

STRESZCZENIE ROZPRAWY DOKTORSKIEJ

BŁĄD CO DO PRAWA W PRAWIE KARNYM SKARBOWYM A WSPÓLMIERNOŚĆ OCHRONY OBYWATELSKIEJ W KONTEKŚCIE JAKOŚCI PRAWA PODATKOWEGO

Autor: mgr Paweł Świder

Promotor: dr hab. Wojciech Zalewski, prof. UG

Promotor pomocniczy: dr hab. Przemysław Panfil, prof. UG

Dysertacja doktorska pod tytułem *Błąd co do prawa w prawie karnym skarbowym a współmierność ochrony obywatelskiej w kontekście jakości prawa podatkowego* dotyczy problemu zbiegu prawa karnego skarbowego z prawem podatkowym w zakresie odnoszącym się do odpowiedzialności prawnej obywatela grożącej mu za naruszenie prawa podatkowego. Błąd co do prawa w prawie karnym skarbowym jest instytucją, której założeniem jest umożliwienie uniknięcia odpowiedzialności karnej w sytuacji usprawiedliwionej nieświadomości karalności czynu. Karalność ta jest związana z naruszeniem prawa podatkowego. W związku z tym niewątpliwie jakość prawa podatkowego ma istotne znaczenie dla tej odpowiedzialności. Praca podejmuje próbę zbadania funkcjonowania instytucji błędu co do prawa w prawie karnym skarbowym w praktyce i ustalenia, czy zakres ten jest wystarczający dla odpowiedniej ochrony obywateli w kontekście jakości obowiązującego prawa podatkowego.

Temat pracy dotyczy niezgłębionej problematyki w dotychczasowych opracowaniach na temat instytucji błędu co do prawa w kodeksie karnym skarbowym. Niniejsza praca podejmuje temat wpływu jakości prawa podatkowego na możliwość uchylenia się od odpowiedzialności karnoskarbowej, zarówno w części teoretycznej, jak i praktycznej.

Celem pracy jest próba odnalezienia modelu prawnego, który będzie dążył do zapewnienia obywatelom adekwatnej (współmiernej) do jakości prawa podatkowego ochrony przed odpowiedzialnością podatkową i karnoskarbową wobec czynów nieobjętych świadomością niezgodności z prawem. Innymi słowy chodzi o znalezienie takiego instrumentu prawnego, który będzie chronił obywateli w sposób odpowiedni do jakości stanowionego prawa podatkowego. Praca zawiera tezę główną: jakość prawa podatkowego jest niska i jest ono powszechnie niezrozumiałe, a mimo to podatnik na tej podstawie nie może uchylić się od odpowiedzialności karnoskarbowej za czyny, które nie były objęte jego świadomością

karalności. Do udowodnienia powyższej tezy niezbędne jest przedstawienie następujących hipotez badawczych:

- 1) błąd jest naturalną postawą ludzką determinowaną czynnikami wewnętrznymi i zewnętrznymi,
- 2) jakość prawa podatkowego jest niska i jest ono powszechnie niezrozumiałe,
- 3) podatnik nie może uchylić się od odpowiedzialności karnoskarbowej za czyny, które nie były objęte jego świadomością karalności na podstawie niskiej jakości prawa podatkowego,
- 4) błąd co do karalności nie stanowi adekwatnej ochrony praw obywatelskich wobec jakości obowiązującego prawa podatkowego.

Praca zawiera rozważania teoretyczne, rys historyczny oraz pewną próbę porównawczą na tle międzynarodowego prawa karnego i orzecznictwa europejskiego. W rozprawie znajdują się także rozważania interdyscyplinarne, co jest niezbędne do poznania podstaw błędu co do karalności oraz nieznanomości prawa podatkowego w szerszym kontekście, czyli błędzenia, jako zjawiska typowego dla człowieka i zasadności jego usprawiedliwiania. Zastosowana w niniejszej rozprawie metodologia badawcza opiera się na metodzie formalno-dogmatycznej, teoretycznoprawnej, historycznoprawnej oraz socjologicznej, a także na elementach metody komparatystycznej.

Dysertacja została podzielona na VII rozdziałów oraz zakończenie. W rozdziale I omówiłem zjawisko błędu jako zachowania człowieka z perspektywy języka, w tym języka prawnego. Rozdział II stanowi omówienie instytucji błędu co do prawa według cech i zakresu prawa prywatnego (prawa cywilnego, prawa handlowego) oraz prawa publicznego (prawa administracyjnego, prawa podatkowego). Rozdział III poświęcony został rysowi historycznemu błędu co do prawa w polskim prawodawstwie karnym poczynając od najstarszych źródeł prawa i przyjmowanych (lub nie) modeli usprawiedliwiania zachowania sprawcy w kontekście braku świadomości obowiązujących norm o charakterze karnym.

Rozdział IV ma charakter dogmatycznej analizy błędu co do prawa w jego obecnie obowiązującym zakresie w perspektywie prawnokarnej, zarówno w odniesieniu do kodeksu karnego i jego modelu błędu co do bezprawności, jak i kodeksu karnego skarbowego w jego modelu błędu co do karalności.

Rozdział V poświęcony został prawu podatkowemu oraz rzeczywistości prawodawczej, pod którym to pojęciem szeroko kryje się proces legislacyjny w wielu jego wymiarach. Rozdział

ten koncentruje się na jakości stanowionego prawa i procesu legislacyjnego. Rozdział ten przedstawia model wynikający z norm konstytucyjnych i ustaw powszechnych kształtujący proces rzetelnej legislacji oraz rzeczywisty stan legislacji w Polsce.

W kolejnym rozdziale zwróciłem szczególną uwagę na odpowiedzialność karnoskarbową w świetle obowiązywania prawa podatkowego. W rozdziale VI znajduje się analiza szczególnych zagadnień odpowiedzialności karnej odnoszących się z jednej strony do wymogów konstytucyjnych i systemowych nakładających na prawodawcę konkretne obowiązki przy jednoczesnym nałożeniu obowiązku przestrzegania przepisów prawa przez obywateli. Styk tych obowiązków jest szczególnie interesujący w kontekście tego, czy wywiązywanie się (lub nie) przez prawodawcę z jego obowiązków może wpływać na wywiązywanie się (lub nie) przez obywatela z jego obowiązków.

Rozdział VII zawiera część empiryczną, która została podzielona na dwie części. Każda z części badań została przeprowadzona oddzielnie, w formie anonimowych ankiet zawierających pytania o charakterze zamkniętym oraz otwartym. Pierwsze badania zostały przeprowadzone wśród różnych grup zawodowych, które w praktyce spotykają się z instytucją błędu co do karalności oraz nieświadomości co do zakresu prawa podatkowego. Przyjęta metodologia oraz próba badawcza miały za cel zobrazować błąd co do prawa w jego praktycznym wymiarze na obszarze apelacji gdańskiej, jakości prawa podatkowego, wątpliwości co do prawa podatkowego oraz oceny modelu błędu co do karalności w kodeksie karnym skarbowym. Druga część badań opierała się na otwartej grupie ankietowanych. Pole badawcze w tej części koncentrowało się na jakości prawa podatkowego, powszechnego rozumienia prawa podatkowego czy orientacji co do obowiązywania błędu co do karalności. Badaniami objęty został wpływ prawa podatkowego na postawy podatników oraz ich odpowiedzialność podatkową i karnoskarbową oraz ocenę czy ochrona podatników w kontekście jakości prawa podatkowego jest wystarczająca.

Przeprowadzone badania zwieńczone zostały analizą wyników oraz wnioskami związanymi z tezą główną oraz hipotezami badawczymi. Instytucja błędu co do karalności nie jest instytucją, która w sposób wymierny zapewnia ochronę obywatelską przed odpowiedzialnością prawną w związku z niskiej jakości prawem podatkowym. Część empiryczna wraz z częścią teoretyczną pracy pozwoliły na pozytywne zweryfikowanie tezy głównej oraz hipotez badawczych oraz dokonanie podsumowania na tle tematyki pracy i problemów badawczych. W ostatniej części praca zawiera postulaty, jakie mogłyby poprawić współmierność ochrony obywatelskiej w kontekście jakości prawa podatkowego. Wysuwane postulaty mają odnosić się zarówno do

działań legislacyjnych, jak i działań kładących nacisk na przemodelowanie podejścia państwa do edukacji prawnej i konstruowania systemowych rozwiązań realnie wspierających obywateli w rozwiązywaniu istotnych dla nich kwestii o charakterze prawnopodatkowym i karnoskarbowym.

Słowa kluczowe: prawo karne skarbowe, błąd co do prawa, błąd co do karalności, prawo podatkowe, jakość prawa podatkowego, proces legislacyjny prawa podatkowego, ochrona obywatelska.