za szkody wyrządzone przez podwładnego osoby trzeciej, ukształtowaną na zasadzie winy w nadzorze, reguluje art. 430 k.c. W nauce prawa cywilnego вина w nadzorze to *cupla in custodiendo*. Ten, kto na własny rachunek powierza wykonanie czynności osobie, która przy wykonywaniu tej czynności podlega jego kierownictwu i ma obowiązek stosować się do jego wskazówek, ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną z winy tej osoby przy wykonywaniu powierzonej jej czynności. Odpowiedzialność zwierzchnika niezależna jest od winy. Chodzi tu jednak o winę osoby, za którą on ponosi odpowiedzialność. Winę tę należy oceniać według art. 415 k.c., zobowiązującego każdego wyrządzającego ze swej winy drugiemu szkodę do jej naprawienia. Odpowiedzialność z art. 430 k.c. oparta jest na zasadzie ryzyka³². Określenie „odpowiedzialność z tytułu ryzyka” jest terminem zbiorczym dla różnorodnych stanów faktycznych, których wspólną cechą jest brak winy jako koniecznej przesłanki odpowiedzialności za wyrządzoną szkodę³³. Określenie „zasada ryzyka” jest też używane jako motyw uzasadniający tę odpowiedzialność. Jeżeli się przyjmie, że zwierzchnik odpowiada za czyn cudzy, a nie własny, motyw ten wskazuje na uzasadnienie zastrzeżonej odpowiedzialności, ryzyko bowiem obciążające przełożonego wolnego od winy jest prawnie tylko ryzykiem niewypłacalności podwładnego³⁴.

Trzeba też podkreślić, że dla przyjęcia odpowiedzialności z art. 430 k.c. decydujące znaczenie ma istnienie stosunku zwierzchnictwa pomiędzy powierzającym a wykonawcą czynności, zakładający ze swej istoty podległość wobec przełożonego. W doktrynie wykształcił się pogląd, że źródłem stosunku podporządkowania może być umowa lub nominacja, ustawa, a nawet okoliczności faktyczne³⁵. Najczęstszym źródłem podporządkowania jest jednak umowa, a zwłaszcza umowa o pracę. Pracownik powinien stosować się do poleceń pracodawcy, gdyż świadczenie pracy odbywa się nie samodzielnie, lecz pod kierownictwem i w zależności od pracodawcy³⁶. Analizowana odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym wykazuje podobieństwo także do odpowiedzialności za winę w nadzorze. Polega ono na tym, że sprawca czynu zabronionego — będący zastępcą podmiotu pociągniętego do tej odpowiedzialności, prowadzącym jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze — podlega zwierzchnictwu osoby pociągniętej do odpowiedzialności posiłkowej, z którym łączy się stosunek podporządkowania. To podporządkowanie, a więc podległość kierownictwu zwierzchnika i obowiązek stosowania się do jego wskazówek, należy rozumieć szeroko jako zależność ogólnoorganizacyjną i obowiązek stosowania się do wskazówek i poleceń mających charakter

³² W. Warkalło, *op. cit.*, s. 212.

³³ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 307.

³⁴ A. Rembeliński, *Odpowiedzialność cywilna za szkodę wyrządzoną przez podwładnego*, Warszawa 1971, s. 39–41.

³⁵ *Ibidem*, s. 108 i n.

³⁶ L. Florek, T. Zieliński, *Prawo pracy*, Warszawa 1999, s. 39.

ogólny. Zwierzchnik powierza podwładnemu wykonanie czynności na „własny rachunek”, tj. dla siebie i we własnym interesie³⁷. Odpowiedzialny posiłkowo, powierzając wykonanie konkretnego zadania innej osobie, ale na swój rachunek, przyjmuje na siebie odpowiedzialność za wyrządzoną przez nią szkodę także na zasadzie winy w nadzorze (tzw. zasada ryzyka autorytetu).

Odnosząc powyższe treści do odpowiedzialności posiłkowej na gruncie przepisów Kodeksu karnego skarbowego oraz cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej na gruncie przepisów Kodeksu cywilnego, można dopatrywać się w odpowiedzialności posiłkowej akcentów cywilnoprawnych³⁸. Przede wszystkim jest to wymiar majątkowy odpowiedzialności posiłkowej oraz cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej. Obydwu tym instytucjom można przypisać charakter zabezpieczający. Wspólną ich cechą jest również to, że odpowiedzialność nakładana jest na osobę inną niż sprawca czy to czynu niedozwolonego w ujęciu cywilistycznym, czy to przestępstwa skarbowego w ujęciu karnym. Oba rodzaje odpowiedzialności mogą być również nałożone zarówno na osoby fizyczne, jak i na osoby prawne czy też jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej. Wspólna dla obu instytucji jest także szczególna więź pomiędzy bezpośrednim sprawcą szkody lub przestępstwa skarbowego a osobą odpowiedzialną. Istotna jest również okoliczność, iż zarówno w przypadku odpowiedzialności posiłkowej, jak i odpowiedzialności deliktowej, w razie pociągnięcia do odpowiedzialności kilku podmiotów odpowiadają one solidarnie³⁹. Obie instytucje mają charakter obligatoryjny.

Podstawowa różnica pomiędzy tymi dwiema instytucjami dotyczy natomiast bezpośredniej podstawy pociągnięcia do odpowiedzialności. Podstawą odpowiedzialności w przypadku cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej jest rzeczywiste wyrządzenie szkody, za którą odpowiada rzeczywisty sprawca lub jego zwierzchnik, który bezpośrednio w wyrządzeniu szkody nie zawinił. W przypadku zaś odpowiedzialności posiłkowej bezpośrednią podstawą pociągnięcia do odpowiedzialności nie jest wyrządzenie szkody czynem niedozwolonym, lecz skazanie bezpośredniego sprawcy przestępstwa skarbowego na karę grzywny, której nie jest on w stanie uiszczyć⁴⁰. Mimo tej, jak się wydaje, istotnej różnicy, możemy jednak stwierdzić niezaprzeczalny wpływ cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej na instytucję odpowiedzialności posiłkowej. Decydujące znaczenie ma tu bowiem uniezależnienie odpowiedzialności podmiotu odpowiedzialnego od jego winy, zarówno w przypadku cywilnoprawnej odpowiedzialności deliktowej, jak i odpowiedzialności posiłkowej na gruncie przepisów Kodeksu karnego skarbowego. Znajduje to swój wyraz w pociągnięciu do odpowiedzialności osoby z punktu

³⁷ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 318.

³⁸ Z. Siwik, *Systematyczny...*, s. 376; Z. Radzikowska [w:] G. Bogdan *et al.*, *Kodeks karny skarbowy z komentarzem*, Gdańsk 2000, s. 79.

³⁹ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 322 i 324.

⁴⁰ *Ibidem*, s. 323.

widzenia prawa karnego skarbowego zupełnie niewinnej, nie można jej bowiem w żaden sposób zarzucić nagannego zachowania się. Gdyby osobę odpowiedzialną posiłkowo można było uznać za winną na gruncie Kodeksu karnego skarbowego, nie zachodziłaby odpowiedzialność posiłkowa, lecz karna skarbową. Konsekwencją takiego stanu rzeczy jest to, iż ocena bezprawności, będącej warunkiem postawienia zarzutu, musi być dokonywana w oderwaniu od tej osoby. Mamy tu zatem do czynienia z innym niż w prawie karnym i karnym skarbowym ujęciem bezprawności. To ujęcie jest zbliżone do ujęcia stosowanego w prawie cywilnym w zakresie odpowiedzialności deliktowej za czyny cudze⁴¹. W tym wypadku trzeba zaznaczyć, że pojęcie bezprawności w dziedzinie odpowiedzialności cywilnej jest bardzo szerokie. Na gruncie odpowiedzialności cywilnej bezprawność ujmowana jest jako naruszenie normy właściwego zachowania się, wynikającej z ustawy lub z zasad współżycia społecznego⁴². Można ją zatem zdefiniować jako ujemną ocenę zachowania się sprawcy z punktu widzenia porządku prawnego, polegającą na stwierdzeniu, w jakim stosunku owo zachowanie się pozostaje względem obowiązującego porządku prawnego. Na gruncie prawa cywilnego pojęcie bezprawności jest o tyle szersze, że nie wszystkie bezprawne z cywilistycznego punktu widzenia działania są zawinione⁴³. Mianem bezprawnego określamy więc zachowanie sprzeciwiające się porządkowi prawnemu jako całości, niezależnie od tego, czy jest ono zawinione. Do powstania odpowiedzialności cywilnej konieczna jest nie sprzeczność działania z jakąkolwiek normą prawną, ale skierowana przeciwko prawom lub interesom innej osoby sprzeczność działania z porządkiem prawnym. Decyduje zatem nie tyle naruszenie normy, ile naruszenie dóbr prawnie chronionych. Ponieważ istota winy, stanowiącej ocenę zachowania się sprawcy, tkwi w rozstrzygnięciu dylematu, czy osobie pociągniętej do odpowiedzialności może być postawiony zarzut, należy ściśle odróżnić winę od bezprawności. Zachowanie się takiej osoby uznamy za bezprawne, jeżeli jest ono sprzeczne z porządkiem prawnym, przy czym w przeciwieństwie do prawa karnego nie jest rzeczą konieczną, by zachowanie osoby odpowiedzialnej kolidowało z wyraźnym przepisem ustawy⁴⁴.

Zagadnienie winy nabiera szczególnego znaczenia, jeśli mówimy o odpowiedzialności posiłkowej z Kodeksu karnego skarbowego, który zawiera w tym zakresie takie same rozwiązania jak Kodeks karny⁴⁵. Odpowiedzialność karna, a w jej ramach ponoszenie kary, związane jest z winą w ujęciu prawa karnego, a zasada *nullum crimen sine culpa* należy do podstawowych standardów tego prawa. Tym samym odrzucona zostaje odpowiedzialność obiektywna za zachowania, od któ-

⁴¹ *Ibidem*, s. 307.

⁴² R. Kasprzyk, *Bezprawność względna*, Studia Prawnicze 1983, nr 3, s. 163.

⁴³ A. Kisiel, *op. cit.*, s. 306.

⁴⁴ A. Szpunar, *op. cit.*, s. 52.

⁴⁵ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz. 553 ze zm.).

rych zależy karalność. Wina stanowi więc legitymację dla stosowania kary⁴⁶. Zasadę winy statuuje i wyraźnie wzmacnia w porównaniu ze stanem poprzednim art. 1 § 3 k.k. i art. 1 § 3 k.k.s. Można ją określić jako regułę stanowiącą, że podstawę i zakres odpowiedzialności karnej określa вина sprawcy. Zasadę winy Kodeks karny i Kodeks karny skarbowy odnoszą też do wymiaru kar i środków karnych. Art. 53 § 1 k.k. i art. 12 § 2 k.k.s. nakazują sądowi baczyc przy wymiarze kary, „by jej dolegliwość nie przekraczała stopnia winy”. Tak więc obydwa kodeksy wyznaczają winie dwie funkcje: zasady odpowiedzialności karnej i dyrektywy wymiaru kary. W prawie karnym вина ma się odnosić do czynu (a nie do charakteru, osobowości lub trybu życia) i ma zachodzić w czasie popełnienia czynu zabronionego (art. 6 § 1 k.k. i art. 2 § 1 k.k.s.)⁴⁷. Określone w ustawie formy umyślności i nieumyślności (art. 9 § 1 i 2 k.k. i art. 4 § 2 i 3 k.k.s.) odgrywają w prawie karnym podwójną rolę. Należą one, z jednej strony, do znamion strony podmiotowej czynu zabronionego, z drugiej zaś są treściowymi elementami winy wpływającymi na jej stopień. W rezultacie większy jest stopień winy sprawcy działającego umyślnie aniżeli nieumyślnie, w zamiarze bezpośrednim niż ewentualnym, z premedytacją aniżeli w zamiarze nagłym. Wpływ na stopień winy ma także motywacja sprawcy oraz sposób popełnienia czynu, a także jego okoliczności⁴⁸. Tymczasem pojęcie winy, stopień winy i rozgraniczenie na umyślność i nieumyślność — zarówno w obszarze deliktów prawa cywilnego, jak i w odniesieniu do odpowiedzialności posiłkowej — ma drugorzędne znaczenie⁴⁹.

Rozpatrując argumenty na rzecz utrzymania w Kodeksie karnym skarbowym instytucji odpowiedzialności posiłkowej w jej obecnym kształcie, nietrudno zauważyć, że instytucja ta jest dodatkowym wyrazem dominacji kary grzywny w prawie karnym skarbowym⁵⁰. Można powiedzieć, że w prawie tym widać model środków wolnościowych stanowiący element racjonalnej polityki karnej i swoistą przeciwwagę wobec niepokojących tendencji nieuzasadnionej progresji karania⁵¹. Kara grzywny, która występuje w Kodeksie karnym skarbowym na pierwszej pozycji w katalogu kar, ma niewątpliwie priorytetowy charakter. Kara ta jest tradycyjnie podstawowym instrumentem zwalczania przestępstw i wykroczeń skarbowych. Ustawowe stosowanie kary grzywny w Kodeksie karnym skarbowym jest rozleglejsze od pozostałych kar (kary ograniczenia wolności i kary

⁴⁶ A. Zoll [w:] K. Buchała, A. Zoll, *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz do art. 1–116 kodeksu karnego*, Zakamycze 1998, s. 23.

⁴⁷ A. Wąsek, aktualizacja M. Kulik [w:] *Kodeks karny. Komentarz*, red. M. Filar, Warszawa 2014, s. 21.

⁴⁸ A. Marek, *Kodeks karny. Komentarz*, wyd. 5, Warszawa 2010, s. 24.

⁴⁹ B. Lewaszkiwicz-Pietrzykowska, *op. cit.*, s. 93.

⁵⁰ Z. Siwik, *System środków...*, s. 95; podobnie: B. Koch, *Reglamentacja dewizowa i przestępczość dewizowa*, NP 1978, nr 11–12, s. 1594.

⁵¹ Zob. J. Sawicki, *Wykonywanie środków o charakterze wolnościowym w prawie karnym skarbowym*, [w:] *Kary i środki wolnościowe w perspektywie praktyki orzeczniczej i wykonawczej*, NPKP, t. XXXIII, red. T. Kalisz, Wrocław 2014, s. 89 i n.

pozbawienia wolności⁵²). Przede wszystkim kodeks ten nie przewiduje takich przestępstw skarbowych, które byłyby zagrożone jedynie i wyłącznie samą karą pozbawienia wolności albo karą ograniczenia wolności. Poza tym w Kodeksie karnym skarbowym nie ma również takich przestępstw skarbowych, które nie byłyby zagrożone w sankcji prostej lub złożonej karą grzywny. Z tego punktu widzenia typowość dominacji kar za przestępstwa skarbowe w Kodeksie karnym skarbowym i za przestępstwa powszechne w Kodeksie karnym jest diametralnie różna. O ile w Kodeksie karnym wszystkie przestępstwa popełnione umyślnie zagrożone są — na różne sposoby — karą pozbawienia wolności, o tyle w Kodeksie karnym skarbowym wszystkie przestępstwa skarbowe zagrożone są — na różne sposoby — karą grzywny⁵³. Poza tym priorytetowy charakter kary grzywny wynika z analizy wielu przepisów Kodeksu karnego skarbowego, świadczących niewątpliwie o dominacji tej kary w systemie środków penalnych stosowanych w prawie karnym skarbowym. Do najważniejszych należy zaliczyć następujące regulacje:

— grzywnę kumulatywną oprócz kary pozbawienia albo ograniczenia wolności w sankcjach za przestępstwa skarbowe,

— grzywnę kumulatywną przy nadzwyczajnym obostrzeniu kary,

— grzywnę kumulatywną przy idealnym zbiegu czynów karalnych,

— wyższą niż w Kodeksie karnym górną granicę kary grzywny,

— fiskalny charakter wymiaru kary łącznej grzywny oraz kary grzywny nadzwyczajnie obostrzonej,

— sposób określenia wysokości grzywny odnoszący się do minimalnego wynagrodzenia,

— brak odpowiednika ani nierecypowanie przepisu art. 58 § 2 k.k. zakazującego orzekania grzywny, jeżeli dochody sprawcy, jego stosunki majątkowe lub możliwości zarobkowe uzasadniają przekonanie, że sprawca grzywny nie uiści i nie będzie jej można ściągnąć w drodze egzekucji,

— możliwość określenia na nowo wysokości stawki dziennej grzywny w toku postępowania wykonawczego⁵⁴.

Odpowiedzialność posiłkowa jest zatem jeszcze jednym elementem ustawowego wzmocnienia roli kary grzywny za przestępstwa skarbowe. Poprzez tę instytucję ustawodawca w sposób istotny zwiększa szansę na wyegzekwowanie orzeczonej przez sąd kary grzywny na rzecz Skarbu Państwa lub innego uprawnionego podmiotu publicznoprawnego, licząc na uiszczenie jej przez inną osobę niż sprawca przestępstwa skarbowego bądź pozyskanie jej od tej osoby w drodze

⁵² Zob. J. Sawicki, *Kara pozbawienia wolności za przestępstwa skarbowe — uwagi co do jej ostatecznego charakteru*, NKPK, t. XXXI, red. T. Kalisz, Wrocław 2014, s. 127 i n.

⁵³ Por. Z. Siwik, *System środków...*, s. 90.

⁵⁴ Zob. J. Sawicki, *Ustawowy priorytet kary grzywny w prawie karnym skarbowym*, [w:] *Studia z nauk społecznych*, Zeszyty Naukowe Dolnośląskiej Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Techniki, red. M.S. Wolański, Polkowice 2012, z. 5, s. 201–218.

egzekucji. Nie należy też zapominać, że jest to tradycyjna instytucja polskiego prawa karnego skarbowego, która towarzyszy wszystkim kolejnym ustawom karnym skarbowym, poczynsz od pierwszej ustawy karnej skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r.⁵⁵

Ponadto należy pamiętać, że odpowiedzialność posiłkowa stała się niejako podstawą do wprowadzenia do Kodeksu karnego⁵⁶ oraz Kodeksu postępowania karnego⁵⁷ instytucji odpowiedzialności osoby trzeciej za zwrot korzyści uzyskanych z cudzego przestępstwa, choć nie były to instytucje tożsame. Nie ma przy tym przeszkód, aby osoba pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej była jednocześnie osobą zobowiązaną do zwrotu korzyści⁵⁸. Poza tym w oparciu o elementy instytucji odpowiedzialności posiłkowej do polskiego systemu prawa wprowadzono także odpowiedzialność karną podmiotów zbiorowych⁵⁹. Przestępczość karna skarbową jest tym rodzajem przestępczości, w którym nierzadko korzyści z przestępczych działań osób fizycznych są kumulowane w podmiotach zbiorowych, a bezpośredni sprawcy tych czynów pozostają w określonych związkach z korporacjami, na rzecz których działają. W celu zwalczania tych niekorzystnych zjawisk z punktu widzenia interesów fiskalnych Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego, ustawodawca — poza instytucją odpowiedzialności posiłkowej, która od początku funkcjonuje w prawie karnym skarbowym — wprowadził możliwość pociągnięcia do odpowiedzialności podmiotu zbiorowego za przestępstwo skarbowe⁶⁰. Zasady odpowiedzialności podmiotów zbiorowych

⁵⁵ Dz.U. RP Nr 105, poz. 609.

⁵⁶ W art. 52 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz. 553 ze zm.). Uchylony ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. (Dz.U. z 2015 r., poz. 396), która weszła w życie 1 lipca 2015 r.

⁵⁷ W art. 333 § 4 i art. 416 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 ze zm.). Uchylony ustawą z dnia 27 września 2013 r. (Dz.U. z 2013 r., poz. 1247 ze zm.), która weszła w życie 1 lipca 2015 r.

⁵⁸ T. Grzegorzczak, *Sytuacja prawna podmiotu odpowiedzialnego za zwrot korzyści uzyskanej z przestępstwa innej osoby w procesie karnym*, [w:] Nowa kodyfikacja karna. Kodeks postępowania karnego. Krótkie komentarze, Warszawa 1997, nr 1, s. 51 i n.; T. Grzegorzczak, J. Tylman, *Polskie postępowanie karne*, Warszawa 2009, s. 331–332.

⁵⁹ F. Prusak, *op. cit.*, s. 128.

⁶⁰ D. Habrat, *Materialnoprawne aspekty odpowiedzialności podmiotów zbiorowych w polskim prawie karnym*, Toruń 2008, s. 207; zob. też: M. Filar, *Węzłowe problemy odpowiedzialności podmiotów zbiorowych na gruncie ustawy z 28 października 2002 r. o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary*, [w:] *Przestępstwo — kara — polityka kryminalna. Problemy tworzenia i funkcjonowania prawa. Księga jubileuszowa z okazji 70. rocznicy urodzin Profesora Tomasza Kaczmarka*, red. J. Giezek, Kraków 2006, s. 160–170; J. Giezek, G. Łabuda, *System sankcji w ustawie o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary*, Prok. i Pr. 2004, nr 11–12; T. Grzegorzczak, *Podmiot zbiorowy jako quasi-strona postępowania karnego i karnego skarbowego*, PS 2007, nr 2; J. Skupiński, *Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych na tle polskiej ustawy z dnia 28.10.2002 r. (próba zarysu problematyki)*, [w:] *Aktualne problemy prawa i procesu karnego. Księga ofiarowana Profesorowi Janowi Grajewskiemu*, Gdańskie Studia Prawnicze, Gdańsk 2003.

za czyny zabronione pod groźbą kary jako przestępstwa lub przestępstwa skarbowe oraz zasady postępowania w zakresie takiej odpowiedzialności określa ustawa z dnia 28 października 2002 roku o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary⁶¹. Z powyższych faktów wynika więc, że instytucja odpowiedzialności posiłkowej odegrała w prawie karnym i prawie karnym skarbowym niebagatelną rolę nie tylko w zabezpieczeniu wykonania kary grzywny orzeczonej przez sąd za przestępstwo skarbowe, lecz także jako model innych regulacji prawnych poszerzających krąg odpowiedzialnych podmiotów o zupełnie nowe.

Niezależnie od tych niewątpliwych walorów, instytucja ta rodzi także poważne wątpliwości, gdyż obciążając karą grzywny za przestępstwo skarbowe osobę niewinną, podważa się tym samym jedną z podstawowych zasad odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym, wyrażoną w art. 1 § 3 k.k.s., według której nie ponosi odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe ten, komu nie można przypisać winy w czasie czynu, gdyż nie popełnia on przestępstwa skarbowego. Tylko zawinione popełnienie czynu zabronionego może skutkować poniesieniem kary. Jeśli natomiast, uściślając charakter odpowiedzialności posiłkowej, przyjmujemy, że odpowiedzialność ta nie następuje za samo przestępstwo skarbowe jako takie, lecz za wykonanie kary grzywny orzeczonej wobec osoby już skazanej za to przestępstwo, to w tym wypadku należy stanowczo stwierdzić, że kara grzywny, jak każda kara, jest dolegliwością, która powinna dotknąć skazanego osobiście⁶². W przeciwnym razie mamy do czynienia z wyczerpaniem ustawowych znamion zarówno wykroczenia z art. 57 k.w.⁶³, które polega na uiszczeniu za skazanego lub ukaranego grzywny orzeczonej m.in. za przestępstwo skarbowe przez osobę niebędącą osobą najbliższą dla niego, jak i przestępstwa poplecznictwa z art. 239 k.k., polegającego na odbywaniu m.in. za przestępstwo skarbowe kary za skazanego sprawcę⁶⁴. W obliczu zaś tych penalizacji nie pozostaje nic innego, jak odpowiedzialność posiłkową za przestępstwo skarbowe uznać — wyłącznie ze względów fiskalnych — za wyjątek od ogólnej zasady osobistej odpowiedzialności karnej za dopuszczenie się przestępstwa skarbowego⁶⁵.

Nie bez powodu więc w doktrynie popularny jest pogląd, że osoba pociągnięta do tego rodzaju odpowiedzialności odpowiada na zasadzie winy lub ryzyka w rozumieniu prawa cywilnego, a zatem o cywilistycznym charakterze omawianej instytucji, mimo iż ten rodzaj odpowiedzialności osób trzecich znalazł swoje uregulowanie w przepisach karnych. Za takim charakterem odpowiedzial-

⁶¹ Tekst jedn. Dz.U. z 2014 r., poz. 1417.

⁶² Z. Siwik, *Systematyczny...*, s. 376.

⁶³ Ustawa z dnia 20 maja 1971 r. — Kodeks wykroczeń (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 482 ze zm.).

⁶⁴ M. Bojarski [w:] M. Bojarski, W. Radecki, *Kodeks wykroczeń. Komentarz*, wyd. 6, Warszawa 2013, s. 442.

⁶⁵ Z. Siwik, *Systematyczny...*, s. 376.

ności posiłkowej mają przemawiać przede wszystkim zasady pociągnięcia osoby trzeciej do tej odpowiedzialności, mające swoje uzasadnienie w przepisach prawa cywilnego⁶⁶. Trzeba jednak wyraźnie stwierdzić, że odpowiedzialność posiłkowa nie jest instytucją prawa cywilnego, gdyż Kodeks karny skarbowy ani nie przypisuje jej wprost takiego charakteru, ani nie recypuje w odniesieniu do niej przepisów Kodeksu cywilnego, tak jak czyni to w art. 20 § 2 w odniesieniu do przepisów Kodeksu karnego. Ten cywilnoprawny charakter przypisywany jest tej instytucji jedynie w literaturze i orzecznictwie⁶⁷. Sprawa nie jest jednak tak oczywista, nie można bowiem nie dostrzec, że Kodeks karny skarbowy, konstruując przesłanki tego rodzaju odpowiedzialności, w najmniejszym nawet zakresie nie wspomina o którymkolwiek z rodzajów cywilistycznie ujmowanego zawinienia. W takim wypadku raczej trudno zasadnie twierdzić, że odpowiedzialność posiłkowa opiera się właśnie na nich. Jest to raczej specyficzna instytucja prawa karnego skarbowego o charakterze mieszanym, z jednej strony — choć nie jest rodzajem odpowiedzialności karnej — mająca w sobie element represji, a z drugiej posiadająca pewne akcenty prawa cywilnego⁶⁸. W piśmiennictwie formułowane są nawet opinie, że Kodeks karny skarbowy w rzeczywistości opiera odpowiedzialność posiłkową na zasadzie ryzyka⁶⁹, a takie rozwiązanie w ramach odpowiedzialności o charakterze represyjnym jest nie do pogodzenia z wymogami konstytucyjnymi⁷⁰.

Z tych powodów, mając na uwadze spójność systemową prawa karnego oraz dbałość o jednolitość, oparty na wspólnych zasadach, charakter odpowiedzialności karnej, należy rozważyć, czy w Kodeksie karnym skarbowym jest miejsce dla tego typu odpowiedzialności. Rezygnacja z tej instytucji — nawet w sytuacji przywiązania do tradycyjnych instytucji i za cenę utraty dodatkowego zabezpieczenia kary grzywny — mogłaby w tym obszarze prawa karnego skarbowego uporządkować stan prawny i wzmocnić zasadę winy przy wykonywaniu kary w ramach odpowiedzialności ponoszonej na podstawie Kodeksu karnego skarbowego. W tym celu dotychczasową regulację, zawartą w art. 24 k.k.s., należałoby zredukować do przepisu z jego § 5 dotyczącego odpowiedzialności za zwrot korzyści majątkowej uzyskanej z przestępstwa skarbowego innej osoby. Według reprezentowanego w doktrynie poglądu jest to odrębna od odpowiedzialności posiłkowej instytu-

⁶⁶ Z. Siwik, *Podstawy prawa karnego skarbowego*, Wrocław 1980, s. 54.

⁶⁷ Np. Sąd Najwyższy w uzasadnieniu postanowienia z dnia 29 stycznia 2009 roku podkreśla, że istota odpowiedzialności posiłkowej zasadza się m.in. na istnieniu po stronie odpowiedzialnego posiłkowo winy w zakresie wyboru (*culpa in eligendo*) lub nadzoru (*culpa in custodiendo*) nad sprawcą przestępstwa skarbowego (sygn. akt: I KZP 28/08, OSNKW 2009, nr 2, poz. 14).

⁶⁸ T. Razowski [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *op. cit.*, s. 328.

⁶⁹ L. Wilk [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 118.

⁷⁰ T. Razowski [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *op. cit.*, s. 329.

cja, zbliżona w swej idei do przepadku korzyści pochodzących z przestępstwa⁷¹. Analiza instytucji odpowiedzialności posilkowej oraz obowiązku zwrotu korzyści majątkowej uzyskanej z cudzego przestępstwa ujawnia bowiem zasadnicze różnice. O ile obowiązek zwrotu korzyści majątkowej nakładany jest wtedy, gdy dany podmiot rzeczywiście taką korzyść majątkową uzyskał, o tyle w przypadku odpowiedzialności posilkowej wystarczy, że podmiot ten mógł uzyskać korzyść z przestępstwa skarbowego. Poza tym orzeczenie zwrotu korzyści majątkowej nie jest zależne od pociągnięcia do odpowiedzialności posilkowej, można bowiem nałożyć obowiązek zwrotu korzyści majątkowej bez jednoczesnego pociągnięcia do odpowiedzialności posilkowej⁷². Do odpowiedzialności w szerszym zakresie niż dotyczącym zwrotu korzyści majątkowej pozostałoby stosowanie — w miejsce zniesionej odpowiedzialności posilkowej — odpowiednich reguł odpowiedzialności cywilnej, opartych na zasadach Kodeksu cywilnego. W przeciwieństwie do prawa karnego, które odrzuca odpowiedzialność za cudze czyny, prawo cywilne chroni przede wszystkim interesy poszkodowanego i dlatego wprowadza w wielu wypadkach odpowiedzialność innej osoby aniżeli bezpośredniego sprawcy, a przy tym nie uzależnia odpowiedzialności takiej osoby od przypisania winy w rozumieniu prawa karnego.

AUXILIARY LIABILITY IN FISCAL PENAL LAW — REMARKS CONCERNING THE LEGITIMACY OF ITS APPLICATION

Summary

The article is devoted to the institution of. It is an independent institution in fiscal penal law. Auxiliary liability raises a lot of doubts. They concern imposing a fine for the fiscal offence on a person other than the person who committed it. The additional person is not guilty of an offence, but still pays a fine according to the Fiscal Penal Code. Because in the doctrine a civil law character is assigned to auxiliary responsibility, the author suggests abolishing this institution in fiscal penal law. The article presents the arguments in favour of it. Above all, the author demonstrates the contradiction with the principle of guilt applicable in criminal law.

⁷¹ L. Wilk [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 122–123; J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 61; T. Grzegorzcyk, *Sytuacja prawna...*, s. 51 i n.

⁷² F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom I, Komentarz do art. 1–53 k.k.s.*, Zakamycze 2006, s. 355.