

R E C E N Z J A

rozprawy doktorskiej Pana mgr Janusza Kanarka
pt. „Idealny zbieg czynów zabronionych w prawie karnym skarbowym”, Toruń 2018,
przygotowanej pod kierunkiem prof. dr hab. Violetty Konarskiej-Wrzosek

I. Uwagi ogólne

1. Przedłożona do recenzji rozprawa doktorska Pana mgr Janusza Kanarka zawiera analizę konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych w prawie karnym skarbowym. Chodzi o instytucję legitymującą się długoletnią tradycją legislacyjną, datującą się już od pierwszej polskiej regulacji karnej skarbowej z roku 1926. Wybór tematu pracy należy uznać za trafny. O takiej ocenie przesądza wzgląd na okoliczność, iż z perspektywy teoretyczno-prawnej chodzi o unormowanie na gruncie którego nie brak problemów wykładniczych. Mimo stosunkowo bogatego dorobku piśmienniczego, wciąż wiele rudymenarnych kwestii nie zostało jednoznacznie rozstrzygniętych. Nie wydaje się zatem zbyt przesadne zawarte w dysertacji stwierdzenie, iż "trudno byłoby doprawdy znaleźć współcześnie inną problematykę prawnokarną, która doczekałaby się aż tak licznych wypowiedzi oraz tak spójrzonych stanowisk dotyczących - jak się wydaje - fundamentalnych wręcz zagadnień (...)" (s. 228 pracy). Wybrana tematyka jest również bardzo istotna dla praktyki wymiaru sprawiedliwości w sprawach karnych. Zakres przeprowadzonej w pracy analizy zasadniczo odpowiada jej tytułowi.

2. Autor we "wstępie" dysertacji sformułował cztery hipotezy badawcze, które zostały następnie zweryfikowane w toku poczynionych rozważań. Są to: "1) odpowiedzialność karna skarbową jest odpowiedzialnością o charakterze w pełni homogenicznym w stosunku do odpowiedzialności opartej na zasadach Kodeksu karnego; 2) konstrukcja idealnego zbiegu czynów zabronionych, o której mowa w przepisie art. 8 § 1 k.k.s. dotyczy zewnętrznego zbiegu przepisów ustawy a nie stanowi zbiegu przestępstw; 3) reguły wyłączenia wielości ocen są aplikowane na przedpolu stosowania konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych, co implikuje tezę, że ze zbiegiem idealnym mamy do czynienia wyłącznie w razie realnego (rzeczywistego) zbiegu przepisów określających przestępstwo skarbowe lub

wykroczenie skarbowe z przestępstwem lub/i wykroczeniem powszechnym; 4) konstrukcja idealnego zbiegu czynów zabronionych w razie sekwencyjnego lub równoległego prowadzenia postępowania karnego skarbowego (którego przedmiotem jest wartościowanie czynu należącego do obszaru prawa karnego skarbowego) i postępowania karnego (którego przedmiotem jest przestępstwo i/lub wykroczenie powszechne) może pozostawać w kolizji z konstytucyjną i konwencyjną zasadą *ne bis in idem*." (s. 8-9 pracy). Przyjęte hipotezy badawcze wydają się zasadniczo trafne, choć zarzut oczywistości można podnieść w stosunku do pierwszej z nich. Nie powinna być bowiem wątpliwa kwalifikacja odpowiedzialności karnej skarbowej, jako rodzaju odpowiedzialności karnej. Autorowi udało się osiągnąć założone cele rozprawy.

3. Zastosowaną w dysertacji metodą badawczą jest metoda dogmatycznoprawna polegająca na analizie tekstów prawnych, "wzbogacona o zagadnienia teoretycznoprawne" (s. 8 pracy). Została ona uzupełniona analizą poglądów doktryny oraz orzecznictwa. Autor w zasadzie zrezygnował z metody prawnoporównawczej, jedynie odnotowując, że konstrukcja idealnego zbiegu czynów zabronionych występuje w "szeregu ustawodawstw karnych na całym świecie" i podając przykłady tego typu legislacji (s. 106 pracy). W ograniczonym zakresie mamy do czynienia z odwołaniem się do regulacji prawa niemieckiego sprowadzającej się do umiejscowienia przepisów karnych penalizujących czyny zabronione o charakterze skarbowym w różnych aktach prawnych normujących rozmaite dziedziny prawa finansowego (s. 19 pracy). Nawiązanie do literatury niemieckiej znaleźć można także co do zagadnienia możliwości popełnienia jednym czynem więcej niż jednego przestępstwa (s. 121 pracy). Wartość recenzowanej rozprawy z całą pewnością podniosłoby wykorzystanie w szerszym zakresie dorobku piśmienniczego odnoszącego się do obcych systemów karnoprawnych. Autor nie zdecydował się na przeprowadzenie badań aktowych obrazujących aplikację art. 8 k.k.s. w praktyce orzeczniczej i szczegółową analizę ich wyników, co stanowiłoby mocniejsze uzasadnienie dla ograniczenia rozważań do polskiego systemu prawnego.

4. Recenzowaną pracę doktorską (obejmującą łącznie 307 stron) należy zakwalifikować do kategorii opracowań stosunkowo obszernych. Pod względem konstrukcyjnym składa się z wykazu skrótów, czterech rozdziałów poprzedzonych wstępem oraz opatrzonych zakończeniem i bibliografią. Pod adresem przyjętej kolejności prezentacji poszczególnych zagadnień można podnieść trzy uwagi krytyczne. Po pierwsze, Autor rozpoczyna analizę (rozdział I) od ogólnej charakterystyki odpowiedzialności karnej skarbowej, jako jednego z rodzajów odpowiedzialności karnej. Rozważania są obszerne,

obejmując 75 stron tekstu. Zagadnienie to ma oczywiście znaczenie dla oceny zasadności istnienia oraz szczegółów konstrukcyjnych instytucji idealnego zbiegu czynów zabronionych. Wydaje się jednak, że zostało zaprezentowane zbyt szeroko. Praca poświęcona jest bowiem konkretnej instytucji z zakresu zbiegu przepisów ustawy. Wydaje się, że właściwszym byłoby rozpoczęcie analizy od prezentacji koncepcji czynu oraz przyjmowanej w prawie karnym w ogólności typologii zbiegu przepisów ustawy. Takie rozważania - właściwe dla całego systemu prawa karnego, a nie jedynie prawa karnego skarbowego - pomieszczone zostały dopiero w § 1 i 2 rozdziału II pracy tyżącego już jednak konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych w prawie karnym skarbowym. Po drugie, nie znajduje uzasadnienia analizowanie w rozdziale II kwestii "(...) stosowania reguł wyłączania wielości ocen przy zbiegu przepisów prawa karnego skarbowego z przepisami prawa karnego powszechnego lub prawa wykroczeń" (s. 120-137 pracy) w sytuacji, gdy kolejny rozdział (III) w założeniu Autora poświęcony jest zagadnieniu aplikacji reguł wyłączania wielości ocen w wypadku zewnętrznego zbiegu przepisów ustawy w prawie karnym skarbowym. Wreszcie, krytycznej uwagi wymaga również omówienie stanowiska Sądu Najwyższego wyrażonego w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 24 stycznia 2013 r. (I KZP 19/12) poza § 1 rozdziału III rozprawy zawierającego - zgodnie ze swym tytułem - m.in. prezentację konstrukcji "idealnego zbiegu w orzecznictwie Sądu Najwyższego".

Odnosząc się do użytego w tytule recenzowanej dysertacji określenia "idealny zbieg czynów zabronionych" wypada zauważyć, iż Autor nie objaśnił w jej treści, dlaczego posłużył się takim terminem. W piśmiennictwie i orzecznictwie funkcjonują bowiem różne określenia, które zresztą można spotkać w tekście recenzowanej dysertacji. Chodzi o takie terminy, jak: "idealny zbieg przepisów ustawy" (m.in. s. 101 pracy), "idealny zbieg przestępstw" (m.in. s. 104, 120 pracy), czy też "idealny zbieg czynów karalnych" (m.in. s. 114 pracy). Używane są one w pracy synonimicznie, choć pojęcie "przestępstwo" nie można, z oczywistych względów, utożsamiać z "czynem zabronionym", czy też "czynem karnym". Dobrze byłoby odnieść się do tej kwestii.

5. Na pozytywną ocenę zasługuje wykorzystana przez Autora do przygotowania rozprawy baza bibliograficzna. Obejmuje 359 pozycji z zakresu polskiej literatury karnistycznej o zróżnicowanym charakterze. Występują w niej zarówno prace monograficzne, komentarzowe, artykuły naukowe i glosy. Wykorzystano także bogatą judykaturę Sądu Najwyższego, sądów apelacyjnych, sądów administracyjnych, Trybunału Konstytucyjnego, Europejskiego Trybunału Praw Człowieka oraz Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości.

6. Pod względem redakcyjnym praca napisana jest dość starannie. Autor w dobrym stopniu posługuje się językiem prawniczym. Daje się zauważyć bardzo rzetelne prezentowanie poszczególnych stanowisk występujących w dyskursie prawniczym nad szczegółowymi kwestiami. Nie udało się jednak uniknąć posługiwania terminologią nie znajdującą oparcia w brzmieniu przepisów, jak chociażby "przestępstwo karne skarbowe" (m.in. s. 29, 31, 44, 227, 251 pracy), czy też "postępowanie karne skarbowe" (s. 110, 182 pracy), zamiast "przestępstwo skarbowe" (art. 1, art. 53 § 2 k.k.s.) oraz "postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe" (tytuł II k.k.s.). Trzeba jednak przyznać, że pojęcia te są powszechnie używane w wypowiedziach piśmienniczych oraz orzecznictwie.

Krytycznie zauważyć należy powtórzenie pewnych fragmentów tekstu. Przykładowo, w istocie ten sam fragment, rozpoczynający się od słów: "(...) Analiza ustawowej konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych (...)" do słów "(...) i reguł wykładni przepisu karnego", znajduje się zarówno na stronach 7-8 oraz 115-116 pracy. Na odnotowanie zasługuje także wadliwość przypisów polegająca powoływaniu za każdym razem pełnego tytułu publikacji wraz z miejscem i rokiem wydania. W tekście głównym występują oznaczenia publikatorów aktów prawnych, zamiast w przypisach (m.in.: s. 7, 35, 107, 185, 199- 201, 229-230 pracy). Zwracają również uwagę nieaktualne publikatory. Autor nie uwzględnił ogłoszonych tekstów jednolitych aktów prawnych powoływanych w rozprawie. Przykładowo, w odniesieniu do obowiązującego Kodeksu karnego został wskazany Dziennik Ustaw, w którym został opublikowany jego pierwotny tekst (s. 4 pracy), mimo że dotychczas ukazało się już kilka tekstów jednolitych. Stosunkowo nieliczne są przypadki, w których można wskazać błędy literowe (np. "miejscy" s. 20 pracy; "Wyrok Trybunały" s. 65 pracy, przypis 199; "czybn", s. 147, "pół", s. 173), czy też stylistyczne ("(...) nie może być niższa niż od jednej trzydziestej" s. 31; "(...) dobrowolnego indemnizacji szkody" s. 54). Wadliwie, w połowie strony, został umieszczony początek rozdziału II pracy, zresztą bez tytułu (s. 87 pracy).

II. Uwagi szczegółowe

7. Uwzględniając, że w znakomitej większości tezy przedstawione przez Autora recenzowanej rozprawy doktorskiej podzielałam, w dalszych uwagach skoncentruję się przede wszystkim na tych szczegółowych kwestiach, które jawią się jako co najmniej kontrowersyjne.

8. Rozdział I pracy (s.12-87), zatytułowany "Odpowiedzialność karna skarbowa jako rodzaj odpowiedzialności karnej", zawiera analizę m.in. uzasadnienia koncepcji legislacyjnej polegającej na wyodrębnieniu w polskim systemie prawnym prawa karnego skarbowego, a także funkcji tego działu prawa karnego na tle właściwych dla prawa karnego powszechnego. Pomieszczono w nim jednak wiele rozważań, które są zbędne z punktu widzenia analizy tytułowego zagadnienia, a odnoszące się do modelu odpowiedzialności karnej skarbowej. Nie powinny one zostać omówione w tak szerokim zakresie. Przykładowo, nie wydaje się dostatecznie uzasadnione analizowanie wyjątkowej karalności usiłowania dokonania przestępstwa skarbowego (s. 28 pracy), a także zasad odpowiedzialności karnej za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe popełnione za granicą (s. 29-30 pracy), czy też wskazanie (s. 31-32 pracy) na bardziej prawidłowe unormowanie czynu ciągłego w kodyfikacji karnej skarbowej (art. 6 § 2 k.k.s.) w porównaniu do regulacji obecnego Kodeksu karnego (art. 12 k.k.). Nie można również podzielić poglądu o subsydiarnym charakterze prawa karnego powszechnego względem prawa karnego skarbowego (s. 33 pracy). Wskazywane odrębności regulacyjne nie stanowią dostatecznego uzasadnienia dla takiej konstatacji. Należy w tym kontekście zwrócić uwagę, że w zakresie prawa materialnego, kodyfikacja karna skarbowa (przede wszystkim w art. 20 § 2 k.k.s.) przewiduje odpowiednie stosowanie niektórych przepisów obowiązującego Kodeksu karnego. Brak również przekonujących racji na rzecz stwierdzenia, iż "zabezpieczeniu (...) realizacji pełnej kompensacji uszczupień publicznoprawnych służy instytucja idealnego zbiegu. Możliwość bowiem pociągnięcia sprawcy do odpowiedzialności, zarówno za przestępstwo karne skarbowe, ja i za przestępstwo powszechne pozwala na pełną realizację funkcji kompensacyjnej" (s. 57 pracy). Wydaje się, że unormowania przewidziane w kodyfikacji karnej skarbowej zasadniczo należycie służą realizacji funkcji kompensacyjnej. Sam zresztą Autor w dalszej części swoich rozważań podnosi, że z uwagi na odmienność przedmiotu ochrony, podstawa odpowiedzialności karnej za oszustwo z art. 286 k.k. nie znajduje zastosowania w wypadku uszczuplenia bądź jedynie narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnych (s. 244 pracy). Akceptując taki pogląd, trudno uzasadnić realizację funkcji kompensacyjnej przez regulację prawa karnego powszechnego. Nie można zgodzić się również ze stanowiskiem o homogeniczności "(...) tak fundamentalnych instytucji odpowiedzialności karnej i karnej skarbowej, jak m.in. (...) okoliczności wyłączających odpowiedzialność karną (art. 25-31 k.k.) i odpowiedzialność karną skarbową (art. 10-11 k.k.s.) (...)" (s. 72-73 pracy). Przypomnieć wypada, że na gruncie polskiego prawa karnego skarbowego nie jest znana instytucja stanu wyższej konieczności.

9. Rozdział II recenzowanej dysertacji (s. 87-168 pracy) zawiera, z perspektywy tytułowego zagadnienia, podstawową analizę. Jego tytuł odpowiada w istocie tytułowi całej rozprawy. Poświęcony jest bowiem prezentacji rudymenarnych problemów wykładniczych pojawiających się na gruncie konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych z art. 8 k.k.s. Przedmiot zainteresowania badawczego Autora objął szerokie spektrum problemów, nie wyłączając kwestii kontrowersyjnych, jak chociażby ustalenie kryteriów wedle jakich przy orzeczeniu kilku grzywien za pozostające w tzw. idealnym zbiegu czyny zabronione ocenić, która z nich jest najsurowsza (s. 143-145 pracy).

Rozważania rozpoczynają się od analizy pojęcia "czyn" (s. 88-92 pracy) oraz klasyfikacji zbiegu przepisów ustawy (s. 92-102 pracy). W interesujący sposób poddano analizie m.in. istotę konstrukcji kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy, eliminacyjnego zbiegu przepisów ustawy oraz idealnego zbiegu czynów zabronionych, wskazując zalety i wady każdego z tych rozwiązań ustawowych. Rozważania te stanowią dobre tło dla dalszych szczegółowych wywodów, ograniczonych jednak tylko do ostatniej z wymienionych instytucji. Ciekawe są uwagi dotyczące uzasadnienia istnienia regulacji z art. 8 k.k.s., wskazujące na różnorodność przedmiotów ochrony prawa karnego powszechnego i skarbowego, czy też racji sprawiedliwościowych. Nie można jednak zgodzić się z poglądem, iż "pierwszoplanową funkcją prawa karnego powszechnego jest funkcja represyjna" (s. 110 pracy). Prawo karne realizuje kilka funkcji, tj. sprawiedliwościową, ochronną, gwarancyjną, kompensacyjną. Z istoty swojej unormowania przynależne do tej gałęzi charakteryzują się istotnym elementem represyjnym, tym niemniej nie pełni on "pierwszoplanowej funkcji".

W pełni należy podzielić stwierdzenie Autora, że zagadnieniem niezwykle istotnym dla zrozumienia istoty konstrukcji z art. 8 k.k.s. jest ustalenie, czy dotyczy ona zbiegu przepisów ustawy czy też zbiegu przestępstw (s. 120-121 pracy). Zgodnie z dominującym w polskim piśmiennictwie karnistycznym poglądem, opowiada się za pierwszą z wymienionych opcji (s. 124 pracy). Udzielając odpowiedzi na pytanie jaki rodzaj zbiegu przepisów stanowi podstawę idealnego zbiegu czynów zabronionych, daje się zauważyć pewna niekonsekwencja terminologiczna. Otóż, Autor prezentując typologię zbiegu przepisów ustawy określa mianem tzw. zbiegu właściwego sytuację, gdy tym samym czynem sprawca realizuje znamiona typów czynów zabronionych określonych w dwóch lub więcej przepisach, z których żaden nie oddaje w pełni całej zawartości kryminalnej popełnionego czynu (s. 92 pracy). Rozważając natomiast konstrukcję idealnego zbiegu czynów zabronionych, używa określenia "rzeczywistego zbiegu przepisów ustawy" (m.in. s. 112, 115 pracy), które to pojęcie jest

szersze zakresowo niż tzw. właściwy zbieg przepisów ustawy, obejmując także tzw. niewłaściwy zbieg przepisów ustawy.

W pełni przekonujący i dobrze uzasadniony jest pogląd Autora, zgodnie z którym "(...) możliwość aplikacji reguł wyłączania wielości ocen ma miejsce na przedpolu zastosowania konstrukcji idealnego zbiegu przestępstw" (s. 120 pracy). W nawiązaniu do tego znajduje się stwierdzenie, w myśl którego instytucja z art. 8 k.k.s. może być wykorzystana dopiero wówczas, gdy w realiach konkretnego stanu faktycznego zostanie ustalone, iż reguły wyłączania wielości ocen nie znajdują zastosowania (s. 120 pracy). Tak to ujmując, jako wyraz pewnej niekonsekwencji należy uznać inną tezę zawartą w pracy, zgodnie z którą "(...) chcę z całą stanowczością podnieść, że argumenty natury teoretycznej, jak również dogmatycznej nakazują przyjęcie, że reguły wyłączenia wielości ocen mają zastosowanie również w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 k.k.s." (s. 136 pracy). Przecież kwestia, czy w konkretnym przypadku znajdują zastosowanie reguły wyłączania wielości ocen, a zatem z jakim rodzajem zbiegu przepisów ustawy mamy do czynienia, rozstrzyga jest zanim zostanie zastosowane jedno z ustawowo opisanych rozwiązań właściwego zbiegu przepisów ustawy, tj. kumulatywny zbieg przepisów ustawy (art. 11 k.k.; art. 7 k.k.s.), eliminacyjny zbieg przepisów ustawy (art. 9 § 1 k.w.), czy też idealny zbieg czynów zabronionych (art. 8 k.k.s.; art. 10 k.w.). A zatem oczywiste jest, że na gruncie art. 8 k.k.s. (właściwy zbieg przepisów ustawy) reguły wyłączania wielości ocen nie znajdują zastosowania.

10. Rozdział III pracy (s. 169-252 pracy) dotyczy reguł wyłączania wielości ocen na gruncie zewnętrznego zbiegu przepisów ustawy. Szczególną uwagę Autor poświęcił poglądowi prawnemu wyrażonemu przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 24 stycznia 2013 r. (I KZP 19/12) (s. 198-227 pracy). Z całą pewnością judykat ten zasługuje na pogłębioną analizę, o czym świadczy chociażby ilość glos jemu poświęconych, mających zasadniczo charakter wypowiedzi krytycznych. Autor negatywnie ocenia wyrażony przez najwyższą instancję sądową pogląd prawny, starając się rzetelnie przedstawić uzasadnienie dla swojego stanowiska. Trafnie odwołuje się przy tym m.in. do wcześniejszego postanowienia SN z dnia 8 kwietnia 2009 r. (IV KK 407/08), w którym przyjęto, iż reguły wyłączania wielości ocen nie znajdują zastosowania "(...) przy rozstrzygnięciu o istnieniu idealnego zbiegu przestępstw o jakim mowa w art. 8 k.k.s." (s. 187-196 pracy). W pełni należy zgodzić się z tezą, iż stosowanie reguł wyłączania wielości ocen nie jest ograniczone tylko do określonej dziedziny prawa karnego, a w konsekwencji dopuszczalna jest ich aplikacja na styku prawa karnego powszechnego i prawa karnego skarbowego (s. 195 pracy).

W ramach szczegółowej analizy stanowiska wyrażonego w powołanej uchwale SN z dnia 24 stycznia 2013 r. pewien niedosyt związany jest z brakiem szerszej analizy tezy tego judykatu. Czytamy w niej, iż: "Reguły wyłączenia wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s.". Oznacza to, że idealny zbieg czynów zabronionych nie może być kwalifikowany jako zbieg przepisów ustawy, lecz ma inny status. Z uzasadnienia tej uchwały nie wynika natomiast, aby najwyższa instancja sądowa uznawała go za przykład regulacji z zakresu zbiegu przestępstw. Zresztą, brak możliwości uznania, że chodzi o zbieg przepisów ustawy nie oznacza, że mamy do czynienia z konstrukcją jurystyczną odpowiadającą zbiegowi przestępstw. W konsekwencji, na gruncie art. 8 k.k.s. chodzi o trzecią kategorię, dotąd nieznaną, obok zbiegu przepisów ustawy oraz zbiegu przestępstw.

Nie podzielam oceny, iż "Już *prima facie* zauważyć wypada, że błędne jest kategoriyczne stanowisko Sądu Najwyższego, jakoby w przypadku realnego zbiegu przestępstw nie było możliwości zastosowanie reguł wyłączenia wielości ocen." (s. 214 pracy). Otóż, uznanie, że w realiach konkretnego stanu faktycznego zachodzący zbieg przestępstw ma charakter realny oznacza, iż nie mamy do czynienia z sytuacją, w której niektóre z popełnionych czynów stanowiłyby tzw. współukarane przestępstwo uprzednie bądź następcze. Reguły wyłączenia wielości ocen służą zatem do stwierdzenia jaki rodzaj zbiegu przestępstw występuje, a nie rozwiązywania realnego zbiegu przestępstw.

Trudno natomiast nie zgodzić się z tezą Autora, że na treść uchwały SN z dnia 24 stycznia 2013 r. (I KZP 19/12) determinujący wpływ miały racje natury celowościowej. Niewątpliwy wzrosty przestępczości o charakterze skarbowym "(...) mógł skłaniać do postawienia pytania, czy interesy beneficjentów daninowych są w obowiązującym prawie należycie chronione" (s. 222 pracy).

Nie można zaakceptować konstatacji Autora, zgodnie z którą w ramach analizy kwestii dopuszczalności aplikacji reguł wyłączenia wielości ocen na gruncie zewnętrznego zbiegu przepisów ustawy, rozwiązanie legislacyjne z art. 8 k.k.s. multiplikuje pojawiające się problemy wykładnicze (s. 228 pracy). Trzeba mieć bowiem świadomość okoliczności, iż rozważanie zastosowania w realiach konkretnego stanu faktycznego reguł wyłączenia wielości ocen służy odpowiedzi na pytanie, czy występujący zbieg przepisów ustawy ma charakter właściwy bądź niewłaściwy. Dopiero zakwalifikowanie go do pierwszej z wymienionych kategorii otwiera możliwość zastosowania określonej konstrukcji jurystycznej przewidującej rozwiązanie właściwego zbiegu przepisów ustawy. Tak więc wybór instytucji

idealnego zbiegu czynów zabronionych nie generuje problemów wykładniczych związanych ze stosowaniem reguł wyłączania wielości ocen.

W ramach rozdziału III dysertacji Autor poświęcił szczególną uwagę kwestii zbiegu przepisów art. 271 § 1 k.k. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz art. 286 § 1 k.k. i art. 76 § 1 k.k.s. (s. 227-252 pracy). Mając na względzie realia praktyki w sprawach karnych skarbowych, przeprowadzenie szerszej analizy zbiegów wskazanych przepisów obecnego Kodeksu karnego i kodyfikacji karnej skarbowej jest uzasadnione. Na gruncie wskazanych przypadków zbiegu przepisów ustawy, pojawiło się bowiem najwięcej problemów wykładniczych.

Autor prezentuje pogląd uznający, iż nierzetelna faktura vat z art. 62 § 2 k.k.s. nie obejmuje tzw. pustej faktury vat. Jak argumentuje "z treści przepisu art. 62 §1 k.k.s. *verba legis* wynika, że faktura lub rachunek ma być powiązany z wykonaniem świadczenia. Odwołanie się zaś w treści § 2 art. 62 k.k.s. do brzmienia jednostki tekstu ustawy go poprzedzającej nakazuje taki sposób jego dekodowania (...)" (s. 231 pracy). Cytowana wypowiedź nie uwzględnia jednak zmiany brzmienia art. 62 k.k.s. W pierwotnym brzmieniu, paragraf 1 powołanego artykułu stanowił, iż "Kto wbrew obowiązkowi nie wystawia faktury lub rachunku za wykonanie świadczenia (...)". Z kolei paragraf drugi tego artykułu odwoływał się do faktury lub rachunku określonego w art. 62 § 1 k.k.s. Od 1 stycznia 2017 r., w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2016 poz. 2024), brak zapisu wskazującego na konieczność, aby faktura lub rachunek miała być powiązana z wykonaniem świadczenia. Tak więc wykorzystany przez Autora argument nie jest przekonujący. Wydaje się zresztą, że stwierdzenie "nierzetelności" faktury vat ma charakter "zero-jedynkowy", tj. albo treść tego dokumentu odpowiada stanowi rzeczywistości, albo nie. A zatem tzw. puste faktury vat winny być kwalifikowane jako nierzetelne.

Bardzo interesujące są rozważania odnośnie do odmienności przedmiotu ochrony na gruncie typów czynów zabronionych z art. 76 k.k.s. i art. 286 k.k. (s. 243-252 pracy). Mają one znaczenie w kontekście instytucji idealnego zbiegu czynów zabronionych, gdyż jej aplikacja warunkowa jest uprzednim stwierdzeniem realizacji przez sprawcę znamion co najmniej dwóch typów czynu zabronionego, z których przynajmniej jeden umiejscowiony jest w innej ustawie niż kodyfikacja karna skarbową, a drugi w k.k.s.

11. Wreszcie, w rozdziale IV recenzowanej dysertacji (s. 253-281 pracy) została przedstawiona ocena zgodności konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych ze standardami konstytucyjnymi oraz unormowaniami prawa międzynarodowego, takimi jak Europejska Konwencja o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności,

Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych oraz Karta Praw Podstawowych Unii Europejskiej. Przedmiotem analizy uczyniono przede wszystkim kwestię ewentualnej niezgodności rozwiązania legislacyjnego przewidzianego w art. 8 k.k.s. z zakazem *ne bis in idem*. Autor prezentuje pogląd, zgodnie z którym regulacja zawarta w powołanym artykule kodyfikacji karnej skarbowej "(...) może w niektórych przypadkach stanowić pogwałcenie zasady *ne bis in idem* (...)" (s. 261 pracy). W Jego przekonaniu unormowanie z "(...) art. 8 k.k.s. w zakresie w jakim dopuszcza prowadzenie sekwencyjnego postępowania karnego lub postępowania karnego skarbowego za ten sam czyn, który został już prawomocnie osądzony lub postępowanie co do którego zostało prawomocnie umorzony, nie jest zgodny z art. 2 oraz art. 45 ust. 1 Konstytucji RP, a także z art. 4 ust. 1 Protokołu nr 7 do Konwencji o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności (...) oraz art. 14 ust. 7 Międzynarodowego Paktu Praw Obywatelskich i Politycznych (...)" (s. 274 pracy). Swoje stanowisko Autor dobrze uzasadnił odwołując się do dorobku piśmienniczego oraz judykatury Sądu Najwyższego.

12. "Zakończenie" rozprawy (s. 275-281 pracy) obejmuje uwagi podsumowujące oraz postulaty o charakterze *de lege ferenda*. Krytycznie wypowiedziano się w kwestii zasadności dalszego funkcjonowania konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych w prawie karnym skarbowym, uzasadniając taki pogląd brakiem przekonujących aksjologicznych i kryminalnopolitycznych racji przemawiających za istnieniem takiego rozwiązania legislacyjnego. Nadto, utrzymanie unormowania z art. 8 k.k.s. miałyby jakiegokolwiek uzasadnienie, gdyby nie istniał mechanizm redukcji na etapie wykonania kary, lecz wszystkie kary wymierzone byłyby wykonywane (s. 279 pracy).

Kolejnym sformułowanym w rozprawie postulatem jest zastąpienie obecnych regulacji z art. 7 i 8 k.k.s. jednolitą konstrukcją kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy, "(...) co będzie w pełni oddawało całe bezprawie kryminalne czynu, a także pozbawione będzie tych wątpliwości natury konstytucyjnej i konwencyjnej, które związane są z możliwą kolizją idealnego zbiegu czynów karalnych z gwarancyjną zasadą *ne bis in idem*" (s. 280-281 pracy). Wydaje się, że wprowadzenie postulowanej przez Autora zmiany nie byłoby zasadne. Oznaczałoby to bowiem, że czyny zabronione spenalizowane w kodyfikacji karnej skarbowej oraz w innych aktach prawnych mają jednakowy charakter. Sam Autor wskazuje w swej pracy odmienności prawa karnego skarbowego. Przestępstwo skarbowe nie stanowi przestępstwa w rozumieniu Kodeksu karnego. Aplikacja istniejącej *de lege lata* konstrukcji idealnego zbiegu czynów zabronionych pozwala na odzwierciedlenie specyfiki przestępczości skarbowej. Należy również zwrócić uwagę, że w wypadku zastosowania kumulatywnego zbiegu

przepisów ustawy, kara wymierza byłaby jedynie na podstawie przepisu karnego przewidującego najsurowszą karę.

13. Zgłoszone w recenzji uwagi o charakterze polemicznym nie zmieniają mojej dobrej oceny wartości merytorycznej recenzowanej rozprawy doktorskiej. Przeprowadzone przez Autora rozważania, a także wnioski jakie zostały sformułowane pozwalają na przyjęcie, że określone na wstępie dysertacji hipotezy badawcze zostały w prawidłowy sposób zweryfikowane.

III. Wnioski końcowe

14. Mając na względzie uwagi zawarte w niniejszej recenzji niniejszym stwierdzam, że rozprawa doktorska pt. "Idealny zbieg czynów zabronionych w prawie karnym skarbowym" stanowi oryginalne rozwiązanie przez jej Autora problemu naukowego oraz wykazuje Jego ogólną wiedzę teoretyczną w zakresie prawa karnego, a także umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej, w rozumieniu art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1789 ze zm.) i wnoszę o dopuszczenie Pana mgr Janusza Kanarka do dalszych stadiów przewodu doktorskiego.

