

Michał Kurzyński

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

ORCID: 0000-0001-6260-0069

michal.kurzynski@uwm.edu.pl

Arkadiusz Tomczyk

Departament przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu

Citibank Europe Plc

ORCID: 0000-0001-7885-9411

akadiusztomczyk@o2.pl

Zmiana brzmienia art. 16a Kodeksu karnego skarbowego jako odpowiedź na głos doktryny

Niniejsza publikacja odnosi się do zmian w konstrukcji czynnego żalu, stosowanego w przepisach karnych skarbowych, które wprowadzono w życie z dniem 1 stycznia 2021 r. Zamierzeniem autorów publikacji jest przedstawienie istoty czynnego żalu, rozważań związanych z dotychczasowymi wątpliwościami w zakresie stosowania art. 16a Kodeksu karnego skarbowego (dalej jako k.k.s.) oraz analizy nowej formuły konstrukcji tego przepisu i wniosków, jakie nasuwa nowe aktualne brzmienie przepisu.

Instytucja czynnego żalu stanowi jeden z podstawowych filarów polskiego prawa karnego skarbowego, określający rolę tej gałęzi prawa w polskim systemie prawnym. O jej znaczeniu może również stanowić to, że została zawarta już w pierwszej ustawie karnej skarbowej z 1926 r., gdzie twórcy polskiego prawa karnego skarbowego, nakreślając jego ramy oraz to, czym jest prawo karne skarbowe oraz czym różni się w swoich rozwiązaniach względem prawa karnego powszechnego, wskazali przez czynny żal, w jaki sposób należy określać rolę sprawcy deliktu skarbowego. Rozszerzony względem prawa karnego powszechnego charakter czynnego żalu w przepisach karnych skarbowych wskazuje cele postępowania karnego skarbowego oraz zachętę do samodzielnego dokonywania autodenuncjacji sprawców przestępstw oraz wykroczeń skarbowych w zamian oferując brak karalności za popełnione czyny.

Tym samym, od początku funkcjonowania prawa karnego skarbowego, można wskazać nowoczesność ówczesnych rozwiązań przyjętych w ramy prawa karnego skarbowego w zakresie kształtowania pożądanej postawy sprawców

czynów zabronionych poprzez umożliwianie im, przy zachowaniu określonych warunków, całkowitej bezkarności w związku z naruszeniem obowiązujących regulacji podatkowych, celnych czy hazardowych¹.

Kształtowanie się przepisów karnych skarbowych na przestrzeni kolejnych lat zachowało rolę czynnego żalu oraz funkcję, jaką pełniło w zakresie kształtowania pożądanej postawy sprawców deliktów skarbowych, mimo wielu zmian na przestrzeni blisko stu lat jego funkcjonowania w polskim systemie prawnym, dostosowując jego regulacje głównie w zakresie zmian, jakie zachodziły w Polsce, zwłaszcza transformacji ustrojowej sprzed ponad 30 lat. Mimo zmian również w zakresie struktury i wyodrębnienia się przepisów karnych skarbowych zyskujących autonomię w formie uchwalonego w 1999 r. kodeksu, istota czynnego żalu pozostaje niezmienna, gwarantując brak odpowiedzialności sprawcy zarówno w ujęciu o charakterze przedczynowym, jak i poczynowym. Analizując dotychczasowe obowiązujące przepisy k.k.s., aspektem, który był przedmiotem rozważań oraz analiz w zakresie funkcjonowania czynnego żalu, pozostaje konstrukcja przepisów umożliwiająca skorzystanie z tej instytucji i warunki, jakie musi spełnić sprawca deliktu skarbowego, chcąc skorzystać z wyłączenia odpowiedzialności karnej skarbowej.

Ten właśnie aspekt w perspektywie funkcjonowania prawa karnego skarbowego w polskim systemie prawnym stanowi najczęstszy przedmiot nowelizacji związanych z czynnym żalem i zmian, jakie zostały dokonane przez ustawodawcę w ostatniej nowelizacji dotyczącej tej instytucji, i będzie również przedmiotem rozważań zawartych w niniejszej publikacji.

Najnowsze rozwiązania, wprowadzone w życie z dniem 1 stycznia 2022 r., wnoszą zmiany przede wszystkim w zakresie brzmienia art. 16a k.k.s., dotyczący warunków związanych z możliwością skutecznego złożenia zgłoszenia o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego². Nowelizacja ponadto zmieniła brzmienie przepisów w części szczególnej k.k.s., dotyczących dostosowania przepisów związanych z prawidłowym przestrzeganiem obowiązków wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych³.

Dotychczasowe uregulowania w zakresie funkcjonowania art. 16a k.k.s. określały możliwość skorzystania z czynnego żalu w sytuacji, w której sprawca deliktu skarbowego popełnia czyn zabroniony bez względu na okoliczności, wskazując, że nie podlegała odpowiedzialności osoba, która złożyła prawnie skuteczną w rozumieniu ustawy Ordynacja podatkowa lub w rozumieniu usta-

¹ W ustawie z 1926 r. penalizacji podlegała również niedozwolona uprawa, obrót i produkcja wyrobów tytoniowych, sacharyny, zapalek (zapalniczek) oraz soli.

² Przepisy zmieniające zostały wprowadzone na podstawie art. 11 pkt 1 ustawy z dnia 29 października 2021 r. (Dz.U. z 2021 r., poz. 2105) o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw.

³ Szczegółowo wskazując, oprócz przepisów art. 16a k.k.s., zmieniono brzmienie przepisów art. 53 § 31, 56c, 56d, 56e, 80e i 83 k.k.s.

wy o Krajowej Administracji Skarbowej, korektę deklaracji podatkowej i w całości uiszcza, niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należność publicznoprawną uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie. Powyższe rozwiązanie umożliwiało skorzystanie z możliwości dokonania korekty deklaracji podatkowej, w której wcześniej podatnik wykazał niezgodną z rzeczywistością informację mającą znaczenie dla kontroli podatkowej, w wyniku której stwierdzono różnicę między uiszczoną należnością podatkową a faktycznie wymagalną w związku z prowadzoną działalnością podatnika.

Jak wskazuje się w doktrynie, powyższe rozwiązanie umożliwiało skorzystanie z dobrodziejstwa czynnego żalu, omijając wymagania temporalne, jakimi obarczona jest możliwość skorzystania z ochrony przeciw postępowaniu karnemu skarbowemu wszczynanemu w związku z popełnionym czynem zabronionym⁴. Słusznie wskazywano, że takie brzmienie art. 16a k.k.s. miało charakter kryminogeny, umożliwiając prowadzenie działalności przestępczej w zasadzie bez konsekwencji, ograniczonej jedynie ryzykiem uiszczenia wymaganej należności publicznoprawnej wraz z odsetkami w wypadku wykrycia czynu.

Tym samym w przyjętym w 2005 r. rozwiązaniu wprowadzającym do przepisów k.k.s. art. 16a samo złożenie korekty deklaracji podatkowej umożliwiło skorzystanie z dobrodziejstwa czynnego żalu bez potrzeby składania dodatkowo stosownego wyjaśnienia lub oświadczenia związanego z okolicznościami popełnienia czynu zabronionego⁵. Powyższym rozwiązaniem ustawodawca gwarantował bezkarność, wprowadzając konstrukcję przepisu, rozpoczynając brzmienie przepisu od określenia „nie podlega karze”.

Ogólnie, istotą skorzystania z czynnego żalu jest spełnienie określonych przesłanek, dzięki którym sprawca deliktu skarbowego ma możliwość skorzystania z ochrony przed postępowaniem karnym skarbowym poprzez pożądaną zachowanie się. Są to warunki, które określone zostały w art. 16 k.k.s., a które nakazują sprawcy:

1. dokonać autodenuncjacji poprzez zawiadomienie właściwego organu, czyli uprawnionego do ścigania przestępstw skarbowych oraz wykroczeń skarbowych;

2. złożenie stosownego zawiadomienia powinno zostać dokonane w określonym czasie, czyli w sytuacji, kiedy organ nie miał udokumentowanej wiadomości o popełnieniu czynu zabronionego lub nie podjął jeszcze czynności mogących doprowadzić do wykrycia tego czynu;

⁴ A. Karczevska, [w:] J. Rudowski, I. Ożóg (red.), *Karuzele i inne oszustwa podatkowe. Metody przeciwdziałania unikaniu opodatkowania*, 2021, Lex; I. Zgoliński, [w:] I. Zgoliński (red.), *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, 2021, Lex.

⁵ Przepis art. 16a k.k.s. wprowadzono na podstawie art. 11 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. (Dz.U. z 2005 r., Nr 143, poz. 1199) o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw.

3. w złożonym zawiadomieniu, sprawca musi ujawnić wszystkie okoliczności związane z popełnieniem czynu, a zwłaszcza ewentualnych współsprawców;

4. wymaganym przejawem czynnego żalu jest także złożenie w całości wymaganej należności publicznoprawnej, jeżeli czyn polegał na narażeniu lub uszczupleniu tej należności;

5. zgodzić się na przepadek przedmiotów, jeżeli organ stwierdzi potrzebę jego zastosowania, ewentualnie uiścić należność z tytułu równowartości pieniężnej przypadku przedmiotów.

Ponadto konstrukcja czynnego żalu przewiduje wyłączenia związane z brakiem możliwości uniknięcia odpowiedzialności karnej skarbowej, mimo spełnienia przesłanek pozytywnych, wskazując w art. 16 § 6 k.k.s. wyłączenia dotyczące sprawcy, który kierował wykonaniem ujawnionego czynu, wykorzystał uzależnienie innej osoby od siebie, zorganizował grupę lub związek mający na celu popełnienie przestępstwa skarbowego lub nakłaniał inną osobę do popełnienia deliktu skarbowego w celu skierowania na nią postępowania o ten czyn zabroniony.

Jak wskazano wcześniej, ograniczenia związane z możliwością skorzystania z czynnego żalu nie dotyczyły sprawców przestępstw lub wykroczeń skarbowych, którzy w wyniku popełnienia czynu zabronionego dokonali korekty deklaracji podatkowej zgodnie z warunkami określonymi w art. 16a k.k.s. Uchwalając to rozwiązanie w 2005 r., ustawodawca zdecydował się na uzupełnienie funkcjonującej konstrukcji czynnego żalu, wprowadzając do przepisów karnych skarbowych nowelizację, która w podobnej formie obowiązywała już w ówczesnych przepisach ordynacji podatkowej⁶.

Ustawodawca zapewne kierując się przede wszystkim słuszną intencją związaną z sytuacją, w której podatnik rozliczający się z fiskusem z tytułu osiągniętego dochodu w złożonej deklaracji świadomie lub nieświadomie wprowadził nieprawdziwą informację o osiągniętych dochodach z tytułu prowadzonej działalności zarówno jako osoba fizyczna lub prawna i poprzez to rozwiązanie umożliwił maksymalne odformalizowanie czynności, jakie musi spełnić sprawca tego czynu, aby dokonać korekty deklaracji podatkowej. Rozwiązanie to w swoim założeniu mogłoby funkcjonować w niezmienionej formie jako forma jak najbardziej akceptowalna, jeżeli dotyczyłaby wyłącznie podmiotów rozliczających się jako osoby fizyczne w ramach osiągniętego dochodu za dany rok podatkowy. W powyższym przypadku ograniczeniem związanym z możliwością skorzystania z art. 16a k.k.s. byłby termin dotyczący złożenia deklaracji podatkowej za dany rok podatkowy.

Ustawodawca zdecydował się jednak na umożliwienie skorzystania z tego rozwiązania również w innych okolicznościach, także podmiotom uzyskującym

⁶ Korektę deklaracji do dnia 31 grudnia 2002 r. przewidywał art. 81 § 3 ordynacji podatkowej.

dochody z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej oraz prowadzącym działalność, w ramach której wymagany jest obowiązek rozliczania się z jakiegokolwiek należności publicznoprawnej, niekoniecznie wynikającej z ustaw o podatku dochodowym, w ramach której istnieje obowiązek składania deklaracji podatkowej. Tym samym powyższe rozwiązanie spotkało się z dość szeroką krytyką takiej konstrukcji art. 16a k.k.s., ze względu na bardzo kryminogenny charakter przyjętej treści tego przepisu. W doktrynie od początku funkcjonowania tej instytucji wskazywano właśnie na niezbyt fortunną konstrukcję przepisu, wskazując na swoistą zachętę do popełniania deliktów skarbowych, w tym czynów cechujących się wysoką szkodliwością oraz dużym rozmiarem uszczuplenia⁷. Podkreślano również demoralizację sprawców przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych poprzez brak możliwości ograniczenia czasowego dotyczącego możliwości skorzystania z rozwiązania art. 16a k.k.s.⁸

W opozycji do powyższych rozważań warto zauważyć stanowisko, jakie zajął w zakresie stosowania art. 16a k.k.s. Sąd Najwyższy w postanowieniu z 17 maja 2007 r., sygn. akt IV KK 131/07, w którym wyraził pogląd, zgodnie z którym korekta deklaracji podatkowej dokonana przez sprawcę po ujawnieniu przez organ ścigania przestępstwa uszczuplenia należności podatkowej nie ma wpływu na odpowiedzialność sprawcy i nie może być utożsamiana z instytucją z art. 16a k.k.s. Orzeczenie to zapoczątkowało linię interpretacyjną, w ramach której uznano, że stosowanie skutecznej korekty deklaracji podatkowej jest możliwie wyłącznie zanim doszło do ujawnienia przez organ ścigania przestępstwa uszczuplenia należności publicznoprawnej. Powyższe stwierdzenie i nakreślenie ograniczeń związanych z możliwością skutecznego skorzystania z art. 16a k.k.s. podzielił Sąd Najwyższy w postanowieniu z 20 czerwca 2012 r., sygn. akt I KZP 3/12, określając warunki, w jakich sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego może skutecznie skorzystać z czynnego żalu.

Sąd Najwyższy słusznie podkreślił ponadto, że ewentualna bezkarność sprawcy postępowania skarbowego uzależniona jest od spełnienia przez niego szeregu warunków i może dotyczyć tylko tych czynów, z którymi wiązało się złożenie deklaracji podatkowej, a popełnienie czynu w warunkach umożliwiających zastosowanie art. 7 § 1 k.k.s. uniemożliwia skorzystanie z art. 16a k.k.s. W wyroku tym podkreślono również, że wątpliwości w zakresie ograniczeń temporalnych, związanych ze stosowaniem art. 16a k.k.s. winien rozwiązać

⁷ G. Łabuda, [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2012, s. 283–287; idem, [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 304–311.

⁸ F. Prusak, G. Skowronek, [w:] M. Bojarski (red.), *Szczególne dziedziny prawa karnego. Prawo karne wojskowe, skarbowe i pozakodeksowe*, seria: System Prawa Karnego, t. 11, Warszawa 2017, s. 60–61.

ustawodawca. W glosie do powyższego postanowienia Leszek Wilk zdecydowanie wskazał potrzebę podjęcia uchwały przez Sąd Najwyższy, dzięki której jednoznacznie określona zostałaby linia orzecnicza, dotycząca ograniczeń w stosowaniu art. 16a k.k.s., ponieważ brak tej uchwały powoduje w dalszym ciągu możliwość składania korekty deklaracji podatkowej po ujawnieniu czynu zabronionego w trakcie wszczętej kontroli podatkowej. Ponadto autor glosy podzielił postulat przedstawiony przez Sąd Najwyższy o potrzebie zmian w konstrukcji przepisu art. 16a k.k.s., aby jednoznacznie uniemożliwić bezkarność sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych, którzy – nie spełniając wymagań z art. 16 k.k.s. – w dalszym ciągu mogą skorzystać z instytucji czynnego żalu⁹.

Tym samym tezy wskazywane przez autorów publikacji, w których podnoszono wadliwą konstrukcję przepisu dotyczącego możliwości złożenia korekty, mimo wskazania przez Sąd Najwyższy potrzeby zmiany konstrukcji brzmienia art. 16a k.k.s. i dookreślenie w sposób bezpośredni warunków, jakie związane są ze skutecznym złożeniem korekty deklaracji podatkowej, nie doczekały się uznania przez ustawodawcę. W związku z tym podatnik, mimo wszczęcia wobec niego postępowania karnego skarbowego, mógł złożyć skuteczną korektę deklaracji podatkowej, co zgodnie z art. 17 § 1 pkt 4 k.p.k. umożliwiało skorzystanie z podstawy do umorzenia takiego postępowania. Dywagacji mogła jedynie ulegać kwestia dotycząca „skuteczności” przesłanej korekty, co ująć należy jedynie jako prawnie skuteczną w przypadku braku jakichkolwiek przeszkód związanych z jej przesłaniem lub złożeniem organowi, a dotyczących ujęcia formalnego, tj. winna zawierać stan zgodny z rzeczywistością. Jeżeli sprawca czynu zabronionego złożył korektę, w której nie zostaje ujęty stan rzeczywisty, w takim wypadku rozumiano brak z formalnego punktu widzenia „prawnie skutecznej” przesłanej korekty.

Warto zauważyć, że od 1 października 2020 r. podatnicy rozliczający się z podatku od towarów i usług zobowiązani zostali do składania deklaracji podatkowych w formie dokumentu elektronicznego, zwanego JPK_V7¹⁰. Nowa formuła powodowała obawy, czy również w tym zakresie podatnicy mogą skorzystać z przymiotu niekaralności na podstawie art. 16 k.k.s. z uwagi na to, że część składanej deklaracji w formie pliku JPK_V7 nie podlega możliwości korekcji. W związku z powyższymi wątpliwościami, wsłuchując się w dyskusję dotyczącą uniemożliwienia skorzystania z mechanizmu czynnego żalu przewidzianego w art. 16a k.k.s., Ministerstwo Finansów na swojej witrynie internetowej, udzielając odpowiedzi na powyższe pytanie, wskazało, że w takim

⁹ L. Wilk, *Glosa do postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 20 czerwca 2012 r., sygn. I KZP 3/12*, „Prokuratura i Prawo” 2013, nr 2, s. 169–174.

¹⁰ Zmiany wprowadzono na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 15 października 2019 r. w sprawie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług

wypadku podatnik zobowiązany jest do złożenia autodenuncjacji i chcąc skorzystać z przymiotów niekaralności, musi poddać się uwarunkowaniom zawartym w art. 16 k.k.s.¹¹ Jednocześnie Ministerstwo Finansów zobowiązało się do zmian w konstrukcji art. 16a k.k.s. w taki sposób, aby również podatnicy rozliczający się z podatku VAT plikami JPK_V7 mieli możliwość dokonywania korekty na dotychczasowych zasadach.

Zmiany te zostały wprowadzone dopiero 29 października 2021 r., gdzie w ramach nowelizacji zmieniono w sposób radykalny treść art. 16a k.k.s. Ustawodawca wprowadził trzy paragrafy określające warunki związane z możliwością złożenia prawnie skutecznej deklaracji podatkowej. W paragrafie pierwszym określono – podobnie jak w dotychczasowy sposób – brak karalności czynu polegającego na złożeniu deklaracji lub przesłania księgi, jeżeli po jego popełnieniu została złożona organowi podatkowemu prawnie skuteczna korekta deklaracji lub księgi dotycząca obowiązku, którego nieprawidłowe wykonanie stanowi ten czyn zabroniony.

Paragraf drugi określa uwarunkowanie dotyczące możliwości skorzystania z braku odpowiedzialności za popełniony czyn zabroniony związane z potrzebą uiszczenia wymaganej należności publicznoprawnej, jeżeli należność związana z popełnionym czynem była wymagalna. Ponadto wskazano również, że obowiązek uiszczenia należności ma charakter „niezwłoczny”, nie później od terminu wskazanego przez finansowy organ postępowania przygotowawczego.

W paragrafie trzecim ustawodawca zawarł wyłączenie związane z możliwością skorzystania z tej formy czynnego żalu, warunkując możliwość złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji ramami czasowymi, związanymi z brakiem skuteczności spowodowanej wszczęciem postępowania przygotowawczego o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe lub ujawnieniem nieprawidłowości w deklaracji lub księdze w wyniku toczącego się postępowania przygotowawczego w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Analizując treść nowelizowanego przepisu, przede wszystkim można zauważyć, że ustawodawca uwzględnił sugestie Sądu Najwyższego zawarte w postanowieniu z 2012 r., dodając do konstrukcji przepisu wyłączenie związane z wszczętym postępowaniem karnym skarbowym, które dotyczy nieprawidłowości ujawnionych przez organ, a związanych z niezgodnymi ze stanem rzeczywistym danych w złożonej deklaracji lub księdze. Ponadto ustawodawca dookreślił zakres czynów, które umożliwiają złożenie korekty deklaracji również o czyny polegające na „przesłaniu” księgi, tj. wskazane wcześniej deklaracje JPK_V7.

¹¹ <https://www.podatki.gov.pl/glos-podatnika-szczegoly-zgloszenia?application=115079> (data dostępu: 30.03.2022).

Wprowadzone zmiany należy uznać za jak najbardziej słuszne ze względu na dookreślenie zakresu czynów, które warunkują możliwość skorzystania z art. 16a k.k.s., co wcześniej nie miało takiego charakteru i budziło wątpliwości związane m.in. z rodzajami czynów, w których można było złożyć prawnie skuteczną korektę deklaracji. W obecnej konstrukcji przepisu ustawodawca wyraźnie wskazał, że ma on zastosowanie wyłącznie co do czynów polegających na złożeniu deklaracji lub przesłaniu księgi, co pozbawia wątpliwości związanych z czynem, jakiego dokonał sprawca deliktu, i dookreśla zakres jego działalności podlegającej penalizacji w której może skorzystać z przymiotu braku odpowiedzialności karnej skarbowej.

W ocenie autorów niniejszej publikacji, wbrew pojawiającym się w doktrynie obawom¹², nowelizacja pozwala również na dokonanie interpretacji związanej z zakresem odpowiedzialności dotyczącej czynów pozostających w zbiegu, co również było przedmiotem rozważań Sądu Najwyższego w postanowieniu z 2012 r. Zgodnie z obecnie obowiązującą konstrukcją przepisu można jednoznacznie interpretować zakres odpowiedzialności za delikty skarbowe pozostające w zbiegu, zgodnie z art. 7 k.k.s., które zgodnie z paragrafem trzecim omawianego przepisu ulegają również odpowiedzialności karnej skarbowej ze względu na ich wyłączenie z konstrukcji art. 16a § 1 k.k.s. jako czyny, które zostały popełnione po wszczęciu postępowania karnego skarbowego o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe lub zostały ujawnione w toku toczącego się postępowania przygotowawczego o to przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Tym samym należy uznać zmiany w zakresie treści art. 16a k.k.s. jako właściwe oraz pożądane i odpowiadające zarówno postulatowi doktryny oraz aktualnym potrzebom związanym z prawidłowym przestrzeganiem obowiązków podatkowych przed wszczęciem kontroli podatkowej u podatnika. Argumentem przemawiającym za takim stanowiskiem może być również domniemanie, że nowa konstrukcja prawnie skutecznej korekty deklaracji lub księgi w istotny sposób przyczyni się do zmniejszenia dotychczasowej praktyki składania korekty deklaracji w wyniku wykrycia nieprawidłowości, stając się naturalnym zjawiskiem w ramach pożądanej postawy podatnika i wyzbędzie dotychczasowych obaw związanych z zachęcaniem do naganego zachowania wyrażanych w dotychczasowej konstrukcji.

¹² G. Keller, *Nowelizacja art. 16a Kodeksu karnego skarbowego wynikająca z Polskiego Ładu*, „Przegląd Podatkowy” 2022, nr 1, s. 14.

Wykaz literatury

- Karczevska A., [w:] J. Rudowski, I. Ożóg (red.), *Karuzele i inne oszustwa podatkowe. Metody przeciwdziałania unikaniu opodatkowania*, 2020, Lex.
- Keller A.G., *Nowelizacja art. 16a Kodeksu karnego skarbowego wynikająca z Polskiego Ładu*, „Przegląd Podatkowy” 2022, nr 1.
- Łabuda G., [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- Łabuda G., [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.
- Prusak F., Skowronek G., [w:] M. Bojarski (red.), *Szczególne dziedziny prawa karnego. Prawo karne wojskowe, skarbowe i pozakodeksowe*, seria: System Prawa Karnego, t. 11, C.H. Beck, Warszawa 2017.
- Wilk L., *Glosa do postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 20 czerwca 2012 r., sygn. I KZP 3/12*, „Prokuratura i Prawo” 2013, nr 2.
- Zgoliński I., [w:] I. Zgoliński (red.), *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2021.

Summary

Amendment of the wording of Article 16a of the Fiscal Penal Code as a response to the voice of the doctrine

Keywords: fiscal criminal law, de-escalation of penalties, active regret, correction of a tax return, amendment.

The publication contains in its content an analysis of the hitherto functioning of a specific variant of active contrition in penal fiscal law, i.e., submitting a legally effective correction of the tax return. The authors aimed to indicate the changes related to the amendment of Article 16a of the Penal Code, in which the legislator has defined a new framework allowing to benefit from impunity related to a criminal offence consisting of untruthfulness in a tax return or ledger.

When analyzing the new solutions contained in the amended wording, the authors pointed out that one of the conclusions that can be drawn after changing the wording of the provision is to consider the doctrine's voice concerning specifying the conditions that must be met for a perpetrator of a fiscal offence to benefit from active contrition.

