

Część I. Problematyka karania za przestępstwa skarbowe

Rozdział I. System kar i środków karnych w Kodeksie karnym skarbowym

Violetta Konarska-Wrzosek

§ 1. Kodyfikacja karna skarbowa – jej krótka charakterystyka i specyfika

Kodeks karny skarbowy, uchwalony 10.9.1999 r., z mocą obowiązującą od 17.10.1999 r. normuje kompleksowo zagadnienia materialnoprawne, procesowe i wykonawcze związane z ponoszeniem odpowiedzialności karnej za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Ten specyficzny przedmiot regulacji w postaci przestępstw i wykroczeń godzących w ustanowiony porządek finansowo-prawny i interesy finansowe oraz dochody Skarbu Państwa (a obecnie także w dochody i budżety samorządu terytorialnego czy UE) był powodem wyodrębnienia prawa karnego skarbowego jako wyspecjalizowanej dziedziny prawa karnego, która ma ograniczony przedmiotowo zakres zastosowania.

Należy jednak zaznaczyć, że prawo karne skarbowe jest w swojej istocie typowym prawem karnym, podobnie jak prawo karne powszechne czy prawo karne wojskowe, gdyż normuje kwestię ponoszenia odpowiedzialności przez sprawców będących osobami fizycznymi. Ich odpowiedzialność opiera się na indywidualnej winie i tożsamych zasadach, reakcją na przypisany czyn zabroniony są kary kryminalne i inne środki penalne o charakterze dolegliwości osobistej, którymi operują pozostałe działy prawa karnego. Poza specyficznym przedmiotem ochrony/zamachu prawo karne skarbowe różni się tylko kilkoma instytucjami nieznanymi prawu karnemu powszechnemu, takimi jak: czynny żal karny skarbowy (art. 16 i 16a KKS), dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 17–18 KKS), odpowiedzialność posiłkowa osób trzecich za niewyegzekwowaną grzywnę orzeczoną za przestępstwo skarbowe

(art. 24–25 KKS), instytucja interwencji co do przedmiotów zagrożonych przeпадkiem (art. 53 § 41 oraz art. 126–128 KKS) oraz swoista filozofia karania oferująca złagodzenie ostrza represji karnej w razie dobrowolnego wyrównania uszczuplonej należności publicznoprawnej. Cechą współczesnego prawa karnego skarbowego jest także kognicja sądów w sprawach o wszystkie przestępstwa skarbowe i wszystkie wykroczenia skarbowe (zob. art. 115 KKS) – z pewnym marginesem możliwości karania za wykroczenia skarbowe w trybie mandatowym (por. art. 137–139 KKS). Z wymienionych powyżej względów określanie prawa karnego skarbowego mianem prawa karnoskarbowego jest niewłaściwe. Nazwa ta sugeruje, jakoby reakcją na przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe były tylko sankcje finansowe, odmienne od kar kryminalnych i innych środków reakcji prawnokarnej właściwych innym działom prawa karnego, np. prawu karnemu powszechnemu, do którego mają zastosowanie unormowania KK. A tak przecież nie jest. Odpowiedzialność karna skarbową nie ma charakteru jakiejś odpowiedzialności hybrydowej. Jest ona klasyczną odpowiedzialnością karną, zupełnie niezależną od odpowiedzialności finansowej (por. art. 15 § 1 KKS), którą za popełniony czyn zabroniony ponosi sam sprawca lub inny podmiot zobowiązany do uiszczania uszczuplonej należności publicznoprawnej. Odpowiedzialność karna skarbową jest odpowiedzialnością dodatkową, ponoszoną obok odpowiedzialności finansowej (jeśli sprawca swoim czynem zabronionym wyrządził finansową szkodę). Dodany do nazwy działu prawa karnego przymiotnik „skarbowe”, a do nazwy KKS przymiotnik „skarbowy” dookreśla tylko przedmiot regulacji, który jest specyficzny, ograniczony do czynów zabronionych godzących w dobra prawne odnawialne, jakimi są zasoby finansowe i interesy finansowe Skarbu Państwa, JST lub UE.

Prawo karne skarbowe, którego źródłem jest KKS, przewiduje co do zasady taki sam system kar i innych środków karnych, jakie obowiązują w pozostałych działach prawa karnego, jednak nieco inaczej je systematyzując i wzbogacając o środki właściwe tylko prawu karnemu skarbowemu, o długiej tradycji stosowania, jak np. dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (zwane wcześniej dobrowolnym poddaniem się karze – instytucji przeniesionej z ustawodawstw państw zaborczych już do pierwszej polskiej ustawy z 2.8.1926 r. karnej skarbowej¹, a następnie do wszystkich następnych ustaw lub dekrétów karnych skarbowych²).

¹ Dz.U. Nr 105, poz. 609.

KKS osobno statuuje obszerny katalog środków reakcji prawnokarnej na przestępstwa skarbowe i oddzielnie – dużo skromniejszy katalog środków możliwych do orzekania wobec sprawców wykroczeń skarbowych.

§ 2. Katalog kar grożących za przestępstwa skarbowe

W artykule 22 KKS określającym środki reakcji na przestępstwa skarbowe są wymienione w sposób wyczerpujący (zupełny) wszystkie grupy środków możliwych do zastosowania wobec ich sprawców. W paragrafie 1 wymieniono kary, w postaci: kary grzywny w stawkach dziennych, kary ograniczenia wolności i kary pozbawienia wolności – a więc klasyczne kary kryminalne, tożsame w swojej treści z karami przewidzianymi w KK dla sprawców przestępstw powszechnych. To, co różni system kar przewidziany w KKS, to wyższa górna granica liczby stawek dziennych grzywny, która maksymalnie wynosi 720 stawek, natomiast liczba minimalna, tak jak w KK, wynosi 10 stawek (pod warunkiem, że ustawa nie stanowi inaczej – zob. art. 22 § 1 pkt 1 oraz art. 23 § 1 KKS). Inaczej też jest określona wartość jednej stawki dziennej. W KK jest to wartość określona kwotowo, której minimum wynosi 10 zł, a maksimum – 2 000 zł (zob. art. 33 § 3 KK), a w KKS przyjęto parametryczny system jej określania, odnoszony do minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w czasie popełnienia przestępstwa³, wyrażany w sposób ułamkowo-iloczynowy⁴. W myśl art. 23 § 3 KKS stawka dzienna nie może być niższa od 1/30 części minimalnego wynagrodzenia ani też przekraczać jej czterystukrotności. To oznacza, że grzywny wymierzane za przestępstwa skarbowe mogą być wyższe zarówno pod względem ich liczby (bo do 720 stawek, a przy nadzwyczajnym obostrzeniu kary nawet w liczbie do 1080 stawek dziennych – zob. art. 28 § 2 KKS), jak i co do wartości pieniężnej jednej stawki, która dla przestępstw skarbowych popełnionych w pierwszym półroczu 2023 r.⁵ może wynosić maksymalnie aż 46 532 zł, co przy orzeczeniu 720 stawek dziennych oznacza grzywnę w wysokości 33 503 040 zł, a więc ponad 31-krotnie wyższą od wysokości grzywny,

² Zob. Z. Siwik, Systematyczny komentarz, s. 2–7, oraz V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, Prawo i postępowanie karne skarbowe, s. 31–33.

³ Tak też SN m.in. w wyr. z 12.3.2019 r., V KK 93/18, Legalis.

⁴ V. Konarska-Wrzosek, Kodeks karny a kodeks karny skarbowy, s. 177.

⁵ Wysokość minimalnego wynagrodzenia w pierwszym półroczu 2023 r. wynosi 3490 zł, zob. rozp. RM z 13.9.2022 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2023 r. (Dz.U. z 2022 r. poz. 1952).

która może być orzeczona za przestępstwo powszechne, gdyż ta co do zasady nie może przekraczać 1 080 000 zł.

Kara ograniczenia wolności grożąca za przestępstwa skarbowe została co do swojej treści i rozpiętości czasowej w całości recypowana z KK na grunt KKS przez przepis art. 26 § 4 KKS. Jej ustawowy wymiar wynosi minimum miesiąc, a maksymalnie 2 lata, przy czym jest wymierzana w miesiącach i latach (zob. recypowany art. 34 § 1 KK). Zasadniczą treścią kary ograniczenia wolności jest (oprócz obowiązków stałych z art. 34 § 2 KK) obowiązek wykonywania nieodpłatnej, kontrolowanej pracy na cele społeczne w wymiarze od 20 do 40 godz. w stosunku miesięcznym (zob. recypowany art. 34 § 1a pkt 1 i art. 35 § 1 KK) lub potrącenie na cel społeczny wskazany przez sąd od 10% do 25% uzyskiwanego miesięcznego wynagrodzenia za pracę (ten wariant może być zastosowany tylko wobec osoby zatrudnionej u innego, niż on sam, pracodawcy⁶) albo orzeczenie tych obu dolegliwości łącznie (por. art. 34 § 1b KK). Orzeczenie kary ograniczenia wolności za przestępstwo skarbowe może być wzmocnione przez dodanie obowiązków wymienionych w art. 72 § 1 pkt 2–7a KK, przy czym trzeba zaznaczyć, że nie wszystkie z nich będą odpowiednie dla sprawców przestępstw skarbowych. Bez wątpienia nie będzie można wzmocnić dolegliwości wynikającej z orzeczenia kary ograniczenia wolności świadczeniem pieniężnym, gdyż prawo karne skarbowe nie zna takiego środka karnego. Sąd natomiast będzie musiał, wymierzając karę ograniczenia wolności za przestępstwo skarbowe, w związku z którym nastąpiło uszczuplenie należności publicznonprawnej i gdy tej wymagalnej należności nie uiszczono, określić obowiązek jej uiszczenia w całości w wyznaczonym terminie (zob. art. 26 § 2 KKS).

Karą najsurowszą przewidzianą za przestępstwa skarbowe jest terminowa kara pozbawienia wolności, której ustawowe minimum wynosi 5 dni, a maksimum 5 lat. Wymierza się ją w dniach, miesiącach i latach (art. 22 § 1 pkt 3 i art. 27 § 1 KKS). Prawo karne skarbowe nie zna kary jednostkowej 25 lat pozbawienia wolności ani kary dożywotniego pozbawienia wolności. Maksymalny dopuszczalny wymiar kary pozbawienia wolności za przestępstwo skarbowe może wynosić 10 lat, w przypadku gdy sprawca zasłużył na nadzwyczajnie obostrzony wymiar tego rodzaju kary, albo 15 lat w przypadku realnego zbiegu przestępstw skarbowych i konieczności wymierzenia kary łącznej (por. art. 28 § 2 KKS i art. 39 § 1 KKS). Dla sprawców przestępstw skarbowych będących żołnierzami pełniącymi czynną służbę wojskową w przepisie art. 27 § 2 KKS przewidziano możliwość orzekania kary aresztu wojskowego w wy-

⁶ Por. J. Lachowski, A. Marek, *Prawo karne*, s. 212.

miarze od 5 dni do 2 lat, którą również wymierza się w dniach, miesiącach i latach.

Kolejność wyszczególnienia poszczególnych rodzajów kar przewidzianych za przestępstwa skarbowe w art. 22 § 1 KKS wyraźnie podkreśla priorytetowe znaczenie kary grzywny⁷. Tę główną rolę przypisaną karze grzywny określonej w stawkach dziennych w zwalczaniu przestępstw skarbowych potwierdza jej obecność w każdej sankcji przepisów szczególnych statuujących odpowiedzialność za poszczególne przestępstwa skarbowe. Grzywna w stawkach dziennych grozi albo jako jedyny rodzaj kary za dany typ przestępstwa skarbowego albo za jego uprzywilejowaną odmianę albo jako kara do alternatywnego wyboru lub kumulatywnego orzekania z karą pozbawienia wolności, względnie z karą ograniczenia wolności, przewidzianą w sankcji alternatywno-kumulatywnej.

Kumulatywne orzekanie kary grzywny i kary ograniczenia wolności jest osobliwością w obszarze prawa karnego, przewidzianą co do zasady tylko w KKS, choć należy zaznaczyć, że sporadycznie zdarza się, że pozwalają na to też sankcje alternatywno-kumulatywne przewidziane za pojedyncze przestępstwa powszechne pozakodeksowe.

Rola kary ograniczenia wolności w zwalczaniu przestępstw skarbowych jest znacznie mniejsza niż zaplanowana dla kary grzywny. Nie jest to jednak rola marginalna, jak mogłoby się wydawać, analizując zagrożenia karne przewidziane w sankcjach przepisów szczególnych KKS. Kara ograniczenia wolności, co prawda, występuje tylko w jednej sankcji w art. 110 KKS, gdzie spenalizowano nielegalną sprzedaż losów lub innych dowodów udziału w grze hazardowej do alternatywnego albo kumulatywnego zastosowania z grzywną do 360 stawek dziennych, jednak jest ona ponadto przewidziana do szerokiego stosowania jako kara zamienna w stosunku do grożącej za poszczególne typy przestępstw – kary pozbawienia wolności⁸. W myśl postanowień art. 26 § 1 KKS, jeżeli przestępstwo skarbowe jest zagrożone karą pozbawienia wolności, to sąd może zamiast niej orzec karę ograniczenia wolności, w szczególności jeśli orzeka równocześnie środek karny wymieniony w art. 22 § 2 pkt 2–6 KKS, co nie stoi na przeszkodzie wymierzeniu także kary grzywny grożącej za to przestępstwo obok kary pozbawienia wolności. Należy podkreślić, że taka zamiana grożącej sprawcy przestępstwa skarbowego kary pozbawienia wolności na karę ograniczenia wolności jest możliwa na gruncie zwykłego, sądowego wymiaru kary w ramach swobodnego uznania sądu. Kodeks nie wymaga spełnienia żąd-

⁷ Zob. Uzasadnienie rządowego projektu Kodeksu karnego skarbowego, s. 166.

⁸ V. Konarska-Wrzošek, w: Zgoliński, Komentarz KKS, 2021, s. 202.

nych szczególnych przesłanek. Wyłącza jedynie możliwość korzystania z instytucji wolnościowej kary zamiennej wobec sprawców przestępstw skarbowych, względem których KKS przewiduje obligatoryjne stosowanie instytucji nadzwyczajnego obostrzenia kary (por. art. 26 § 3 KKS). Dla zastosowania zamiennej kary ograniczenia wolności KKS nie wymaga też równoczesnego stosowania któregoś z wymienionych w art. 26 § 1 KKS środków karnych. Możliwe jest natomiast wzmocnienie orzekanej kary ograniczenia wolności kumulatywnym orzeczeniem obok niej kary grzywny. Obligatoryjne jest natomiast określenie przez sąd obowiązku uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej w wyznaczonym terminie, jeśli w związku z przypisanym przestępstwem skarbowym nastąpiło jej uszczuplenie i do czasu wyrokowania nie uiszczono tej należności (por. art. 26 § 2 KKS). Niezrealizowanie tego obowiązku – istotnego z punktu widzenia funkcji egzekucyjnej orzeczeń wydawanych w sprawach karnych skarbowych – jest równoznaczne z uchylaniem się od odbywania kary ograniczenia wolności (por. art. 188 KKS) ze wszystkimi tego konsekwencjami w postaci zarządzenia wykonania zastępczej kary pozbawienia wolności (por. art. 65 § 1 KKW w zw. z art. 178 § 1 KKS).

Kara ograniczenia wolności pełni w prawie karnym skarbowym także istotną funkcję przy nadzwyczajnych wymiarach kary⁹. W myśl postanowień art. 36 § 1 pkt 1 KKS wymiar kary ograniczenia wolności jest jednym ze sposobów nadzwyczajnego złagodzenia kary, w przypadkach gdy przestępstwo skarbowe jest zagrożone karą pozbawienia wolności. Natomiast – zgodnie z postanowieniem art. 38 § 1 pkt 1 i 2 KKS – kara ograniczenia wolności może być orzekana w ramach instytucji nadzwyczajnego obostrzenia kary za przestępstwa skarbowe zagrożone tylko karą grzywny. Przy stosowaniu nadzwyczajnie obostrzonego wymiaru kary, obok kary ograniczenia wolności, można także (tj. fakultatywnie) orzekać karę grzywny grożącą za przypisane przestępstwo skarbowe¹⁰.

Kara pozbawienia wolności, choć przewidziana za wiele typów przestępstw skarbowych z grupy podatkowych i z grupy celnych oraz dużo rzadziej za przestępstwa dewizowe czy hazardowe, pełni w obszarze prawa karnego skarbowego przede wszystkim funkcję ogólnoprewencyjną przez umieszczenie jej w sankcjach. W zakresie orzekania została bowiem przewidziana do dość wyjątkowego stosowania jako *ultima ratio*. Wynika to ze specyficznego

⁹ L. Wilk, J. Zagrodnik, Prawo karne skarbowe, s. 127–128.

¹⁰ Tak też G. Łabuda, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, Kodeks karny skarbowy, s. 480. Odmienne zdaje się uważać L. Wilk, w: Wilk, Zagrodnik, Komentarz KKS, s. 181.

kształtu sankcji karnych, jakich używa ustawodawca na gruncie KKS. W przypadku przestępstw skarbowych operuje albo sankcjami prostymi, w których jedyną karą grożącą jest kara grzywny w stawkach dziennych albo sankcjami złożonymi w sposób alternatywno-kumulatywny, w których przewiduje co do zasady karę pozbawienia wolności (do roku, do lat 2, do lat 3, a maksymalnie do lat 5) zawsze do wyboru z karą grzywny w stawkach dziennych oraz trzecią możliwością w postaci łącznego orzeczenia obu tych rodzajów kar. Przy takim kształcie sankcji oraz recepcji na grunt prawa karnego skarbowego dyrektywy sądowego wymiaru kary określonej w art. 58 § 1 KK (w zw. z art. 20 § 2 KKS), sąd ma prawo wybrać i orzec grożącą karę pozbawienia wolności (zarówno jako karę jedyną, jak i łącznie z karą grzywny dniówkowej) tylko wtedy, gdy inna kara (a więc grzywna czy zamienna kara ograniczenia wolności) lub środek karny nie może spełnić celów kary¹¹. Poza tymi przypadkami, kara pozbawienia wolności została przewidziana do stosowania alternatywnie z karą ograniczenia wolności wobec sprawców zasługujących na nadzwyczajnie obniżonym wymiarze kary za przestępstwa skarbowe zagrożone tylko karą grzywny (por. art. 38 § 1 pkt 1 i 2 KKS). Podstawowy wymiar kary pozbawienia wolności grożącej za przestępstwa skarbowe znacznie różni się od ustawowego wymiaru tej kary grożącej za przestępstwa powszechne i wojskowe. Jej minimum wynosi 5 dni. Zaprojektowana została więc nie tylko jako kara do wyjątkowego stosowania wobec sprawców przestępstw skarbowych, ale ponadto jako rodzaj krótkiej, bardzo dotkliwej represji i swoistej terapii szokowej, gdy taka wydaje się konieczna ze względu na wysoki stopień społecznej szkodliwości popełnionego przestępstwa skarbowego lub ze względu na określone potrzeby szczególnie-prewencyjne karanego sprawcy. Wydaje się, że aktualne, maksymalne ustawowe wymiary kary pozbawienia wolności przewidziane dla sprawców przestępstw skarbowych są wystarczające i nie należy ich podnosić, gdyż te czyny godzą w porządek finansowo-prawny i finanse publiczne, czyli dobra o charakterze odnawialnym, w których uszczerbek można w pełni zrekompenzować, stosując inne środki reakcji prawnokarnej przewidziane w KKS.

¹¹ Por. V. Konarska-Wrzosek, w: Zgoliński, Komentarz KKS, 2021, s. 205.

§ 3. Katalog środków karnych groźących za przestępstwa skarbowe

Dla sprawców przestępstw skarbowych przewidziano dość bogaty katalog środków karnych. Siedem środków, spośród tych które zostały wyszczególnione w art. 22 § 2 w pkt 2–7 KKS, ma swoje odpowiedniki w KK. Są to: przepadek przedmiotów; ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów; przepadek korzyści majątkowej; ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej; zakaz prowadzenia określonej działalności gospodarczej, zakaz wykonywania określonego zawodu lub zajmowania określonego stanowiska; podanie wyroku do publicznej wiadomości; pozbawienie praw publicznych. KKS zasadnie nie podążył za zmianami wprowadzonymi do KK przeprowadzonymi ustawą z 20.2.2015 r.¹² i nie wyodrębnił przypadków i ściągnięcia ich równowartości pieniężnej w odrębną kategorię środków, pozostawiając je w grupie środków karnych, gdyż w dużej mierze wszystkie postaci orzekanych przypadków pełnią funkcję represyjną.

W katalogu środków karnych groźących za przestępstwa skarbowe w art. 22 § 2 pkt 1 KKS, podobnie jak w dużo skromniejszym katalogu środków karnych groźących za wykroczenia skarbowe ustanowionym w art. 47 § 2 pkt 1 KKS, wymieniono na pierwszej pozycji dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Jest to tradycyjna instytucja prawa karnego skarbowego o dużym znaczeniu praktycznym, jednak jej zaliczenie do grupy środków karnych jest powszechnie krytykowane. Krytyka dotycząca statusu tego swoistego środka reakcji prawnokarnej na drobniejsze przestępstwa skarbowe, które zostały zagrożone jedynie karą grzywny, i na wykroczenia skarbowe (por. art. 17 § 2 KKS) wynika z jego istoty i prawnokarnych konsekwencji jego zastosowania. Sprawca czynu karnego skarbowego, który skorzysta z instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, unika skazania, które jest warunkiem *sine qua non* ukarania jakkolwiek karą kryminalną lub środkiem karnym. Specyfika i atrakcyjność dobrowolnego poddania się odpowiedzialności i użycia sądowego zezwolenia na nie polega przede wszystkim na tym, że uiszczenie określonej kwoty tytułem kary grzywny za przestępstwo skarbowe nie stanowi przesłanki recydywy skarbowej określonej w art. 37 § 1 pkt 4 KKS,

¹² Chodzi o największą, jak dotąd, reformę prawa karnego powszechnego, przeprowadzoną ustawą z 20.2.2015 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 396), która weszła w życie 1.7.2015 r.

a prawomocny wyrok o zezwoleniu na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie podlega wpisowi do KRK (por. art. 18 KKS) – sprawca ma zatem status osoby niekaranej. *Lege artis* instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności powinna mieć zatem odrębny status, np. innego środka reakcji prawnokarnej na niektóre typy przestępstw skarbowych oraz na wszystkie typy wykroczeń skarbowych.

§ 4. Środki związane z poddaniem próbie sprawcy przestępstwa skarbowego

Poważne wątpliwości budzi także zaliczenie do grupy środków karnych wszystkich środków związanych z poddaniem sprawcy próbie możliwych do stosowania wobec sprawców przestępstw skarbowych, tj. warunkowego umorzenia postępowania karnego, warunkowego zawieszenia wykonania kary, jak też warunkowego zwolnienia (zob. art. 22 § 2 pkt 8 lit. a–c KKS). Zastrzeżenia odnośnie do zaliczenia warunkowego umorzenia postępowania karnego do grupy środków karnych są podobne do tych formułowanych pod adresem instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności. Przy warunkowym umorzeniu postępowania nie ma również skazania i nie orzeka się żadnych środków karnych, a jedynie odpowiednio dobrane do sprawy o przestępstwo skarbowe i jego sprawcy – obowiązki probacyjne spośród wymienionych w art. 72 § 1 pkt 1–3, 5–6b, 7a lub 7b KK oraz ewentualnie dozór, a także oczywiście, gdy przestępstwo skarbowe spowodowało uszczuplenie należności publicznoprawnej, której dotąd nie uiszczono, a stała się ona wymagalna – obowiązek jej uiszczenia w całości w wyznaczonym terminie (por. art. 41 § 2 KKS i art. 67 KK recypowany przez art. 20 § 2 KKS do odpowiedniego stosowania). Jeżeli sprawca w okresie próby będzie się uchylał od wykonania nałożonego obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej, może to być podstawą do podjęcia postępowania karnego warunkowo umorzonego (zob. art. 41 § 3 KKS).

Przy instytucji warunkowego umorzenia postępowania karnego, podobnie jak przy pozostałych instytucjach warunkowych, na czoło wybija się ich warunkowość i fakt poddawania sprawcy przestępstwa próbie przez jakiś dłuższy okres. Z uwagi na tę wspólną, specyficzną cechę środki warunkowe sprzężone z okresem próby powinny być wyodrębnione i mieć osobny status – podobnie

jak to ma miejsce na gruncie KK – środków związanych z poddaniem sprawcy próbie.

Institucja warunkowego zawieszenia wykonania orzeczonej kary przewidziana w KKS została unormowana niemal identycznie jak w KK i zmieniała zakres swojego zastosowania wraz ze zmianami przeprowadzonymi na gruncie prawa karnego powszechnego, w szczególności wprowadzonymi przywołaną ustawą z 20.2.2015 r. Wynika to z faktu recepcji na grunt prawa karnego skarbowego prawie wszystkich przepisów KK dotyczących tego środka, tj. art. 69 § 1 i § 2, art. 70 i 72–76 KK. To oznacza, że obecnie można warunkowo zawiesić wykonanie tylko kary pozbawienia wolności, i to orzeczonej w wymiarze nie dłuższym niż rok, na okres próby od roku do lat 3, a w przypadku sprawców młodocianych na okres od lat 2 do 5, oczywiście pod warunkiem, że nie dopuścili się tego przestępstwa w czasie, gdy byli skazani za inne przestępstwo na karę pozbawienia wolności (bezwzględną czy z warunkowym zawieszeniem jej wykonania) i zawieszenie wykonania orzeczonej kary będzie wystarczające dla osiągnięcia celów kary, a w szczególności dla zapobieżenia powrotowi sprawcy do przestępstwa (por. art. 69 § 1 i § 2 oraz art. 70 KK). Z mocy postanowień dodanego art. 41a KKS warunkowego zawieszenia wykonania kary nie stosuje się do sprawcy, który z popełnienia przestępstw skarbowych uczynił sobie stałe źródło dochodu, jak też do sprawcy, który popełnił przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie lub w związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego. Jednak wyłączenie tych dwóch kategorii sprawców, szczególnie groźnych dla dochodów finansowych chronionych podmiotów publicznoprawnych, spod możliwości warunkowego zawieszenia wykonania orzeczonej kary pozbawienia wolności, nie jest bezwzględne. Taka możliwość jest dopuszczona, gdy zachodzi wyjątkowy wypadek, uzasadniony szczególnymi okolicznościami. Jednak wówczas okres próby musi być orzeczony na okres dłuższy, tj. od minimum 3 lat do lat 5, a ponadto orzeczenie dozoru ma charakter obowiązkowy. Obligatoryjne orzeczenie dozoru jest też wymagane przy skazywaniu sprawców młodocianych (por. recypowany art. 73 § 2 KK). Sąd, zawieszając sprawcy przestępstwa skarbowego wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności, jest zobligowany (a gdy orzekł środek karny *sensu stricto*, to fakultatywnie) do obciążenia sprawcy minimum jednym obowiązkiem probacyjnym wyszczególnionym w art. 72 § 1 KK (chodzi bowiem o obowiązek odpowiednio dobrany do sprawcy przestępstwa skarbowego) oraz obowiązkiem uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej, jeśli przestępstwo powodowało jej uszczuplenie i dotąd należność nie została uiszczona (por. art. 41 § 4 pkt 1 KKS). Skazanie sprawcy na karę

pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem jej wykonania ulega zatarciu z mocy samego prawa po upływie 6 miesięcy¹³ od pozytywnego zakończenia okresu próby, z tym zastrzeżeniem, że nie może ono nastąpić przed wykonaniem orzeczonej w danej sprawie kary grzywny i innych środków karnych (względnie przed ich darowaniem lub przedawnieniem wykonania), jak też przed wykonaniem orzeczonego środka zabezpieczającego (por. art. 76 § 1 i § 2 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS). W określonych w ustawie przypadkach negatywnego przebiegu okresu próby sąd ma obowiązek albo tylko możliwość zarządzenia wykonania zawieszony kary (por. art. 75 § 1–3 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS), przy czym w przypadku sprawców skazanych za przestępstwo skarbowe taka możliwość zachodzi w szczególności wtedy, gdy sprawca w okresie próby uchyla się od obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej uszczuplonej tym przestępstwem (por. art. 41 § 4 pkt 1 KKS). W razie zaistnienia przesłanek do fakultatywnego zarządzenia wykonania kary pozbawienia wolności warunkowo zawieszony, sąd może, uwzględniając dotychczasowy przebieg okresu próby, w tym w szczególności wykonanie nałożonych obowiązków, skrócić orzeczoną karę, jednak nie więcej niż o połowę (por. art. 75 § 3a KK w zw. z art. 20 § 2 KKS). Co więcej, przy zaistnieniu fakultatywnych przesłanek do zarządzenia wykonania orzeczonej kary, sąd może zamiast tego zarządzenia zamienić karę pozbawienia wolności na karę ograniczenia wolności w postaci obowiązku wykonywania nieodpłatnej, kontrolowanej pracy na cele społeczne albo na karę grzywny, jeżeli cele kary zostaną w ten sposób spełnione, mając przy tym na względzie wagę i rodzaj czynu zabronionego przypisanego sprawcy (por. art. 75a § 1 i 2 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS)¹⁴. Zamiana kary pozbawienia wolności na karę ograniczenia wolności albo na grzywnę odbywa się wg typowych, stałych przeliczników, tzn. jeden dzień kary pozbawienia wolności równa się dwóm dniom kary ograniczenia wolności, która nie może być jednak dłuższa niż 2 lata, a w razie zamiany na grzywnę jeden dzień kary pozbawienia wolności jest równoważny dwóm stawkom dziennym grzywny, któ-

¹³ Wymagany do zatarcia skazania okres 6 miesięcy zostanie wydłużony do roku, licząc od zakończenia okresu próby, ze względu na nowelizację recypowanego na grunt KKS art. 76 § 1 KK przez art. 1 pkt 24 ustawy z 7.7.2022 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2022 r. poz. 2600 ze zm.), która ma wejść w życie 1.10.2023 r.

¹⁴ Należy zaznaczyć, że ta możliwość zostanie wyeliminowana z systemu prawa karnego skarbowego po wejściu w życie ustawy z 7.7.2022 r., która w art. 1 pkt 23 uchyla przepis art. 75a KK, który został recypowany na grunt KKS. Jednak, zgodnie z art. 25 tej noweli, przepis art. 75a KK będzie nadal stosowany do spraw, w których postanowienie o zamianie, chociażby nieprawomocne, zostało wydane przed dniem wejścia w życie ustawy uchylającej ten przepis.

rej wymiar nie może przekroczyć 810 stawek dziennych (por. art. 75a § 1 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS). Zgodnie z recypowanym art. 75a § 4 KK zamiana kary pozbawienia wolności na którąś z kar wolnościowych nie zwalnia skazanego sprawcy przestępstwa skarbowego od wykonania orzeczonych w wyroku środków karnych czy środków zabezpieczających oraz obowiązku uiszczenia w całości uszczuplonej należności publicznoprawnej.

W przypadku orzeczenia wobec sprawcy przestępstwa skarbowego kary pozbawienia wolności skutkującej osadzeniem go w zakładzie karnym, po spełnieniu przesłanek merytorycznych określonych w art. 77 § 1 KK (recypowanym przez art. 20 § 2 KKS) i przesłanek formalnych określonych w art. 78 § 1 i § 3 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS oraz w art. 42 § 1–3 KKS, możliwe jest jego warunkowe przedterminowe zwolnienie. Co do zasady może ono nastąpić już po odbyciu połowy kary (zob. art. 78 § 1 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS), odbycie minimum 2/3 kary jest wymagane w przypadku recydywistów penitencjarnych skazanych za umyślne przestępstwo skarbowe tego samego rodzaju co poprzednio, natomiast odbycie minimum 3/4 kary daje możliwość ubiegania się o warunkowe, przedterminowe zwolnienie tzw. przestępcom zawodowym (którzy z popełniania przestępstw skarbowych uczynili sobie stałe źródło dochodu) oraz sprawcom przestępstwa skarbowego działającym w ramach zorganizowanych grup lub związków przestępczych (zob. art. 42 KKS). Dla tych dwóch ostatnich kategorii skazanych za przestępstwo skarbowe okres próby nie może być krótszy niż 3 lata (podczas gdy w pozostałych przypadkach to minimum wynosi tylko 2 lata – por. art. 42 § 4 KKS i recypowany art. 80 § 1 KK). W przypadku nieuiszczenia wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonej przestępstwem skarbowym, sąd penitencjarny udzielający warunkowego zwolnienia obligatoryjnie określa także obowiązek jej uiszczenia w całości w wyznaczonym terminie. Niewypełnienie tego obowiązku może skutkować odwołaniem warunkowego zwolnienia (por. art. 41 § 4 pkt 2 KKS).

§ 5. Katalog środków zabezpieczających przewidzianych do stosowania wobec sprawców przestępstw skarbowych

Kodeks karny skarbowy wobec niepoczytalnych sprawców czynów skarbowych o statusie przestępstwa oraz wobec sprawców o poczytalności ograni-

czonej, jak również wobec sprawców przestępstw skarbowych popełnionych w związku z uzależnieniem od alkoholu, środka odurzającego lub innego podobnie działającego środka, przewiduje możliwość stosowania środków zabezpieczających, gdy jest to konieczne, by zapobiec ponownemu popełnieniu czynu zabronionego przez tego samego sprawcę, a zastosowanie innych środków przewidzianych w Kodeksie jest niewystarczające (por. art. 93b § 1 KK w zw. z art. 20 § 2 KKS). Katalog środków zabezpieczających przewidziany w art. 22 § 3 KKS w dużej mierze pokrywa się z katalogiem przewidzianym w art. 93a KK, a zasady ich orzekania (w tym m.in. konieczności, proporcjonalności, kumulacji, wymienności, nieoznaczoności czasu trwania¹⁵) są identyczne, z uwagi na recepcję przez art. 20 § 2 KKS na grunt prawa karnego skarbowego przepisów art. 93b–93g KK do odpowiedniego ich stosowania. Środkami zabezpieczającymi są: elektroniczna kontrola miejsca pobytu, terapia, terapia uzależnień, pobyt w zakładzie psychiatrycznym, przepadek przedmiotów, zakaz prowadzenia określonej działalności gospodarczej, wykonywania określonego zawodu lub zajmowania określonego stanowiska. Trzeba jednak zaznaczyć, że przepadek przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego można orzec także wobec innych kategorii sprawców niż jest to przewidziane dla stosowania typowych środków zabezpieczających. Zgodnie z postanowieniem art. 43 § 1 i 2 KKS, przepadek przedmiotów tytułem środka zabezpieczającego można orzec nie tylko wobec sprawcy, który dopuścił się czynu zabronionego w stanie niepczytalności, ale także gdy społeczna szkodliwość czynu była znikoma, gdy wobec sprawcy warunkowo umorzono postępowanie karne, gdy zachodzi okoliczność wyłączająca ukaranie sprawcy, gdy wobec sprawcy, który w czasie popełnienia przestępstwa skarbowego miał ukończone lat 17, a nie ukończył lat 18 zrezygnowano z karanía i zastosowano środki wychowawcze, lecznicze albo poprawcze przewidziane dla sprawców nieletnich oraz w przypadku umorzenia postępowania z powodu niewykrycia sprawcy. W tych wszystkich sytuacjach również art. 45a KK przewiduje możliwość orzeczenia szeroko rozumianego przepadku (a nie tylko przepadku przedmiotów, jak to jest przewidziane w KKS), jednak nie wskazując *expressis verbis* na zabezpieczający charakter tego przepadku¹⁶.

¹⁵ Por. P. Góralski, Ogólne zasady stosowania środków zabezpieczających, s. 42–54, oraz J. Długosz, Środki karnoprawne służące zabezpieczeniu społeczeństwa, s. 26.

¹⁶ Zob. V. Konarska-Wrzosek, J. Lachowski, Instytucja przepadku, s. 191–193, 197–198 i 209.