Pojęcia kluczowe: *odpowiedzialność posiłkowa, zasada skargowości, przymus adwokacko-radcowski, postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe, prawo karne skarbowe, prawo karne gospodarcze, proces karny*

Bartosz Łukowiak

Odpowiedzialność posiłkowa w Kodeksie karnym skarbowym – postulaty *de lege ferenda*

Abstrakt

Celem artykułu jest próba zaproponowania zmian w Kodeksie karnym skarbowym, pozwalających na usunięcie części problemów związanych z instytucją odpowiedzialności posiłkowej. Uwagę poświęcono problemom związanym z wykorzystywaniem mechanizmu nakładania odpowiedzialności posiłkowej w celu zwiększenia poziomu represji stosowanej wobec oskarżonego, zakresem podmiotowym definicji podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, obowiązywaniem w odniesieniu do rozstrzygnięcia w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej zasady skargowości, różnicami pomiędzy pozycją procesową podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej i jego pełnomocnika a pozycją procesową oskarżonego i jego obrońcy oraz katalogiem możliwych rozstrzygnięć w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej. W końcowej części artykułu zaproponowano brzmienie przepisów zmieniających aktualny stan prawny.

I. Wprowadzenie

Jednym z charakterystycznych elementów postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe jest możliwość występowania w jego toku dodatkowej strony, nieznanej tzw. postępowaniu karnemu zwyczajnemu (tu: postępowaniu w sprawach o przestępstwa pospolite). Chodzi o podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej, a zatem podmiot, który zdaniem organów państwa odniósł – albo przynajmniej mógł odnieść – jakąkolwiek korzyść majątkową z przestępstwa skarbowego popełnionego przez oskarżonego będącego zastępcą tego podmiotu. Z uwagi na specyficzną relację łączącą podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej z domniemanym

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

sprawcą przestępstwa skarbowego, w myśl art. 24 § 1 i 2 Kodeksu karnego skarbowego[1] można uczynić ten podmiot w całości albo w części odpowiedzialnym za wymierzoną oskarżonemu (skazanemu) karę grzywny, ewentualnie za orzeczony wobec niego środek karny w postaci ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów. W myśl art. 184 § 1 k.k.s. odpowiedzialność ta ma charakter subsydiarny, co oznacza, że obowiązek zapłaty grzywny lub równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów przejdzie na podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej dopiero wówczas, gdy oskarżony nie zapłaci określonych należności w terminie, a jednocześnie zostanie stwierdzone, że nie można ich ściągnąć w drodze egzekucji.

Instytucja odpowiedzialności posiłkowej funkcjonuje w polskim prawie karnym skarbowym nieprzerwanie od blisko 100 lat[2]. Pomimo przeprowadzenia w tym okresie szeregu zmian o większym lub mniejszym znaczeniu praktycznym – dotyczących chociażby katalogu obowiązków, za wykonanie których może odpowiadać zastępczo inny podmiot, czy kwestii fakultatywności nakładania odpowiedzialności posiłkowej[3] – zasadniczy trzon (charakter) omawianej instytucji pozostał w zasadzie niezmienny. Tymczasem wydaje się, że po tylu latach obowiązywania regulacja dotycząca odpowiedzialności posiłkowej wymaga szeregu zmian, zarówno w aspekcie materialnoprawnym, jak i procesowym. Celem tego artykułu jest próba zaproponowania rozwiązań legislacyjnych pozwalających na usunięcie części problemów związanych ze stosowaniem przepisów regulujących odpowiedzialność posiłkową lub pozycją procesową podmiotu pociągniętego do takiej odpowiedzialności.

W celu zachowania zwięzłości tekstu, w toku dalszych rozważań pominięto uwagi dotyczące problemów dostatecznie opisanych już w dotychczasowym piśmiennictwie[4] oraz problemów o niewielkim znaczeniu praktycznym. Warto jednak przynajmniej zasygnalizować, że instytucja odpowiedzialności posiłkowej (ściślej: sposób jej uregulowania) wymaga modyfikacji również w zakresie niestanowiącym przedmiotu tego artykułu. Ustawodawca powinien zadbać chociażby o jednolitość terminologiczną. Przykładowo, w art. 154a k.k.s. należałoby zastąpić nieznane innym przepisom kodeksu sformułowanie „osoba pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej" zdefiniowanym w art. 54 § 40 k.k.s. – i stosowanym na gruncie wszystkich pozostałych przepisów kodeksu – określeniem „podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej". Występowanie w obrębie tej samej ustawy dwóch nazw – zwłaszcza, gdy tylko jedna

1 Ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2025 r. poz. 633), dalej: k.k.s. lub kodeks.

2 Na temat historii odpowiedzialności posiłkowej (do 1937 r. nazywanej odpowiedzialnością osób trzecich) zob. J. Znamierowski, *O mankamentach instytucji odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2014/7–8, s. 81–87.

3 Zob. J. Sawicki, *Odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym – uwagi co do zasadności jej stosowania*, „Przegląd Prawa i Administracji" 2015, t. 100/2, s. 526.

4 Chodzi tu m.in. o kwestię tzw. podstawy faktycznej odpowiedzialności posiłkowej, a zatem tego, czy odpowiedzialność ta jest lub powinna być oparta na zasadzie ryzyka czy może jednak na zasadzie winy w wyborze (ewentualnie winy w nadzorze); zob. T. Razowski, *Zakres podstawy faktycznej odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2010/12, s. 137–144; J. Znamierowski, *O mankamentach…*, s. 91–93.

DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

z nich ma swoją definicję legalną – dla oznaczenia, jak się wydaje, tej samej instytucji prowadzi do powstania niepotrzebnych wątpliwości co do znaczenia poszczególnych wyrazów oraz celu (sensu) takiego rozróżnienia. Zmiana w tym zakresie pozwoliłaby na usunięcie ewentualnych wątpliwości, jak również na dostosowanie art. 154a k.k.s. do zasad techniki prawodawczej związanych z używaniem definicji legalnych[5].

W toku dalszych wywodów uwagę poświęcono problemom związanym z:

1. wpływem nałożenia na dany podmiot odpowiedzialności posiłkowej na wymiar kary grzywny orzekanej wobec sprawcy przestępstwa skarbowego oraz wykorzystywaniem instytucji odpowiedzialności posiłkowej w celu zwiększenia poziomu represji stosowanej wobec oskarżonego (art. 24 § 3 k.k.s.);
2. zakresem podmiotowym definicji podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej i możliwością nakładania odpowiedzialności posiłkowej na jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej (art. 53 § 40 k.k.s.);
3. obowiązywaniem w odniesieniu do rozstrzygnięcia w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej zasady skargowości i możliwością wydania postanowienia o pociągnięciu określonego podmiotu do odpowiedzialności posiłkowej dopiero na etapie postępowania sądowego (art. 124 § 1 k.k.s.);
4. różnicami pomiędzy pozycją procesową podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej i jego pełnomocnika a pozycją procesową oskarżonego (podejrzanego) i jego obrońcy, w tym:
   a) adekwatnością zakresu odesłania do odpowiedniego stosowania do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej i jego pełnomocnika wybranych przepisów Kodeksu postępowania karnego[6] dotyczących oskarżonego i jego obrońcy (art. 125 § 1 k.k.s.) i
   b) brakiem po stronie podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej uprawnienia do sprzeciwienia się zakończeniu postępowania w formie konsensualnej, jeżeli zakończenie postępowania w taki sposób miałoby się wiązać z wymierzeniem oskarżonemu kary grzywny lub orzeczeniem wobec oskarżonego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów;
5. katalogiem możliwych rozstrzygnięć dotyczących odpowiedzialności posiłkowej oraz zależnością pomiędzy rozstrzygnięciem w przedmiocie wniosku o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej a rozstrzygnięciem w przedmiocie odpowiedzialności karnej oskarżonego (art. 163 zdanie pierwsze k.k.s.) oraz

5 Zob. § 146–154 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 20.06.2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej" (Dz.U. z 2016 r. poz. 283).

6 Ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2025 r. poz. 46 i 304), dalej: k.p.k.

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

6. zakresem przymusu adwokacko-radcowskiego obciążającym podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej w związku z wnoszeniem zwyczajnych oraz nadzwyczajnych środków zaskarżenia (art. 169 k.k.s.).

Poszczególne problemy nie zostały omówione w kolejności od najistotniejszego do najmniej istotnego. Kolejność rozważań wynika jedynie z systematyki kodeksu, w związku z czym w pierwszej kolejności opisano zagadnienie o charakterze materialnoprawnym (pkt 2), a następnie szereg zagadnień o charakterze procesowym (pkt 3–7). W końcowej części artykułu zaproponowano brzmienie ewentualnych przepisów zmieniających aktualny stan prawny.

II. Wpływ nałożenia odpowiedzialności posiłkowej na wymiar kary grzywny

Zgodnie z art. 24 § 3 k.k.s., w razie nałożenia odpowiedzialności posiłkowej przy wymiarze kary grzywny należy stosować odpowiednio art. 23 § 3 k.k.s. Obowiązywanie przywołanego przepisu oznacza, że w razie nałożenia odpowiedzialności posiłkowej ustawodawca nakazuje uwzględniać przy wymiarze grzywny, oprócz okoliczności związanych bezpośrednio z oskarżonym, również warunki osobiste i rodzinne, stosunki majątkowe oraz możliwości zarobkowe podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Rozwiązanie to pozostaje w oczywistej sprzeczności z samą ideą odpowiedzialności posiłkowej. Celem istnienia tej instytucji jest przecież wyłącznie „maksymalne zabezpieczenie interesów gospodarki finansowej państwa”[7], a nie represjonowanie podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej ani tym bardziej oskarżonego.

Surowość kary grzywny powinna być dostosowywana wyłącznie do sprawcy przestępstwa skarbowego. Rolą podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej jest co najwyżej zapłacić tę grzywnę w razie niewywiązania się z tego obowiązku przez skazanego. Za nieuzasadnioną należy uznać możliwość zmiany (w praktyce: wyłącznie podwyższenia[8]) wysokości stawki dziennej grzywny jedynie z uwagi na występowanie w sprawie również podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej.

Po pierwsze, surowość kary ma odpowiadać czynowi, w związku z którym została wymierzona, oraz jego sprawcy. Nie mogą mieć na nią wpływu kwestie w zasadzie czysto proceduralne (występowanie w postępowaniu dodatkowej strony) czy kwestie związane dopiero z etapem postępowania wykonawczego. W myśl zasady

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

8 Tak m.in. T. Grzegorczyk, *Odpowiedzialność posiłkowa w obecnym prawie karnym skarbowym i w przyszłej u.k.s.*, „Palestra” 1997/1–2, s. 28 oraz T. Razowski (w:) P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017, teza 8 do art. 24.

DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

równości (art. 32 ust. 1 Konstytucji RP[9]), jeśli dwie osoby mające podobną sytuację majątkową dopuściły się takiego samego czynu, to – przyjmując podobieństwo również co do innych okoliczności mających znaczenie dla wymiaru kary grzywny (określonych w art. 23 § 3 k.k.s.) – również wymierzone im kary powinny być podobne. Podwyższanie surowości jednej z nich tylko dlatego, że dana osoba działała jako zastępca podmiotu znajdującego się w lepszej kondycji finansowej, nie znajduje jakiegokolwiek racjonalnego uzasadnienia. Oceny tej nie zmienia fakt, że teoretycznie o surowości grzywny świadczy wyłącznie liczba wymierzonych sprawcy stawek dziennych, a nie wysokość pojedynczej stawki dziennej. Skoro wysokość stawki dziennej grzywny jest w sposób oczywisty niedostosowana do osoby mającej zapłacić tę grzywnę, to bez wątpienia „całą" karę grzywny należy uznać za niewspółmiernie dolegliwą.

Po drugie, nie można wykluczyć – a wręcz należy założyć – że skazany wykona wymierzoną mu karę (dobrowolnie albo przymusowo). W sytuacjach tego typu odpowiedzialność posiłkowa w ogóle się nie zrealizuje, w związku z czym nie sposób ustalić, dlaczego fakt skorzystania z tej instytucji (na etapie wyrokowania w istocie jedynie hipotetycznie, tj. na wypadek niezapłacenia grzywny przez skazanego) miałby niekorzystnie wpływać na rozmiar orzekanej wobec sprawcy sankcji karnej. Biorąc pod uwagę przedstawione wyżej argumenty, należy uchylić art. 24 § 3 k.k.s.

III. Zakres podmiotowy definicji podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej

Definicja podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej została zamieszczona w art. 53 § 40 k.k.s. W myśl tego przepisu desygnatem wskazanego pojęcia ma być „osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, którą organ prowadzący postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe wezwał do udziału w tym charakterze". Wątpliwości budzi pierwsza część analizowanej definicji. Zgodnie bowiem z art. 24 § 1 k.k.s. odpowiedzialność posiłkową można nałożyć wyłącznie na „osobę fizyczną, osobę prawną oraz jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną". Różnica pomiędzy przywołanymi przepisami polega na tym, że jeden z nich dotyczy – *lege non distinguente* – wszelkich jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, w tym także jednostek pozbawionych zdolności prawnej (np. spółek cywilnych), podczas gdy hipotezą drugiego z nich objęte są tylko te jednostki organizacyjne, którym odrębne przepisy przyznają zdolność prawną

9 Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. nr 78 poz. 483, z 2001 r. nr 28 poz. 319, z 2006 r. nr 200 poz. 1471 oraz z 2009 r. nr 114 poz. 946).

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

(tzw. ułomne osoby prawne, osoby ustawowe, niepełne osoby prawne[10]). O tym, że ustawodawca świadomie odróżnia – również na potrzeby regulacji z zakresu prawa karnego skarbowego – jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej od jednostek organizacyjnych wprawdzie nieposiadających takiej osobowości, ale posiadających zdolność prawną, najlepiej świadczy historia modyfikacji brzmienia art. 9 § 3 k.k.s. W uzasadnieniu projektu ustawy z 1.12.2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług[11] wprost wskazano, że celem wykreślenia z końcowej części wskazanego przepisu wyrażenia „której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną" było niejako odwrócenie skutków dotychczasowego orzecznictwa[12] i włączenie spółek cywilnych do katalogu podmiotów wskazanych w art. 9 § 3 k.k.s.[13]

Zmiana powinna polegać na uszczegółowieniu definicji z art. 53 § 40 k.k.s. o regulację wynikającą z art. 24 § 1 k.k.s. (ewentualnie, w celu usunięcia *superfluum* ustawowego, na uregulowaniu kręgu podmiotów mogących podnosić odpowiedzialność posiłkową wyłącznie w jednym z przywołanych przepisów). W związku z nią, z przyczyn czysto językowych (w celu uniknięcia używania zwrotu „jednostka […], której […], którą […]"), sformułowanie „którą organ prowadzący postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe wezwał do udziału w tym charakterze" powinno zostać zastąpione sformułowaniem „wezwana do udziału w tym charakterze przez organ prowadzący postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo skarbowe".

IV. Pociąganie do odpowiedzialności posiłkowej na etapie jurysdykcyjnym

W myśl art. 124 § 1 k.k.s. pociągnięcie do odpowiedzialności posiłkowej następuje w formie postanowienia. Przyjmuje się, że wskazane orzeczenie pełni w stosunku do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej rolę analogiczną do roli, jaką postanowienie o przedstawieniu zarzutów pełni w stosunku do podejrzanego[14]. O ile jednak postanowienie o przedstawieniu zarzutów można wydać wyłącznie na etapie postępowania przygotowawczego i może to zrobić jedynie organ ścigania, o tyle

10 W piśmiennictwie cywilistycznym nie ma zgodności co do najbardziej adekwatnego sposobu nazywania podmiotów, o których mowa w art. 33^1 § 1 ustawy z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2025 r. poz. 1071); zamiast wielu zob. J. Frąckowiak (w:) *System Prawa Prywatnego*, t. 1, *Prawo cywilne – część ogólna*, red. M. Safjan, Warszawa 2012, s. 1205–1207 oraz cytowaną tam literaturę.

11 Dz.U. poz. 2024.

12 Zob. chociażby uchwałę SN z 26.04.2007 r. (I KZP 7/07), OSNKW 2007/5, poz. 38 oraz postanowienie SN 29.01.2009 r. (I KZP 28/08), OSNKW 2009/2, poz. 14, w których uznano, że spółka cywilna nie należy do kręgu podmiotów wskazanych w art. 9 § 3 k.k.s. (w jego ówczesnym brzmieniu) właśnie z uwagi na brak zdolności prawnej.

13 *Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw*, Sejm VIII kadencji, druk nr 965, https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/7E779774C14B578BC125805A0048C94D/%24File/965.pdf (dostęp: 21.08.2025 r.), s. 42.

14 Wyrok SN z 25.09.2020 r. (III KA 1/19), LEX nr 3277093; T. Grzegorczyk, *Odpowiedzialność…*, s. 26; J. Zagrodnik (w:) L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2020, Nb. 1 do art. 124; J. Znamierowski, *O mankamentach…*, s. 94–95.

nie ma przeszkód, aby postanowienie o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej wydał dopiero sąd po wniesieniu przez oskarżyciela publicznego aktu oskarżenia. Zgodnie bowiem z art. 124 § 2 k.k.s. omawiane rozstrzygnięcie wydaje w postępowaniu przygotowawczym organ prowadzący to postępowanie, a po wniesieniu aktu oskarżenia – sąd. Co istotne, sąd może podjąć taką decyzję nie tylko na wniosek oskarżyciela publicznego, ale również z urzędu, tj. niezależnie od stanowiska oskarżyciela publicznego lub nawet wbrew temu stanowisku.

W literaturze podkreśla się, że istnienie po stronie sądu uprawnienia do wydawania postanowienia o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej stanowi odstępstwo od zasady skargowości (art. 14 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) oraz dobitny przejaw inkwizycyjności. Regulacja ta narusza również przyjęty w procesie karnym podział ról procesowych, skoro wydając takie postanowienie, sąd w istocie przejawia wolę ścigania (zastępczego) określonego podmiotu, przejmując tym samym funkcje właściwe organom ścigania i oskarżycielowi publicznemu[15].

Unormowanie z art. 124 § 2 k.k.s. w jego aktualnym brzmieniu należy uznać także za naruszające przysługujące podmiotowi pociągniętemu do odpowiedzialności posiłkowej prawo do obrony. Wydanie postanowienia o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej dopiero na etapie postępowania sądowego (zwłaszcza gdy ma miejsce na późniejszym etapie rozprawy głównej) pozbawia podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej wpływu na przebieg postępowania przygotowawczego (ewentualnie również na przebieg części rozprawy głównej). Tymczasem skoro rozstrzygnięcie o nałożeniu odpowiedzialności posiłkowej wiąże się z powstaniem po stronie podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej negatywnych konsekwencji, podmiot ten powinien mieć zagwarantowaną możliwość realnego odpierania twierdzeń oskarżyciela publicznego (prawo do obrony w znaczeniu materialnym[16]).

Wydaje się, że art. 124 § 2 k.k.s. – w którym mowa ogólnie o „sądzie" oraz „postępowaniu po wniesieniu aktu oskarżenia" – *lege non distinguente* nie wyklucza wydania omawianego rozstrzygnięcia nawet dopiero na etapie postępowania apelacyjnego. W takim przypadku podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej zostałby pozbawiony również prawa do zaskarżenia rozstrzygnięcia o nałożeniu na niego odpowiedzialności posiłkowej (art. 78 Konstytucji RP) oraz prawa do dwuinstancyjnego postępowania (art. 176 ust. 1 Konstytucji RP). Co prawda w orzecznictwie wskazuje się niekiedy, że z uwagi na gwarancyjny charakter omawianego rodzaju orzeczenia oraz pełnienie przez nie funkcji właściwych postanowieniu o przedstawieniu zarzutów

15 Tak trafnie J. Skorupka, *Komentarz do wybranych przepisów Kodeksu karnego skarbowego*, LEX 2020, teza 4 do art. 124.

16 Na temat pojęcia prawa do obrony w znaczeniu materialnym zob. J. Skorupka (w:) *Proces karny*, red. J. Skorupka, Warszawa 2022, s. 212 i n.

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

nie należy zwlekać z jego wydaniem[17], jednak naruszenie takiego zalecenia nie jest obecnie obwarowane jakąkolwiek sankcją.

Zgodnie z art. 155 § 7 zdanie pierwsze k.k.s., w razie uznania istnienia podstaw do nałożenia na dany podmiot odpowiedzialności posiłkowej prokurator lub finansowy organ postępowania przygotowawczego dołącza do aktu oskarżenia wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej. Należy przyjąć, że tak jak postanowienie o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej stanowi odpowiednik postanowienia o przedstawieniu zarzutów, tak wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej stanowi odpowiednik aktu oskarżenia[18]. Do nałożenia odpowiedzialności posiłkowej na określony podmiot powinno zatem dochodzić wyłącznie w razie uwzględnienia wskazanego wniosku, którego dołączenie do aktu oskarżenia powinno stanowić warunek konieczny wydania rozstrzygnięcia w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej.

Zmiana art. 124 § 2 k.k.s. powinna polegać na uniemożliwieniu wydawania postanowienia o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej na etapie postępowania sądowego, a tym samym wyeliminowaniu możliwości rozstrzygania w przedmiocie takiej odpowiedzialności w sytuacji, w której oskarżyciel publiczny nie złożył wniosku o wydanie takiego rozstrzygnięcia. Wskazany zabieg legislacyjny doprowadziłby do ujednolicenia zasad wychodzenia przez sąd karny poza granice tzw. skargi zasadniczej. Podobnie bowiem jak akt oskarżenia, również wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej należy uznać za przykład skargi zasadniczej. Wraz z wejściem w życie postulowanej zmiany wydanie rozstrzygnięcia o nałożeniu odpowiedzialności posiłkowej, pomimo niezłożenia przez oskarżyciela publicznego stosownego wniosku, wiązałoby się z zaistnieniem tzw. bezwzględnej przyczyny odwoławczej w postaci wydania orzeczenia w sytuacji braku skargi uprawnionego oskarżyciela (art. 439 § 1 pkt 9 w zw. z art. 17 § 1 pkt 9 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

W związku z modyfikacją w zakresie art. 124 § 2 k.k.s., użyte w art. 124 § 3 k.k.s. – regulującym zawartość treściową postanowienia o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej – pojęcie „oskarżony" powinno zostać zastąpione pojęciem „podejrzany".

V. Pozycja procesowa podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej i jego pełnomocnika a pozycja oskarżonego i jego obrońcy

Zgodnie z art. 125 § 1 k.k.s. do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej oraz jego pełnomocnika stosuje się odpowiednio szereg przepisów dotyczących podejrzanego, oskarżonego i obrońcy. Katalog przepisów, do których następuje odesłanie – jakkolwiek *prima facie* dość obszerny – należy uznać za zbyt wąski.

17 Wyrok SN z 25.09.2020 r. (III KA 1/19), LEX nr 3277093.

18 T. Dudek, *Wybrane zagadnienia dotyczące funkcjonowania podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej w postępowaniu karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2016/9, s. 62.

Wątpliwości budzi przede wszystkim zaniechanie odesłania do odpowiedniego stosowania również art. 178 pkt 1, art. 338 § 2–6 oraz art. 349 k.p.k. Rozszerzenie zakresu przepisów dotyczących podejrzanego, oskarżonego lub ich obrońców, stosowanych odpowiednio do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej oraz jego pełnomocnika, o przywołane wyżej regulacje sprawiłoby, że:

1. nie można by przesłuchać w charakterze świadka również pełnomocnika podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej co do faktów, o których dowiedział się, udzielając porady prawnej lub prowadząc sprawę (art. 178 pkt 1 k.p.k.);
2. podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej uzyskałby prawo do wniesienia odpowiedzi na akt oskarżenia (art. 338 § 2 k.p.k.);
3. w przypadku zaistnienia niebezpieczeństwa ujawnienia informacji niejawnych o klauzuli „tajne" lub „ściśle tajne" podmiotowi pociągniętemu do odpowiedzialności posiłkowej doręczany byłby odpis aktu oskarżenia bez uzasadnienia (art. 338 § 3 k.p.k.);
4. w przypadku wniesienia aktu oskarżenia w postaci elektronicznej byłby on doręczany podmiotowi pociągniętemu do odpowiedzialności posiłkowej na adres poczty elektronicznej (art. 338 § 4 i 5 k.p.k.);
5. jeśli podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej nie włada w wystarczającym stopniu językiem polskim, odpis aktu oskarżenia byłby mu doręczany wraz z tłumaczeniem (art. 338 § 6 k.p.k.);
6. w razie wyznaczenia posiedzenia wstępnego, uprawnienia i obowiązki oskarżonego i jego obrońcy dotyczyłyby również podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej oraz jego pełnomocnika (art. 349 k.p.k.)[19].

Zmiana mająca na celu częściowe zrównanie sytuacji podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej z sytuacją oskarżonego powinna polegać również na przyznaniu temu pierwszemu uprawnienia do sprzeciwienia się zakończeniu postępowania w formie konsensualnej, jeżeli zakończenie postępowania w taki sposób miałoby się wiązać z wymierzeniem oskarżonemu kary grzywny lub orzeczeniem wobec niego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów. Skoro skutki zawarcia takiego porozumienia ostatecznie mogą obciążać podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej, powinien on mieć możliwość decydowania o tym, czy kwestie mające znaczenie z punktu widzenia jego interesu prawnego (w szczególności kwestia sprawstwa i winy oskarżonego, kwestia spełnienia przesłanek z art. 24 § 1 k.k.s., kwestia surowości kary grzywny oraz kwestia właściwej wysokości stawki dziennej grzywny) zostaną rozpoznane w ramach rozprawy głównej. Postulowana regulacja powinna przewidywać, że sprzeciw może zostać wyrażony przez podmiot pociągnięty

19 Na temat innych możliwych wadliwości odesłania z art. 125 § 1 k.k.s. zob. J. Znamierowski, *O mankamentach…*, s. 95.

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

do odpowiedzialności posiłkowej – na wzór zgłoszenia interwencji (art. 127 § 1 zdanie pierwsze k.k.s.) – zarówno na piśmie, jak i ustnie do protokołu.

Jednocześnie powinna ona zawierać zastrzeżenie, zgodnie z którym podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej nie może wyrazić wiążącego sprzeciwu w sytuacji, w której oskarżony i organy ścigania nie uzgodniły w ramach porozumienia orzeczenia wobec oskarżonego jakiegokolwiek środka reakcji karnej, za którego wykonanie miałby odpowiadać również podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej. Zakończenie postępowania w sposób konsensualny w tego typu sprawach nie oddziałuje na sferę praw czy obowiązków wskazanego podmiotu, w związku z czym nie ma potrzeby zapewniania mu wszelkich możliwych gwarancji procesowych.

VI. Katalog możliwych rozstrzygnięć w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej

Zgodnie z art. 163 zdanie pierwsze k.k.s. orzeczenie kończące postępowanie powinno w miarę potrzeby zawierać także rozstrzygnięcie m.in. co do przepadku przedmiotów, co do należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym czy właśnie co do odpowiedzialności posiłkowej. O ile zasadniczych wątpliwości nie budzi to, jak powinno się kształtować pozytywne rozstrzygnięcie w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej, o tyle ani przywołany przepis, ani żaden inny przepis kodeksu nie regulują, na czym powinno polegać negatywne rozstrzygnięcie w omawianym przedmiocie. Nie wiadomo zatem, czy reakcją na niestwierdzenie istnienia przesłanek z art. 24 § 1 k.k.s. powinno być np. nienakładanie na dany podmiot odpowiedzialności posiłkowej, oddalenie wniosku o nałożenie takiej odpowiedzialności, nieuwzględnienie tego wniosku, pozostawienie go bez rozpoznania, czy może umorzenie postępowania w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej. Nie jest również jasne, czy rozstrzygnięcie to powinno się kształtować odmiennie w zależności od tego, czy doszło do uniewinnienia oskarżonego (co w ogóle uniemożliwia nałożenie na dany podmiot odpowiedzialności posiłkowej), czy też do przyjęcia, że – pomimo uznania oskarżonego za winnego – nie ustalono zrealizowania przesłanek z art. 24 § 1 k.k.s. Kwestia ta budzi istotne wątpliwości[20], dlatego ustawodawca powinien zdecydować się na jednoznaczne określenie reguł rozpoznawania załączonego do aktu oskarżenia wniosku o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej, o którym mowa w art. 155 § 7 k.k.s. Tym bardziej, że w art. 163 zdanie drugie k.k.s. wprost przesądzono – choć nie do końca trafnie, o czym dalej – jak powinno wyglądać negatywne rozstrzygnięcie w przedmiocie wniosku o zobowiązanie określonego podmiotu do zwrotu na rzecz

20 Por. F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, t. 2, *Art. 54–191*, Kraków 2006, teza 10 do art. 163; J. Błachut (w:) J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, teza 5 do art. 163; J. Zagrodnik (w:) L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks…*, Nb. 3 do art. 163.

Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego korzyści majątkowej uzyskanej z przestępstwa skarbowego zarzucanego oskarżonemu.

Kształt negatywnego rozstrzygnięcia w przedmiocie odpowiedzialności posiłkowej powinien zależeć od tego, czy do nieskorzystania z tej formy odpowiedzialności zastępczej dochodzi dlatego, że nie zostały spełnione materialnoprawe przesłanki omawianej instytucji, czy może dlatego, że z uwagi na rodzaj rozstrzygnięcia merytorycznego wydanego w stosunku do oskarżonego analizowanie tych przesłanek nie miało w ogóle sensu. Podobnie jak treść zamieszczonego w wyroku negatywnego rozstrzygnięcia dotyczącego sprawstwa i winy oskarżonego zależy od tego, czy rozstrzygnięcie to ma charakter materialny (uniewinnienie) czy jedynie formalny (umorzenie postępowania), tak również treść rozstrzygnięcia dotyczącego odpowiedzialności posiłkowej powinna się przedstawiać odmiennie w zależności od przyczyn wydania danego rozstrzygnięcia.

W przypadku, w którym sąd uniewinnił oskarżonego lub umorzył postępowanie, analizowanie przesłanek z art. 24 § 1 k.k.s. (m.in. tego, czy na skutek zachowania oskarżonego podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej uzyskał jakąkolwiek korzyść) jest bezcelowe, w związku z czym sąd powinien pozostawić wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej bez rozpoznania. Podobnie należy ocenić sytuację, w której sąd co prawda skazał oskarżonego, ale nie wymierzył mu kary grzywny ani nie orzekł wobec niego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, a zatem nie wydał żadnego rozstrzygnięcia, za które w myśl art. 24 § 1 i 2 k.k.s. można by uczynić posiłkowo odpowiedzialnym inny podmiot. Jeśli jednak sąd skazał oskarżonego i wymierzył mu karę grzywny lub orzekł wobec niego ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, a mimo to nie ustalił istnienia podstaw do pociągnięcia określonego podmiotu do odpowiedzialności zastępczej (kwestia merytoryczna), najbardziej adekwatnym rozstrzygnięciem byłoby oddalenie wniosku o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej, na wzór chociażby oddalenia kasacji (art. 537 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.), wniosku o wznowienie postępowania (art. 547 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) czy wniosku dowodowego (art. 170 § 1 *in principio* k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). W przeszłości analogiczna reguła dotyczyła rozstrzygnięć w przedmiocie powództwa cywilnego. Sąd uwzględniał je lub oddalał jedynie w razie skazania oskarżonego, a w każdym innym przypadku (a zatem m.in. w razie uniewinnienia oskarżonego) pozostawiał je bez rozpoznania (por. art. 415 § 1 i 2 k.p.k. w brzmieniu obowiązującym do 30.06.2015 r.).

Jedynie na marginesie warto zauważyć, że przywołaną wyżej argumentację *mutatis mutandis* można by odnieść również do wniosku o zobowiązanie podmiotu, o którym mowa w art. 24 § 5 k.k.s., do zwrotu korzyści majątkowej. Tym samym za nietrafne należy uznać wynikające z art. 163 zdanie drugie k.k.s. zrównanie sytuacji, w których do nieuwzględnienia przywołanego wniosku dochodzi na skutek

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

uniewinnienia oskarżonego, z sytuacją, w której negatywne rozstrzygnięcie w tym przedmiocie wynika z faktu, że przypisane oskarżonemu przestępstwo skarbowe nie przyniosło danemu podmiotowi korzyści majątkowej. *De lege lata* w obydwu sytuacjach sąd powinien pozostawić stosowny wniosek bez rozpoznania.

Wychodząc na moment poza tematykę związaną *stricte* z postępowaniem w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, warto zasygnalizować, że podobną zmianę powinno się przeprowadzić również w kontekście wniosku, o którym mowa w art. 91a k.p.k. (por. art. 415a k.p.k.).

VII. Podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej a przymus adwokacko-radcowski

Reakcji ustawodawcy wymaga również aktualny zakres przymusu adwokacko-radcowskiego nałożonego na podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej w związku z wnoszeniem poszczególnych środków zaskarżenia. Zgodnie z art. 169 k.k.s. podmiot odpowiedzialny posiłkowo lub interwenient może wnieść kasację lub wniosek o wznowienie postępowania wyłącznie przez pełnomocnika będącego adwokatem lub radcą prawnym. Regulacja ta budzi wątpliwości, i to z kilku różnych powodów.

Po pierwsze, nie jest jasne, dlaczego przymus adwokacko-radcowski obciążający podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej dotyczy obecnie jedynie nadzwyczajnych środków zaskarżenia i nie obejmuje apelacji wnoszonych od wyroków sądu okręgowego oraz wojskowego sądu okręgowego. *De lege lata* przymus w zakresie wskazanych zwyczajnych środków zaskarżenia dotyczy wyłącznie oskarżonego (art. 446 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Wbrew sugestii płynącej z brzmienia art. 115 § 2 k.k.s., rozpoznanie sprawy w I instancji przez sąd okręgowy może mieć miejsce również w postępowaniu w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Możliwość taka wynika chociażby z art. 25 § 2, art. 33 oraz art. 34 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Z kolei właściwość rzeczowa wojskowego sądu okręgowego wynika bezpośrednio z kodeksu (art. 115 § 3 pkt 2 k.k.s.). Oznacza to, że również podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej (nazywany przez ustawodawcę na tym etapie „podmiotem odpowiedzialnym posiłkowo”[21]) może wnosić apelację od wyroku sądu okręgowego albo wojskowego sądu okręgowego, w związku z czym aktualny brak w tym zakresie przymusu adwokacko-radcowskiego jest niezrozumiały, a przy tym w pewnym sensie krzywdzący dla oskarżonego. Objęcie wskazanego podmiotu

21 Wprowadzenie odrębnej nazwy dla wyróżnienia podmiotu, wobec którego wydano nieprawomocne rozstrzygnięcie o nałożeniu odpowiedzialności posiłkowej, wydaje się zbędne, a jednocześnie niespójne z pozostałymi przepisami procesowymi. Warto zauważyć, że ustawodawca nazywa osobę skazaną nieprawomocnym wyrokiem w dalszym ciągu „oskarżonym” (zob. np. art. 434 § 4, art. 438 pkt 1, art. 442 § 1 zdanie drugie i art. 455 zdanie drugie k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Mało tego, pojęciem „oskarżony” prawodawca posługuje się niekiedy nawet w odniesieniu do osoby już prawomocnie skazanej (zob. art. 523 § 2 i art. 537 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

przymusem adwokacko-radcowskim wydaje się konieczne zwłaszcza w odniesieniu do spraw rozpoznawanych w I instancji przez wojskowe sądy okręgowe. Apelacje od takich wyroków rozpoznaje sam Sąd Najwyższy (art. 655 § 1 pkt 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.), w związku z czym tym bardziej należy oczekiwać, że środki zaskarżenia rozpoznawane przez ten sąd będą sporządzane wyłącznie przez profesjonalistów.

Po drugie, przymus adwokacko-radcowski obciążający podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej powinien zostać rozszerzony również na skargę na wyrok sądu odwoławczego, o której mowa w rozdziale 55a k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Nieuwzględnienie w art. 169 k.k.s. tego nadzwyczajnego środka zaskarżenia stanowi najprawdopodobniej lukę wynikającą jedynie z niedostrzeżenia konieczności znowelizowania postanowień kodeksu w związku ze zmianami wprowadzonymi blisko 10 lat temu w Kodeksie postępowania karnego[22], ponieważ nie ma żadnych racjonalnych powodów dla różnicowania w tej kwestii sytuacji oskarżonego (art. 526 § 2 w zw. z art. 539f k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) oraz pozostałych stron postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe. Zmiana w tym zakresie pozwoliłaby na dostosowanie regulacji z zakresu prawa karnego skarbowego do reszty systemu prawnego.

Po trzecie, w celu dostosowania treści art. 169 k.k.s. do standardu wskazanego w wyroku TK z 21.06.2016 r., SK 2/15[23], stwierdzającego niekonstytucyjność rozwiązania, zgodnie z którym adwokaci i radcowie prawni nie mogą sporządzać ani wnosić kasacji we własnej sprawie bez pośrednictwa pełnomocnika, należy zastąpić użyty w tym przepisie zwrot „przez pełnomocnika będącego adwokatem lub radcą prawnym" sformułowaniem „przez adwokata lub radcę prawnego". Wprawdzie przywołane orzeczenie dotyczyło bezpośrednio jedynie art. 526 § 2 k.p.k., jednak argumentacja zawarta w jego uzasadnieniu znajduje zastosowanie również w odniesieniu do art. 169 k.k.s. Mimo że wyrok ten zapadł prawie 10 lat temu, do dziś nie doszło do wyeliminowania wskazanej niekonstytucyjności. Zmiana w tym zakresie powinna polegać na dostosowaniu analizowanego przepisu do art. 526 § 2 k.p.k. i przesądzeniu, że osoby wpisane na listę adwokatów lub radców prawnych we własnych sprawach mogą wnosić kasacje i inne środki zaskarżenia również samodzielnie.

Po czwarte wreszcie, należałoby zastąpić sformułowanie dotyczące „wniesienia środka zaskarżenia przez pełnomocnika" zwrotem wskazującym, że chodzi o sporządzenie i podpisanie środka zaskarżenia przez pełnomocnika. Aktualne brzmienie art. 169 k.k.s., wymagające jedynie „wniesienia" środka zaskarżenia za pośrednictwem pełnomocnika, stwarza wrażenie, że wymóg ten zostanie spełniony również wówczas, gdy pełnomocnik będący adwokatem lub radcą prawnym podpisze, a następnie wniesie pismo sporządzone samodzielnie przez stronę. Na tle art. 526 § 2 k.p.k., posługującego

22 Zob. ustawę z 11.03.2016 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 437 i 2103 oraz z 2017 r. poz. 1139 i 1452).

23 KZS 2016/7–8, poz. 3.

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

się właśnie zwrotem „sporządzenie i podpisanie", w orzecznictwie wyrażono słuszne zapatrywanie, że wymogu tego nie spełnia ani podpisanie przez adwokata skargi sporządzonej przez samą stronę, ani wyrażona przez adwokata w odrębnym piśmie akceptacja takiej skargi, ani też odwołanie się przez adwokata do treści własnoręcznego pisma strony[24]. Zmiana w tym zakresie pozwoliłaby niejako „rozciągnąć" ten pogląd również na postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Jedynie na marginesie warto zauważyć, że wszystkie cztery przedstawione wyżej argumenty w równej mierze dotyczą interwenienta, o którym także mowa w art. 169 k.k.s.

VIII. Podsumowanie

Biorąc pod uwagę wszystkie zamieszczone w tym artykule uwagi i postulaty, projekt aktu prawnego nowelizującego kodeks w sposób pozwalający na usunięcie wszystkich zasygnalizowanych problemów mógłby brzmieć następująco:

USTAWA
z dnia …
o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy

Art. 1. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2025 r. poz. 633) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 24 uchyla się § 3;
2) art. 53 § 40 otrzymuje brzmienie: „§ 40. Podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej jest to osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, wezwana do udziału w tym charakterze przez organ prowadzący postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo skarbowe.";
3) w art. 124:
   a) § 2 otrzymuje brzmienie: „§ 2. Postanowienie, o którym mowa w § 1, wydaje organ prowadzący postępowanie przygotowawcze.",
   b) w § 3 wyraz „oskarżonego" zastępuje się wyrazem „podejrzanego";
4) w art. 125:
   a) w § 1:
      – po wyrazach „art. 174–176" dodaje się przecinek oraz wyrazy „art. 178 pkt 1",
      – wyrazy „338 § 1" zastępuje się wyrazami „338 § 1 i 2–6",

24 Postanowienie SN z 20.10.1998 r. (III KZ 109/98), OSNKW 1998/11–12, poz. 57.

– po wyrazach „art. 343 § 5" dodaje się przecinek oraz wyrazy „art. 349",

– po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu: „§ 1a. Podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej poucza się również o treści przepisów art. 158 tego kodeksu, jak również przepisów art. 338b, art. 349 § 8 zdanie trzecie oraz art. 422 Kodeksu postępowania karnego.";

b) po § 2 dodaje się § 2a–2c w brzmieniu: „§ 2a. Uwzględnienie wniosków, o których mowa w art. 156 tego kodeksu oraz w art. 343, 343a i 387 Kodeksu postępowania karnego, jest możliwe tylko wówczas, jeżeli nie sprzeciwi się temu podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej, należycie powiadomiony o terminie posiedzenia albo rozprawy oraz należycie pouczony o możliwości zgłoszenia przez oskarżonego takich wniosków.

§ 2b. Sprzeciw może zostać wyrażony na piśmie albo ustnie do protokołu.

§ 2c. Przepisu § 2a nie stosuje się, jeżeli w ramach porozumienia nie uzgodniono wymierzenia oskarżonemu kary grzywny ani orzeczenia wobec niego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów.";

5) w art. 154a wyrazy „osoby pociągniętej do odpowiedzialności posiłkowej" zastępuje się wyrazami „podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej";

6) art. 163 otrzymuje brzmienie: „Art. 163. § 1. Orzeczenie kończące postępowanie powinno w miarę potrzeby zawierać także rozstrzygnięcie co do przepadku przedmiotów i ściągnięcia ich równowartości pieniężnej, środka karnego przepadku korzyści majątkowej i ściągnięcia jej równowartości pieniężnej, należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym, odpowiedzialności posiłkowej, zobowiązania podmiotu, który uzyskał korzyść majątkową, do jej zwrotu lub roszczeń interwenienta.

§ 2. Jeżeli sąd uniewinnił oskarżonego, umorzył postępowanie lub skazał oskarżonego, ale nie wymierzył mu kary grzywny ani nie orzekł wobec niego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej pozostawia się bez rozpoznania.

§ 3. Jeżeli sąd skazał oskarżonego i wymierzył mu karę grzywny lub orzekł wobec niego ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, ale nie ustalił istnienia podstaw do nałożenia odpowiedzialności posiłkowej określonych w art. 24 § 1 i 2, oddala się wniosek o nałożenie odpowiedzialności posiłkowej.

DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

§ 4. Jeżeli sąd uniewinnił oskarżonego lub umorzył postępowanie, wniosek o zobowiązanie podmiotu, o którym mowa w art. 24 § 5, do zwrotu korzyści majątkowej pozostawia się bez rozpoznania.

§ 5. Jeżeli sąd skazał oskarżonego za przestępstwo, które nie przyniosło korzyści majątkowej podmiotowi, o którym mowa w art. 24 § 5, oddala się wniosek o zobowiązanie tego podmiotu do zwrotu korzyści majątkowej.";

7) art. 169 otrzymuje brzmienie: „Art. 169. § 1. Apelacja podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej lub interwenienta od wyroku sądu okręgowego albo wojskowego sądu okręgowego powinna zostać sporządzona i podpisana przez adwokata lub radcę prawnego.

§ 2. Kasacja, skarga na wyrok sądu odwoławczego lub wniosek o wznowienie postępowania podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej lub interwenienta powinny zostać sporządzone i podpisane przez adwokata lub radcę prawnego.".

Art. 2. 1. Postępowania przygotowawcze wszczęte przed dniem wejścia w życie tej ustawy, do czasu wniesienia aktu oskarżonego prowadzi się na podstawie przepisów dotychczasowych.

2. Postępowania sądowe wszczęte przed dniem wejścia w życie tej ustawy, do czasu ich zakończenia w danej instancji, prowadzi się na podstawie przepisów dotychczasowych, z zastrzeżeniem art. 3.

Art. 3. Jeżeli sąd nie wydał postanowienia o pociągnięciu danego podmiotu do odpowiedzialności posiłkowej do czasu wejścia w życie tej ustawy, nie może tego zrobić również po jej wejściu w życie.

Art. 4. Ustawa wchodzi w życie po upływie miesiąca od dnia ogłoszenia.

adw. dr Bartosz Łukowiak

Adwokat, członek Rady Adwokackiej we Wrocławiu, doktor prawa.

Advocate, member of the Wrocław Bar Council, doctor of laws.

Abstract

DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

Keywords: *auxiliary liability, principle of accusatorial procedure, mandatory representation by an advocate or attorney, proceedings in cases of fiscal offences cases, fiscal penal law, economic penal law, criminal proceedings*

Auxiliary liability in the Fiscal Penal Code – *lex ferenda* postulates

The purpose of the article is to propose amendments to the Fiscal Penal Code that would address some of the problems related to the institution of auxiliary liability. The focus is on issues related to the use of the mechanism of imposing auxiliary liability to increase the level of repression applied to the accused person, the scope of entities covered by the definition of an entity held liable by way of auxiliary liability, the applicability of the principle of accusatorial procedure in relation to the determination in the matter of auxiliary liability, the differences between the procedural position of the entity held liable by way of auxiliary liability and its representative and the procedural position of the accused and his or her representative, and the catalogue of possible determination in the matter of auxiliary liability. In the final part of the article, the wording of the provisions to amend the current state of law is proposed.

Bibliografia

1. **Błachut Jacek** (w:) J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024
2. **Dudek Tomasz,** *Wybrane zagadnienia dotyczące funkcjonowania podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej w postępowaniu karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2016/9
3. **Frąckowiak Józef** (w:) *System Prawa Prywatnego. Tom 1. Prawo cywilne – część ogólna*, red. M. Safjan, Warszawa 2012
4. **Grzegorczyk Tomasz,** *Odpowiedzialność posiłkowa w obecnym prawie karnym skarbowym i w przyszłej u.k.s.*, „Palestra" 1997/1–2
5. **Prusak Feliks,** *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II. Art. 54–191*, Kraków 2006
6. **Razowski Tomasz** (w:) P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017
7. **Razowski Tomasz,** *Zakres podstawy faktycznej odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2010/12

 DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3

8. **Sawicki Janusz,** *Odpowiedzialność posiłkowa w prawie karnym skarbowym – uwagi co do zasadności jej stosowania*, „Przegląd Prawa i Administracji" 2015, t. 100/2
9. **Siwik Zygfryd,** *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993
10. **Skorupka Jerzy** (w:) *Proces karny*, red. J. Skorupka, Warszawa 2022
11. **Skorupka Jerzy,** *Komentarz do wybranych przepisów Kodeksu karnego skarbowego*, LEX 2020
12. **Zagrodnik Jarosław** (w:) L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2020
13. **Znamierowski Jakub,** *O mankamentach instytucji odpowiedzialności posiłkowej w prawie karnym skarbowym*, „Prokuratura i Prawo" 2014/7–8

DOI: 10.54383/0031-0344.2026.03.3