

**Kamil Frąckowiak**

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

ORCID: 0000-0001-6992-4904

kamil.frackowiak@uwm.edu.pl

## **„Prawo do popełnienia błędu” według art. 21a ustawy Prawo przedsiębiorców jako instytucja zaniechania ukarania sprawcy w prawie karnym skarbowym**

### **Uwagi ogólne**

W ocenie polskiego ustawodawcy znaczna część naruszeń przepisów prawa popełnianych przez początkujących przedsiębiorców nie wynika z ich złej woli, lecz ma raczej charakter nieintencjonalnych omyłek. Nie są to błędy na dużą skalę, które zagrażałyby interesom innych podmiotów bądź godziły w kwestie bezpieczeństwa publicznego czy porządku prawnego. Bardzo często błędy i naruszenia ze strony przedsiębiorców są konsekwencją niejasnych przepisów, ich niespójnej wykładni dokonywanej przez poszczególne organy i instytucje, a także niejednolitej praktyki administracji publicznej. W świetle tych refleksji i spostrzeżeń normodawca uznał za zasadne, że początkujący przedsiębiorcy w określonych przypadkach nie powinni ponosić m.in. prawnokarnych konsekwencji popełnionych naruszeń<sup>1</sup>. W rezultacie, na mocy art. 61 ustawy z dnia 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw, w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych<sup>2</sup>, znowelizowano przepisy ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców<sup>3</sup>, dodając art. 21a u.p.p., który stanowi podstawę prawną do stosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu” przez przedsiębiorcę<sup>4</sup> w przypadku naruszeń prawa, które skutkowałyby nałożeniem na niego kary

---

<sup>1</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych, druk sejmowy nr 3622 z dnia 12 lipca 2019 r., s. 48.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych (Dz.U. z 2019 r., poz. 495 ze zm.).

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 162 ze zm.), dalej jako u.p.p.

<sup>4</sup> Nazwę „prawo do popełnienia błędu” zaczerpnięto z uzasadnienia rządowego projektu ustawy..., s. 48.

grzywny lub administracyjnej kary pieniężnej. Jest to instytucja dotychczas nieistniejąca w systemie prawa polskiego, która obowiązuje od 1 stycznia 2020 r.<sup>5</sup>

Zgodnie z przepisem art. 21a ust. 1 u.p.p. jeżeli przedsiębiorca wpisany do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (dalej jako CEIDG) narusza przepisy prawa związane z wykonywaną działalnością gospodarczą w okresie 12 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej po raz pierwszy albo ponownie po upływie co najmniej 36 miesięcy od dnia jej ostatniego zawieszenia lub zakończenia, a właściwy organ wszczyna w związku z tym naruszeniem postępowanie mandatowe, przed nałożeniem na przedsiębiorcę grzywny w drodze mandatu karnego organ ten wzywa, w drodze postanowienia, przedsiębiorcę do usunięcia stwierdzonych naruszeń przepisów prawa oraz skutków tych naruszeń, jeżeli skutki takie wystąpiły, w wyznaczonym przez siebie terminie.

Następnie, zgodnie z przepisem art. 21a ust. 3 pkt 2 u.p.p., jeżeli przedsiębiorca usunie stwierdzone naruszenia przepisów prawa oraz skutki tych naruszeń (jeżeli skutki takie wystąpiły) w wyznaczonym terminie, nie podlega karze za popełnione wykroczenie lub wykroczenie skarbowe, stanowiące stwierdzone naruszenie przepisów prawa.

Dodatkowo przepis art. 21a ust. 6 u.p.p. wprowadza instytucję polegającą na samokontroli przedsiębiorcy w zakresie popełnianych przez niego naruszeń prawa, m.in. jako i wykroczeń skarbowych, co zbliża tę instytucję do czynnego żalu skarbowego zawartego w art. 16 Kodeksu karnego skarbowego z 1999 r.<sup>6</sup> W przypadku gdy przedsiębiorca dobrowolnie usunął naruszenia przepisów prawa, będące wykroczeniami lub wykroczeniami skarbowymi, oraz skutki tych naruszeń, jeżeli skutki takie wystąpiły, jeszcze przed wezwaniem właściwego organu lub przed złożeniem pisemnego oświadczenia, w którym przedsiębiorca ten zobowiązuje się do usunięcia stwierdzonych naruszeń przepisów prawa oraz skutków tych naruszeń, w wyznaczonym terminie, organ nie nakłada na niego grzywny w drodze mandatu karnego. Jeżeli zaś w związku z usuniętymi naruszeniami dochodzi do wszczęcia postępowania sądowego, sąd odstępuje od wymierzenia kary grzywny przedsiębiorcy, w przypadku gdy jej wysokość nie przekraczałaby maksymalnej wysokości kary grzywny, która mogłaby zostać nałożona w postępowaniu mandatowym.

Wskazane przepisy stanowią esencję instytucji „prawa do popełnienia błędu” przez przedsiębiorcę w przypadku popełnienia przez niego wykroczenia skarbowego.

Wydaje się, że na gruncie prawa karnego skarbowego analizowanej instytucji, wbrew swej intuicyjnej nazwie, nie można zakwalifikować do jednej

<sup>5</sup> Zgodnie z art. 86 ustawy z dnia 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych (Dz.U. z 2019 r., poz. 495 ze zm.).

<sup>6</sup> Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 654), dalej jako k.k.s.

z kategorii błędu sprawcy czynu zabronionego zawartego w art. 10 k.k.s. Ustawodawca pomija bowiem w treści art. 21a u.p.p. wymogi stawiane sprawcy (przedsiębiorcy) dotyczące nieświadomości prawnie relewantnych elementów lub ich mylnego wyobrażenia (urojenia). Koncentruje się jedynie na wymogu stwierdzenia przez właściwy organ naruszenia przepisów prawa związanych z wykonywaną działalnością gospodarczą przez sprawcę, które skutkują jego odpowiedzialnością m.in. za wykroczenie skarbowe. Niemniej jednak u podstaw wprowadzenia instytucji „prawa do popełnienia błędu” leży, zgodnie z intencją ustawodawcy, błąd przedsiębiorcy (jako sprawcy wykroczenia skarbowego), który skutkuje w efekcie naruszeniem przepisów prawa w zakresie prowadzonej działalności gospodarczej<sup>7</sup>.

Należy skonstatować, że w rezultacie zastosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu” sprawca (przedsiębiorca) nie podlega karze (zgodnie z art. 21a ust. 3 pkt 2 u.p.p.), względnie sąd odstępuje od wymierzenia kary grzywny (zgodnie z art. 21a ust. 6 u.p.p.).

Tym samym przedmiotową instytucję należy zaliczyć w jej karnoskarbowej wersji (tj. zawartej w art. 21a ust. 1 pkt 2 u.p.p.) do katalogu instytucji zaniechania ukarania sprawcy ujętych w rozdziale 2 k.k.s., tj. czynnego żalu skarbowego (art. 16 k.k.s.), skutecznej korekty deklaracji lub księgi (art. 16a k.k.s.), błędu powstałego z winy organu podatkowego (art. 16b k.k.s.), dobrowolnego poddania się odpowiedzialności (art. 17 i 18 k.k.s.) oraz odstąpienia od wymierzenia kary lub środka karnego (art. 19 k.k.s.). Rzeczona instytucja stanowi swoiste uzupełnienie i tak już szerokiego spektrum środków degresji karania. Czas pokaże, czy stanowić będzie skuteczny instrument prawny w zwalczaniu wykroczeń skarbowych<sup>8</sup>.

W dostępnych materiałach dokumentujących proces legislacyjny trudno jednak odnaleźć precyzyjne i zarazem szczegółowe uzasadnienie wprowadzenia tej regulacji *stricte* na gruncie prawa karnego skarbowego.

Z wymienionych względów celem niniejszego opracowania stało się podanie teźże instytucji analizie dogmatycznoprawnej, właśnie z perspektywy karnoskarbowej.

Należy przyznać, że wprowadzenie owej instytucji charakteryzuje się aktywnością legislacyjną normodawcy, ukierunkowaną na dokonywanie w drodze jednej ustawy o charakterze przekrojowym, zmian w wielu aktach normatywnych, których głównym celem jest zmniejszenie obciążeń regulacyjnych i barier biurokratycznych, poprzez uchylanie przepisów nadmierne i nieadekwatne do stawianych celów uciążliwych, upraszczanie prawa oraz utrzymywanie jedynie koniecznych i korzystnych regulacji, a także eliminowanie niespójności i nie-

<sup>7</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy..., s. 48.

<sup>8</sup> M. Kurzyński, *Karalność w prawie karnym skarbowym. Wybrane zagadnienia degresji karania*, Olsztyn 2016, s. 179.

jednoznaczności przepisów<sup>9</sup>. O ile należy docenić trud legislatora w realizacji tego celu, należy jednocześnie wskazać na problemy, które mogą rodzić się na gruncie różnych gałęzi prawa przy późniejszej wykładni wprowadzanych przepisów, które nie funkcjonują w „próżni normatywnej”, lecz w obrębie istniejących już instytucji. Nie sposób nie odnotować również, że stosowane w przepisach u.p.p. pojęcia nie korespondują niekiedy z utrwalonymi już definicjami i pojęciami znanymi z prawa karnemu. Przykładowo, ustawodawca posługuje się pojęciem „narusza przepisy prawa” w miejsce tradycyjnego sformułowania „popelnia czyn zabroniony”. Należy jednak usprawiedliwić tę formułę, jeśli uznamy, że analizowana instytucja, poza regulacją w obrębie prawa karnego skarbowego i prawa wykroczeń, ma za zadanie funkcjonować również w obrębie prawa administracyjnego.

## **Przesłanki stosowania „prawa do popelnienia błędu” na gruncie prawa karnego skarbowego**

### **Przesłanki postępowania mandatowego**

Analiza przepisu art. 21a ust. 1 u.p.p. wskazuje, że rzeczona instytucja może mieć zastosowanie na gruncie odpowiedzialności sprawcy (przedsiębiorcy) za popelnienie wykroczenia skarbowego jedynie w sytuacji, gdy właściwy organ wszczyna w związku z tym naruszeniem (tj. czynem zabronionym) postępowanie mandatowe. W tym miejscu należy odnotować, że instytucja zaniechania ukarania sprawcy, w porównaniu do instytucji umiejscowionych w rozdziale 2 k.k.s.<sup>10</sup>, doznaje ograniczeń przedmiotowych, albowiem nie można jej w żadnym przypadku stosować do przestępstw skarbowych.

Regulacje dotyczące postępowania mandatowego na gruncie k.k.s. umiejscowione są w rozdziale 15 k.k.s. w dziale II *Pociągnięcie do odpowiedzialności za zgodą sprawcy*<sup>11</sup>.

Zgodnie z art. 137 § 1 k.k.s. w postępowaniu mandatowym, jeżeli kodeks nie stanowi inaczej, karę grzywny w drodze mandatu karnego nałożyć można jedynie, gdy osoba sprawcy i okoliczności popelnienia wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości, a nie zachodzi potrzeba wymierzenia kary surowszej niż przekraczająca pięciokrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia (art. 48 § 2 k.k.s.). Tym samym *a contrario* w sytuacji, gdy taka potrzeba wymierzenia surowszej kary wobec przedsiębiorcy zaistnieje, organ nie może za-

<sup>9</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy..., s. 1–2.

<sup>10</sup> W rozdziale 2 k.k.s. umiejscowiono następujące instytucje zaniechania ukarania sprawcy: czynny żal skarbowy (art. 16 k.k.s.), skuteczna korekta deklaracji lub księgi (art. 16a k.k.s.), błąd powstały z winy organu podatkowego (art. 16b k.k.s.), dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 17 i 18 k.k.s.), odstąpienie od wymierzenia kary lub środka karnego (art. 19 k.k.s.).

<sup>11</sup> Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 654).

stosować wobec niego instytucji „prawa do popełnienia błędu” – według art. 21a u.p.p.

Należy zwrócić również uwagę, że postępowanie mandatowe doznaje trzech wyłączeń przedmiotowych, albowiem, zgodnie z art. 137 § 2 k.k.s., przepisów nie stosuje się, jeżeli w związku z wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, chyba że do chwili przyjęcia mandatu karnego wymagalna należność została w całości uiszczona lub zachodzi zbieg przepisów określony w art. 7 § 1 k.k.s., a ten sam czyn sprawcy wykroczenia skarbowego wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa skarbowego lub za wykroczenie skarbowe należałoby orzec przepadek przedmiotów. Tym samym wskazane wyłączenia (przesłanki negatywne) dotyczą również instytucji „prawa do popełnienia błędu”. Jeśli ma miejsce choćby jedna z tych przesłanek, uniemożliwia to zastosowanie analizowanej instytucji przez właściwy organ.

W przypadku postępowania mandatowego, zgodnie z art. 21a ust. 2 u.p.p., funkcjonariusz, inspektor lub przedstawiciel właściwego organu może odebrać od przedsiębiorcy pisemne oświadczenie, w którym przedsiębiorca ten zobowiązuje się do usunięcia stwierdzonych naruszeń przepisów prawa oraz skutków tych naruszeń, jeżeli skutki takie wystąpiły, w wyznaczonym przez funkcjonariusza, inspektora lub przedstawiciela terminie. W takim przypadku właściwy organ nie wzywa przedsiębiorcy do usunięcia stwierdzonych naruszeń przepisów prawa oraz skutków tych naruszeń. Odmowa przez przedsiębiorcę złożenia pisemnego oświadczenia stanowi przesłankę negatywną do stosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu”.

W przypadku wykroczeń skarbowych, które umiejscowione są rozdziałach od 6 do 9 k.k.s., tymi skutkami naruszeń przepisów prawa (finansowego, czyli podatkowego, celnego, dewizowego lub hazardowego) mogą być bez wątpienia uszczuplenia należności publicznoprawnych.

### **Ograniczenie podmiotowe i temporalne „prawa do popełnienia błędu”**

„Prawo do popełnienia błędu” doznaje również ograniczeń podmiotowych i czasowych (temporalnych). Nie każdy zatem sprawca może skorzystać z dobrodziejstwa niepodlegania karze. Przepis art. 21a ust. 1 u.p.p. wskazuje, że dotyczy to jedynie przedsiębiorcy wpisanego do CEIDG, naruszającego przepisy prawa związane z wykonywaną działalnością gospodarczą w okresie 12 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej po raz pierwszy albo ponownie po upływie co najmniej 36 miesięcy od dnia jej ostatniego zawieszenia lub zakończenia. Tym samym instytucja nie jest skierowana do ogółu przedsiębiorców, lecz jedynie do tych, którzy są osobami fizycznymi, co do zasady wykonującymi jednoosobową działalność gospodarczą na zasadzie

samozatrudnienia, działającymi w tym zakresie w umocowaniu o wpis legalizacyjny w CEIDG<sup>12</sup>. Przepisy ustawy z 6 marca 2018 r. o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy<sup>13</sup> w art. 2 ust. 2 pkt 1 wskazują, że CEIDG jest rejestrem przedsiębiorców – osób fizycznych<sup>14</sup>, zaś zgodnie z art. 17 ust. 1 u.p.p. przedsiębiorca, będący osobą fizyczną, ma obowiązek uzyskania wpisu w CEIDG w przypadku chęci prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. W porównaniu do innych instytucji zaniechania ukarania sprawcy, wyłączenie kategorii podmiotów z możliwości stosowania danej instytucji nie stanowi *novum*. Przykładowo, z czynnego żalu skarbowego nie mogą skorzystać, zgodnie z art. 16 § 6 k.k.s., sprawca kierowniczy, sprawca polecający, sprawca, który zorganizował grupę albo związek mający na celu popełnienie przestępstwa skarbowego albo taką grupą lub związkiem kierował, oraz prowokator.

Zabieg legislacyjny, mający na celu ograniczenie stosowania instytucji jedynie do przedsiębiorców jako osób fizycznych, w zamierzeniu ustawodawcy ma wyeliminować sytuacje, które mogłyby stanowić potencjalne pole do nadużyć ze względu na tożsamościową odrębność prawną każdego nowego podmiotu. Rozciągnięcie stosowania tej instytucji także na inne podmioty obrotu gospodarczego (zwłaszcza spółki prawa handlowego) mogłoby *de facto* prowadzić do obejścia ograniczenia temporalnego. Przykładowo, osoba zakładająca spółkę z o.o. mogłaby po 12 miesiącach od rozpoczęcia przez nią działalności gospodarczej doprowadzić do jej likwidacji i rozpoczęcia działalności przez nową spółkę o praktycznie takim samym profilu, majątku i składzie osobowym, która to ponownie korzystałaby z dobrodziejstwa rzeczony instytucji. Należy zgodzić się z ustawodawcą, że taki stan rzeczy byłby niewskazany i nie zasługuje na aprobatę<sup>15</sup>. Niemniej jednak warto odnotować w kontekście odpowiedzialności zastępcza, zgodnie z którą „za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej”. Za Leszkiem Wilkiem i Jarosławem Zagrodnikiem należy przyznać, że przepis art. 9 § 3 k.k.s. nie tworzy nowej postaci sprawstwa – stanowi tylko jednoznaczny podstawę przypisania sprawstwa określonej w tym przepisie osobie fizycznej zajmującej się cudzymi sprawami gospodarczymi, w szczególności

<sup>12</sup> M. Etel, *Prawo do popełnienia błędu według przepisów ustawy Prawo przedsiębiorców*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2021, nr 10, s. 37.

<sup>13</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 541.

<sup>14</sup> A. Żywicka, [w:] M. Wierzbowski (red.), *Konstytucja biznesu. Komentarz*, 2019, Lex, komentarz do art. 2.

<sup>15</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy..., s. 51.

finansowymi<sup>16</sup>. Wykorzystanie istniejącej konstrukcji znanej prawu karnemu skarbowemu umożliwiłoby zatem „dookreślenie” konkretnej osoby fizycznej odpowiedzialnej za popełnienie wykroczenia skarbowego w ramach prowadzenia działalności w formie spółki z o.o. Wcześniejsze „naruszenie przepisów” związanych z działalnością gospodarczą przez sprawcę mogłoby zostać zwerfikowane np. w oparciu o posiadane przez odpowiedni organ postępowania informacje na temat przedsiębiorcy, zwłaszcza wyniki, ustalenia i efekty dotychczas przeprowadzonych przez organ kontroli, a także, ewentualnie, przy współpracy z innymi organami. Z tych względów *de lege ferenda* warto rozważyć poszerzenie katalogu podmiotów uprawnionych do skorzystania z dobrodziejstwa „prawa do popełnienia błędu” m.in. na spółki prawa handlowego.

Dodatkowo, zdaniem ustawodawcy, ograniczenie czasowe w wymiarze 12 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej jest niezbędne, gdyż wynika z założenia, że „prawo do popełnienia błędu” ma dotyczyć jedynie początkowego okresu działalności gospodarczej przedsiębiorcy, w trakcie którego przedsiębiorca powinien nabrać odpowiedniego doświadczenia i umiejętności praktycznego stosowania przepisów<sup>17</sup>. Takie ograniczenie temporalne nie było dotąd stosowane w przypadku instytucji zaniechania ukarania sprawy, gdzie skuteczność niepodlegania karze powiązana byłaby z czasem, w jakim doszło i jaki upłynął od popełnienia czynu zabronionego, w tym przypadku stanowiącego wykroczenie skarbowe.

Należy przyznać rację Maciejowi Etelowi – w kontekście ograniczonej liczby „dopuszczalnych” naruszeń – że jednorazowość instytucji odnosi się do każdego kolejnego (tj. każdego po pierwszym) naruszenia już w przeszłości złamanego przepisu, czyli popełnienia czynu zabronionego na gruncie prawa karnego skarbowego. Oznacza to, że przedsiębiorca w okresie 12 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej może dopuścić się wielu różnych naruszeń i w przypadku każdego pierwszego danego naruszenia będzie mógł skorzystać z „prawa do popełnienia błędu”<sup>18</sup>. Jest to bowiem adekwatna wykładnia przepisu art. 21a u.p.p.

### **Klauzula niekaralności**

Podstawowe prawnokarne skutki instytucji „prawa do popełnienia błędu” na gruncie prawa karnego skarbowego określa art. 21a ust. 3 u.p.p. Zgodnie z tym przepisem jeżeli przedsiębiorca usunie stwierdzone naruszenia przepisów prawa oraz ich ewentualne skutki we wskazanym przez organ terminie, czyli zastosuje się do wezwania, o którym mowa w art. 21a ust. 1 u.p.p. lub zreali-

---

<sup>16</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, 2021, Legalis, komentarz do art. 9, teza 9.

<sup>17</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy..., s. 52.

<sup>18</sup> M. Etel, op. cit., s. 38.

zuje zobowiązanie zawarte w pisemnym oświadczeniu, o którym mowa w art. 21a ust. 2 u.p.p., to przedsiębiorca nie podlega karze za popełnione wykroczenie skarbowe stanowiące stwierdzone naruszenie przepisów prawa. Oznacza to, że sprawca nie będzie mógł zostać ukarany zarówno w postępowaniu przed danym organem, jak i w ramach postępowania sądowego. Zgodnie z art. 17 § 1 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w sytuacji wystąpienia okoliczności, gdy „ustawa stanowi, że sprawca nie podlega karze”, nie wszczyna się bowiem postępowania karnego, a wszczęte umarza.

Zapewnienie przez u.p.p. bezkarności sprawcy („sprawca nie podlega karze”) w tej sytuacji nie niweczy samego faktu popełnienia czynu zabronionego. Nie jest to zatem okoliczność wyłączająca bezprawność czynu (kontratyp), ani też okoliczność wyłączająca winę. Uchylenie karalności następuje z mocy samego prawa. Jest ono po spełnieniu określonych warunków przez przedsiębiorcę obligatoryjne i niezależne od uznania czy zgody właściwego organu procesowego.

Należy w tym miejscu zwrócić uwagę na dysonans w skutkach prawnokarnych dla przedsiębiorcy, w sytuacji gdy na tego sprawcę zostanie nałożony przez organ postępowania mandat karny z naruszeniem przepisów dotyczących „prawa do popełnienia błędu”. Należałoby wstępnie oczekiwać, że końcowa reakcja prawnokarna sądu będzie identyczna jak w przypadku prawidłowego zastosowania analizowanej instytucji przez organ, wszak jest to błąd obciążający organ postępowania nie zaś przedsiębiorcę. Tak jednak nie jest. Zgodnie bowiem z art. 21a ust. 9 u.p.p. jeżeli właściwy organ nakłada na przedsiębiorcę grzywnę w drodze mandatu karnego z naruszeniem przepisów art. 21a u.p.p., zaś przedsiębiorca odmawia przyjęcia mandatu karnego i niezwłocznie usunie stwierdzone naruszenia przepisów prawa oraz skutki tych naruszeń, jeżeli skutki takie wystąpiły, sąd obligatoryjnie odstępuje od wymierzenia kary. Należy również zauważyć, że zgodnie z art. 627 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. na zasądzenie kosztów sądowych od sprawcy nie ma wpływu odstąpienie od wymierzenia kary przez sąd. Tym samym sąd może, mimo odstąpienia od wymierzenia kary grzywny, zasądzić od oskarżonego o wykroczenie skarbowe koszty sądowe na rzecz Skarbu Państwa, co stanowiłoby swoiste kuriozum, lecz w świetle obowiązujących przepisów jest dopuszczalne.

Odmienne prawnokarne skutki dla sprawcy w tym przypadku należy ocenić jako niekonsekwencję ze strony ustawodawcy, albowiem instytucja odstąpienia przez sąd od wymierzenia kary jest postacią skazania pociągającą wszystkie negatywne skutki, w tym piętno skazania<sup>19</sup>. Rację ma Michał Kurzyński, wskazując, że instytucji odstąpienia od wymierzenia kary sprawcy nie można traktować jako umożliwienia sprawcy zakończenia postępowania z całkowitym brakiem odpowiedzialności. Można nawet zauważyć, że w prze-

<sup>19</sup> I. Sepiolo-Jankowska, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2017, s. 103.



ciwieństwie do pozostałych instytucji zaniechania ukarania sprawcy jest to instytucja najbardziej dotkliwa dla sprawcy, ponieważ w tym przypadku dochodzi do formalnego skazania wraz ze wszystkimi konsekwencjami<sup>20</sup>. W sytuacji gdy wobec przedsiębiorcy organ postępowania prawidłowo zastosowałby procedurę w ramach „prawa do popełnienia błędu”, konsekwencją byłoby niepodleganie karze (jako pełna klauzula niekaralności), czyli wystąpiłaby negatywna przesłanka procesowa z art. 17 § 1 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Ta materialna przesłanka procesowa powoduje, jak wskazano wcześniej, niezależnie od etapu postępowania karnego, umorzenie toczącego się procesu<sup>21</sup>. Z kolei w sytuacji gdy to organ dopuścił się błędu i nie zastosował tejże procedury, czyli nałożył na przedsiębiorcę mandat karny, sprawca finalnie nie może liczyć na klauzulę niekaralności, albowiem sąd „jedynie” odstępuje od wymierzenia kary grzywny.

*De lege ferenda* wydaje się zatem, że prawnokarne skutki (a właściwie ich brak) dla przedsiębiorcy w tej materii powinny być zrównane, tj. w obu przypadkach sprawca nie powinien podlegać karze. Sądowa weryfikacja prawidłowości zastosowania tej instytucji powinna umożliwiać umorzenie postępowania. Innymi słowy sąd powinien móc zgodnie z art. 424 § 1 k.p.k. umorzyć postępowanie karne, albowiem „sprawca nie podlega karze”, czyli zaistniała negatywna przesłanka procesowa. W tym kierunku należy oczekiwać inicjatywy legislacyjnej ustawodawcy.

### **Wyłączenia stosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu”**

Instytucja „prawa do popełnienia błędu” podlega wyłączeniom określonym w art. 21a ust. 7–8 u.p.p.. Przepisów art. 21a ust. 1 pkt 1, ust. 2, ust. 3 pkt 2 oraz ust. 6 u.p.p. nie stosuje się, jeżeli kara grzywny w drodze mandatu karnego nakładana jest w wyniku przeprowadzenia kontroli drogowej. Zdaniem ustawodawcy specyfika procedury przeprowadzenia kontroli drogowej, polegająca przede wszystkim na braku możliwości wcześniejszego uzyskania przez organ szczegółowych informacji dotyczących kontrolowanego (a zatem ustalenia, czy ma on prawo do skorzystania z „prawa do popełnienia błędu”) oraz niemożności weryfikacji jego statusu w trakcie jej trwania, w połączeniu z faktem, że kara grzywny w drodze mandatu karnego powinna być nałożona tuż po zakończeniu czynności kontrolnych, decydują o zasadności wprowadzenia tego wyjątku<sup>22</sup>. Na gruncie prawa karnego skarbowego przesłanka ta nie znajdzie zastosowania z uwagi na specyfikę wykroczeń skarbowych, których ogólnym przedmiotem ochrony jest interes finansowy Skarbu Państwa.

<sup>20</sup> M. Kurzyński, op. cit., s. 132.

<sup>21</sup> M. Kurowski, [w:] D. Świecki (red.), *Kodeks postępowania karnego. Komentarz aktualizowany*, t. 1, 2023, Lex, art. 17, teza nr 23.

<sup>22</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy..., s. 52.

Ponadto przepisów art. 21a ust. 1–3, 5 oraz 6 u.p.p. nie stosuje się, jeżeli: 1) naruszenie dotyczy przepisów prawa, które zostały naruszone przez przedsiębiorcę w przeszłości, lub 2) naruszenie przepisów prawa jest rażące, lub 3) nie jest możliwe usunięcie naruszeń przepisów prawa lub gdy wywołały one nieodwracalne skutki, lub 4) konieczność nałożenia grzywny w drodze mandatu karnego albo nałożenia lub wymierzenia administracyjnej kary pieniężnej wynika z ratyfikowanej umowy międzynarodowej albo bezpośrednio stosowanych przepisów prawa Unii Europejskiej, lub 5) naruszenie przepisów prawa polega na wykonywaniu działalności gospodarczej pomimo braku uzyskania wymaganych prawem koncesji, zezwolenia lub wpisu do rejestru działalności regulowanej lub na działaniu bez uzyskania wcześniejszej zgody, zezwolenia lub pozwolenia właściwego organu na to działanie, jeżeli przepisy przewidują obowiązek ich uzyskania, lub na działaniu niezgodnym z taką zgodą, zezwoleniem lub pozwoleniem, lub 6) przepisy odrębne przewidują nałożenie grzywny w drodze mandatu karnego albo nałożenie lub wymierzenie administracyjnej kary pieniężnej za niewykonanie zaleceń pokontrolnych.

Analizując ww. wyłączenia stosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu” – jedynie w kontekście odpowiedzialności karnoskarbowej – należy dojść do wniosku, że przesłanka negatywna umiejscowiona w art. 21a ust. 8 pkt 2 u.p.p. („naruszenie przepisów prawa jest rażące”) jest w tym zestawieniu zbyt wąska. Nie można tracić z pola widzenia, że postępowanie mandatowe doznaje swoistych ograniczeń w jego stosowaniu przez organ. Zgodnie z art. 137 § 1 k.k.s. w postępowaniu mandatowym, jeżeli kodeks nie stanowi inaczej, karę grzywny w drodze mandatu karnego nałożyć można jedynie, gdy osoba sprawcy i okoliczności popełnienia wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości, a nie zachodzi potrzeba wymierzenia kary surowszej niż przekraczająca pięciokrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia (art. 48 § 2 k.k.s.). Potrzebę wymierzenia surowszej kary należy odnosić m.in. do wysokiego stopnia społecznej szkodliwości wykroczenia skarbowego przez przedsiębiorcę. W art. 53 § 7 k.k.s. wskazano następujące kwantyfikatory, które bierze się pod uwagę przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego, tj.: rodzaj i charakter zagrożonego lub naruszonego dobra, wagę naruszonego przez sprawcę obowiązku finansowego, wysokość uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej, sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego, jak również postać zamiaru, motywację sprawcy, rodzaj naruszonej reguły ostrożności i stopień jej naruszenia. Innymi słowy, wysoki stopień społecznej szkodliwości z reguły wyłącza możliwość zastosowania przez organ postępowania mandatowego, a tym samym i możliwość stosowania instytucji „prawa do popełnienia błędu”.

## Wnioski

Instytucję „prawa do popełnienia błędu” przez przedsiębiorcę, umiejscowioną w art. 21a u.p.p., należy zaliczyć do instytucji zaniechania ukarania sprawcy (degresji karania). Owa instytucja, w większości możliwych do zastosowania przejawów, spełnia swoją podstawową rolę w zakresie kształtowania prawnie wymaganych postaw oraz pełnienia funkcji kompensacyjnej. Na gruncie prawa karnego skarbowego jest nią wypełnienie uszczerbku (z reguły uszczuplenia należności publicznoprawnej), który powstał na skutek popełnienia czynu zabronionego przez początkującego przedsiębiorcę. Z drugiej strony sama świadomość istnienia oraz możliwości skorzystania przez przedsiębiorców z „prawa do popełnienia błędu” zwiększa komfort prowadzenia przez nich działalności gospodarczej.

Konstrukcja normatywna „prawa do popełnienia błędu” wydaje się być co do zasady przemyślana, a analiza art. 21a u.p.p. pozwala twierdzić, że uregulowana jest prawidłowo, szczególnie jeśli weźmie się pod uwagę, iż jej zadaniem jest jednoczesna regulacja na gruncie prawa administracyjnego, prawa wykroczeń i prawa karnego skarbowego. Co istotne, wydaje się, że katalog wyłączeń nie godzi w istotę uprawnienia i nie czyni go pozornym.

Przy ocenie skuteczności w zwalczaniu wykroczeń skarbowych można zatem stwierdzić, że instytucja może pełnić tę rolę w sposób zadowalający. Zwiększa efektywność walki ze zjawiskiem nagminności wykroczeń skarbowych i minimalizuje straty w dochodach państwa z tytułu działalności początkujących przedsiębiorców.

Nie zmienia to jednak faktu, że przedmiotowa instytucja wymaga dopracowania w przepisach normatywnych, co zostało przedstawione w poszczególnych punktach niniejszego opracowania, szczególnie w zakresie odmiennych prawokarnych skutków dla przedsiębiorców w sytuacji nieprawidłowego stosowania przepisów przez organ postępowania. *De lege ferenda* zmiany legislacyjne w tej materii bez wątpienia pozwoliłyby na lepsze wykorzystanie tej instytucji przez uprawnione organy.

## Wykaz literatury

- Etel M., *Prawo do popełnienia błędu według przepisów ustawy Prawo przedsiębiorców*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2021, nr 10.
- Kurzyński M., *Karalność w prawie karnym skarbowym. Wybrane zagadnienia regresji karania*, Wyd. UWM, Olsztyn 2016.
- Sepiolo-Jankowska I., *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, C.H. Beck, Warszawa 2017.
- Świecki D. (red.), *Kodeks postępowania karnego. Komentarz aktualizowany*, t. 1, 2023, Lex.
- Wierzbowski M. (red.), *Konstytucja biznesu. Komentarz*, 2019, Lex.
- Wilc L., Zagrodnik J., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, 2021, Legalis.

## Summary

### **“Right to make a mistake” according to art. 21a of the Law on Entrepreneurs as an institution of refraining from punishing the perpetrator in fiscal penal law**

**Keywords:** criminal fiscal law, entrepreneur, penalty degression, fiscal misdemeanour, no criminal record clause.

The article presents the conditions for applying the provision of art. 21a of the Act – Entrepreneurs’ Law, which is the legal basis for the institution of the “right to make a mistake” by the entrepreneur in the event of violations of the law, which would result in the imposition of a fine or an administrative fine. It is an institution that has not existed in the Polish legal system and has been in force since January 1, 2020. The adopted solutions are beneficial for entrepreneurs. The mere awareness of the existence and the possibility of exercising the “right to make a mistake” increases the comfort of running a business. The aim of the article is a dogmatic and legal analysis of the indicated institution from the penal fiscal perspective through the prism of positive and negative premises for its application, as well as the criminal law consequences for a novice entrepreneur as the perpetrator of a fiscal offence.